



平成 29 年 7 月 3 日

各 位

会 社 名 アピックヤマダ株式会社  
代表者名 代表取締役社長 押森広仁  
(コード番号 6300 東証第二部)  
問合せ先 取締役企画部長 小出 篤  
(TEL. 026-275-2111)

### 第三者委員会調査報告書の全文開示に関するお知らせ

当社は、平成29年6月30日付「第三者委員会調査報告書の受領に関するお知らせ」において開示いたしましたとおり、同日、内部告発に係る事実関係の調査および売上計上に係る会計処理の妥当性の確認等に関する第三者委員会の調査報告書（以下「本報告書」といいます。）を受領しましたが、当社及びお取引先様の営業秘密やプライバシーの保護等の観点から、部分的な非開示措置の要否を検討し、当該検討終了後、第三者委員会に意見を述べ、第三者委員会において必要と判断される場合には、第三者委員会により部分的非開示措置を実施した上で、可能な限り速やかに本調査報告書の全文を開示することとしておりました。

本日、当社およびお取引様の営業秘密やプライバシーの保護等の観点に基づく部分的非開示措置を完了いたしましたので、本報告書全文について添付のとおり公表いたします。なお、本報告書の公表にあたりましては、第三者委員会との事前の確認を経ております。

本報告書の記載内容については報告書原文のままとなっておりますが、一部記載につきましては、当社およびお取引様の営業秘密やプライバシーの保護等を目的として匿名化ならびに秘匿化を施しております。

当社は、本報告書に記載の調査結果および提言を真摯に受け止め、内容を十分に検討の上、可能な限り速やかに再発防止策の策定等の必要な対応を進めて参る所存であり、具体的な内容につきましては、確定次第速やかに開示いたします。

また、本報告書を受けて実施される決算手続きの結果を反映した平成 29 年 3 月期の当社通期業績についても、確定次第速やかに開示させていただきますとともに、平成 29 年 3 月期の当社有価証券報告書につきましても、平成 29 年 6 月 28 日付「第 64 期有価証券報告書の提出期限延長申請に係る承認のお知らせ」において開示しておりますとおり、延長後の提出期限である平成 29 年 7 月 31 日までに提出できるよう、手続きを進めてまいります。

あわせて、本報告書を受けて必要とされる過年度の決算訂正手続きにつきましても、内容を十分に検討のうえ、適切に対応してまいります。

株主や投資家の皆様はじめ関係者の皆様には、多大なるご迷惑とご心配をおかけしておりますことを、改めて心より深くお詫び申し上げます。

以 上

(別添資料) 「調査報告書」

# 調査報告書

「開示版」

平成 29 年 6 月 30 日

アピックヤマダ株式会社

第三者委員会

平成 29 年 6 月 30 日

アピックヤマダ株式会社 御中

アピックヤマダ株式会社 第三者委員会

委員長 宇澤 亜弓

委員 熊谷 真喜

委員 森田 恒平

## 目 次

第一部 調査の概要等	1
第一 調査の概要	1
1 当委員会設置の経緯	1
2 調査目的	1
3 当委員会の構成	2
4 調査対象期間	2
5 調査方法等	2
(1) 調査期間	2
(2) 調査・検討対象	2
(3) 調査方法	3
第二 AYC の概要等	4
1 AYC の概要	4
2 AYC の沿革	5
3 AYC の組織体制	6
4 AYC の業績の推移	6
(1) AYC の損益状況	6
(2) AYC の財政状態	7
5 AYC の役員の異動状況	8
第二部 調査の結果判明した事実等	8
第一 内部告発の概要	8
第二 AYC における収益認識基準等	9
1 AYC における事業の概要	9
2 売上取引に係る業務の流れ	10
(1) 受注	10
(2) 設計・製造・組立	11
(3) 社内検査・来社立会	11
(4) 出荷	12
(5) 現地調整	12
(6) 納入立会	13
(7) 作業報告書等の作成	13
(8) 売上計上	13
(9) 製番関係	14
(10) その他	14

3	AYCにおける収益認識基準	15
(1)	経理規程	15
(2)	実務における運用	15
4	あるべき収益認識基準	16
(1)	収益認識基準	16
(2)	AYCにおけるあるべき収益認識時点	16
第三	内部告発に関する事項	18
1	本件内部告発文書に同封されていた資料に関する事項	18
(1)	「2017年4月5日付、打合せ資料：案件一覧」	18
(2)	「2017年4月7日付、社内メール文書」	22
2	得意先B社案件	24
(1)	取引の概要	24
(2)	取引の経緯	24
(3)	当委員会の判断	29
3	AYC社内における対応	29
(1)	監査室による内部監査	29
(2)	監査等委員会の対応	30
(3)	小出取締役の対応	30
4	本件内部告発文書に関する結論	31
第四	本件内部告発文書関係以外の不適切な会計処理の有無	32
1	調査の方針	32
2	調査の結果	34
3	平成28年3月期（得意先B社案件）	35
(1)	取引の概要	35
(2)	取引の経緯	35
(3)	売掛金の回収状況	38
(4)	当委員会の判断	39
4	平成29年3月期（得意先H社案件）	40
(1)	取引の概要	40
(2)	取引の経緯	40
(3)	当委員会の判断	46
5	その他の不適切な会計処理の有無	47
第五	AYCにおける不適切な会計処理の手口と背景	47
1	売上計上基準の恣意的な解釈	48
(1)	社内規程等の恣意的解釈	48
(2)	顧客の承諾の意味の拡大解釈	50

2	事実と異なる証憑書類の作成・改竄	50
	(1) 事実と異なる作業報告書の作成	50
	(2) 外注先に対する、事実と異なる内容のサービスレコードの作成指示	51
	(3) 事実と異なる証憑書類の作出	51
3	本件不適切な会計処理の背景的事情	52
	(1) 売上高に係る予算と実績の状況	52
	(2) 出荷納期の予定と特別出荷の状況	59
4	本件不適切な会計処理に係る不正のトライアングル	68
	(1) 動機	68
	(2) 機会	68
	(3) 正当化	68
第六	本件不適切な会計処理に係る主な役職員の関与状況	69
1	押森社長	69
2	大屋常務	69
3	小出取締役	70
4	営業A部長	70
5	生管C部長	70
6	品証E部長	71
7	監査室F室長	71
8	監査等委員平野氏	71
9	その他の従業員	71
第七	本件不適切な会計処理に係る問題点	72
1	合格判定について顧客承諾を得るための負担	72
	(1) 交渉業務による過度な負担	72
	(2) 費用の増加	73
2	売上と原価の損益対応の問題	73
	(1) 売上計上後の原価の発生	73
	(2) 売上計上後の残件対応	73
3	生産の遅れによる安易な特別出荷	74
4	会計監査人への不適切な対応	74
第八	再発防止策等について	74
1	売上計上基準に係る適切な認識	74
2	売上計上基準に係る適切な運用	75
	(1) 作業報告書等の適切な記載	75
	(2) 契約内容の明確化	75
	(3) 納入立会合格判定基準の見直し	76

3	組織横断的な業務運営	76
4	コンプライアンス意識の醸成	77
	(1) 仮装行為への対応	77
	(2) 体調不良者への対応	77

## 第一部 調査の概要等

### 第一 調査の概要

#### 1 当委員会設置の経緯

アピックヤマダ株式会社（以下、「AYC」という。）の取締役（監査等委員）である平野淳二氏（以下、「監査等委員平野氏」という。）は、平成29年4月27日にAYCの会計監査人である有限責任監査法人トーマツ（以下、「会計監査人」という。）から、AYCの売上取引について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。）がある旨を指摘する内部告発文書（以下、「本件内部告発文書」という。）を受領した旨を伝えられ、また、本件内部告発文書に記載された事項等の真相解明のための第三者委員会設置の要請を受けた。

このため、AYCは、同年5月1日開催の監査等委員会において、取締役会に対する第三者委員会設置要請の決議を行い、さらに同日開催の取締役会において、監査等委員会の要請を受け、本件疑義への対応として、AYC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委員会を設置することを決議し、同月2日に第三者委員会（以下、「当委員会」という。）が設置された。

#### 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 本件内部告発文書に記載された事実関係の調査
- ② 同種事例の有無の調査
- ③ 売上取引についてAYCが取るべき会計処理の検討
- ④ 再発防止策の検討・提言
- ⑤ その他、当委員会が必要と認めた事項

なお、不適切な会計処理等があったと認められた場合における当該会計処理等の関与者の法的責任の判定は、本件調査の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 熊谷 真喜（弁護士，祝田法律事務所）

委員 森田 恒平（弁護士，森・濱田松本法律事務所）

当委員会の運営は、原則として日本弁護士連合会「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AYC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、AYC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。

株式会社 KPMG FAS

高岡 俊文（パートナー・公認会計士）

須賀 永治（ディレクター・公認会計士）

他 12 名

祝田法律事務所

村松 頼信（弁護士）

森・濱田松本法律事務所

金村 公樹（弁護士）

村田 昇洋（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 24 年 3 月期から平成 29 年 3 月期までの期間とした。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

本報告書に係る当委員会の調査期間は、平成 29 年 5 月 2 日から同年 6 月 29 日までである。

#### (2) 調査・検討対象

当委員会は、①AYC 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、並びに③電子メール（以下、「メール」という。）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、AYC の事業内容等を把握するとともに、本件疑義の対象となる会計処理を含むAYCの会計処理に関する事実認定を行い、会計処理について問題点がある場合の原因解明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 25 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 役職員へのヒアリング

当委員会は、本件調査において、以下の合計 27 名の者及び会計監査人に対し、ヒアリングを実施した。

なお、以下に記載する役職は、本件調査開始時である平成 29 年 5 月 2 日時点のものである。

対象者	所属・役職等
押森 広仁氏（以下、「押森社長」という。）	代表取締役社長
大屋 秀俊氏（以下、「大屋常務」という。）	常務取締役・製造部長
小出 篤氏（以下、「小出取締役」という。）	取締役・企画部長
平野 淳二氏	取締役（監査等委員）
A 氏（以下、「営業 A 部長」という。）	営業部部长
B 氏（以下、「営業 B 部長代理」という。）	営業部部长代理
C 氏（以下、「生管 C 部長」という。）	生産管理部部長
D 氏（以下、「技術 D 部長」という。）	技術部部长
E 氏（以下、「品証 E 部長」という。）	品質保証部部长
F 氏（以下、「監査室 F 室長」という。）	監査室室長
営業部職員 6 名	
生産管理部職員 1 名	
技術部職員 2 名	
製造部職員 1 名	
品質保証部職員 3 名	
企画部職員 2 名	
監査室職員 1 名	
APIC YAMADA PRECISION (THAILAND) CO., LTD. 職員 1 名	
有限責任監査法人トーマツ	会計監査人

なお、当委員会は、AYCに対し、上記の者以外の複数の従業員についてもヒアリングの要請を行ったが、当該従業員の体調不良を理由にヒアリングが実施できなかった。また、上記のヒアリング対象者のうち複数の従業員に関しては、当該従業員の体調不良を理由に、方法及び時間等の制約がある中でヒアリングを実施した。

#### イ 会計データ及び関連資料の閲覧及び検討

当委員会は、本件調査の目的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、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、AYC 取締役 3 名（押森社長、大屋常務、及び小出取締役）及び従業員 15 名が使用していたパーソナルコンピュータに保存されていた電子データ（メールデータを含む。）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、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。

## 第二 AYC の概要等

### 1 AYC の概要

AYC の概要は、以下のとおりである。

(平成 28 年 3 月末時点)

会社名	アピックヤマダ株式会社
上場市場	東京証券取引所市場第二部
決算期	3 月決算
株主構成	株式会社八十二銀行 (4.74%)、アピックヤマダ従業員持株会 (3.22%)、八十二キャピタル株式会社 (3.09%)、北海興業株式会社 (2.94%)、NOMURA PB NOMINESS LIMITED (2.25%)、東京中小企業投資育成株式会社 (2.14%) 他
代表者	代表取締役社長 押森 広仁
本店所在地	長野県千曲市大字上徳間 90 番地
従業員数	350 名 (単体) (平成 28 年 3 月 31 日時点)
事業内容	電子部品組立装置、電子部品及びその他製造販売
会計監査人	有限責任監査法人トーマツ

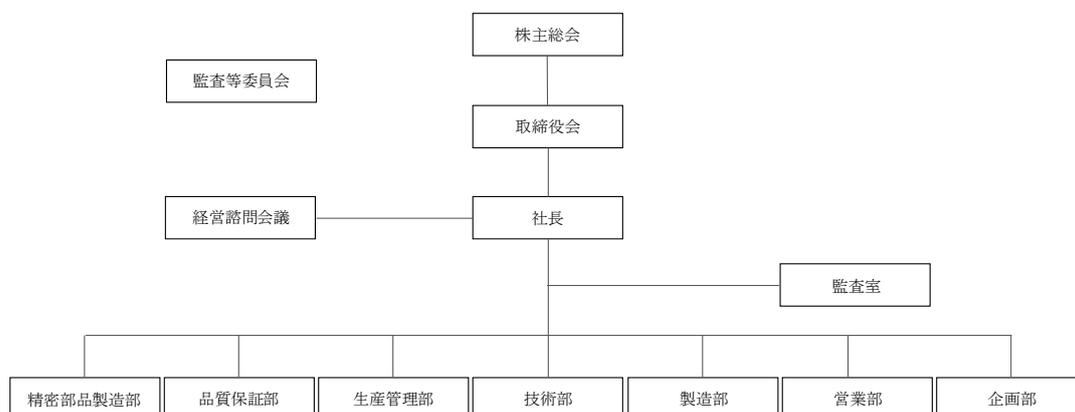
## 2 AYCの沿革

AYCの沿革の概要は、以下のとおりである。

年 月	概 要
昭和 25 年 3 月	長野県更級郡上山田町（現 長野県千曲市）において、「山田製作所」（個人営業）を創業
昭和 28 年 5 月	長野県更級郡上山田町 3825 番地に資本金 100 万円にて「株式会社山田製作所」を設立
昭和 31 年 5 月	長野県埴科郡戸倉町（現 長野県千曲市）に工場を移転
昭和 31 年 7 月	長野県埴科郡戸倉町に本社を移転
昭和 59 年 10 月	長野県埴科郡戸倉町に吉野工場を新設
平成元年 9 月	シンガポールに子会社「YAMADA MFG. (S)PTE., LTD.（現 APIC YAMADA SINGAPORE PTE., LTD.）」を設立
平成 5 年 4 月	商号を「アピックヤマダ株式会社」に変更
平成 5 年 12 月	子会社「アピックサービス株式会社（現 アピックヤマダ販売株式会社）」を設立
平成 6 年 10 月	日本証券業協会に株式を店頭登録
平成 8 年 1 月	タイに子会社「APIC YAMADA (THAILAND) CO., LTD.」を設立
平成 8 年 1 月	東京証券取引所市場第二部に株式を上場
平成 13 年 4 月	子会社「アピックアシスト株式会社」を設立
平成 14 年 6 月	中国に子会社「山田先端科技（上海）有限公司」を設立
平成 15 年 5 月	子会社「コパル・ヤマダ株式会社」を設立（現 関連会社）
平成 18 年 1 月	中国に子会社「山田先端貿易（上海）有限公司」を設立
平成 25 年 9 月	子会社「アピックアシスト株式会社」を清算
平成 25 年 12 月	タイに「APIC YAMADA SINGAPORE PTE., LTD.」の子会社として「APIC YAMADA PRECISION (THAILAND) CO., LTD.」を設立

### 3 AYCの組織体制

AYCの組織体制の概要は、以下のとおりである。



### 4 AYCの業績の推移

AYCの業績の推移は、以下のとおりである。

#### (1) AYCの損益状況

AYCの損益状況は、以下のとおりである。

#### ア 連結財務諸表

期別	売上高	経常利益	当期純利益
平成24年3月期	9,901百万円	△1,025百万円	△1,758百万円
平成25年3月期	8,644百万円	△744百万円	△394百万円
平成26年3月期	9,097百万円	△620百万円	△431百万円
平成27年3月期	11,648百万円	208百万円	166百万円
平成28年3月期	10,897百万円	222百万円	45百万円

なお、上記売上高のうち、海外顧客に対するものは、以下のとおりである。

期別	海外売上高	上記売上高に占める割合
平成24年3月期	4,495百万円	45.4%
平成25年3月期	4,072百万円	47.1%

期別	海外売上高	上記売上高に占める割合
平成 26 年 3 月期	3,631 百万円	39.9%
平成 27 年 3 月期	5,249 百万円	45.1%
平成 28 年 3 月期	6,230 百万円	57.2%

イ 個別財務諸表

期別	売上高	経常利益	当期純利益
平成 24 年 3 月期	7,382 百万円	△899 百万円	△2,357 百万円
平成 25 年 3 月期	7,783 百万円	△620 百万円	△963 百万円
平成 26 年 3 月期	8,489 百万円	△412 百万円	222 百万円
平成 27 年 3 月期	10,346 百万円	384 百万円	361 百万円
平成 28 年 3 月期	10,098 百万円	369 百万円	183 百万円

(2) AYC の財政状態

AYC の財政状態は、以下のとおりである。

ア 連結財務諸表

期別	純資産	総資産
平成 24 年 3 月期	4,335 百万円	10,835 百万円
平成 25 年 3 月期	4,147 百万円	10,164 百万円
平成 26 年 3 月期	3,997 百万円	10,689 百万円
平成 27 年 3 月期	4,435 百万円	12,203 百万円
平成 28 年 3 月期	4,327 百万円	12,497 百万円

イ 個別財務諸表

期別	純資産	総資産
平成 24 年 3 月期	3,415 百万円	9,653 百万円
平成 25 年 3 月期	2,461 百万円	8,376 百万円
平成 26 年 3 月期	2,684 百万円	9,426 百万円
平成 27 年 3 月期	3,073 百万円	10,599 百万円
平成 28 年 3 月期	3,219 百万円	11,055 百万円

## 5 AYCの役員の変動状況

AYCの役員の変動状況は、以下のとおりである。

氏名	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	平成28年3月期	平成29年3月期
山田兼二	代表取締役会長		取締役相談役			
野中正樹	代表取締役社長		取締役会長			
能鹿島邦夫	取締役					
押森広仁	取締役		代表取締役社長			
大屋秀俊		取締役	常務取締役			
西澤誠夫			取締役			
小出篤			取締役			
赤沼宏美	常勤監査役					
田中善助	監査役					
平野淳二		常勤監査役				監査等委員
塚田知信	監査役					監査等委員
中村隆次	監査役				取締役	監査等委員
前山忠重		監査役				監査等委員

## 第二部 調査の結果判明した事実等

### 第一 内部告発の概要

当委員会がAYCより入手した本件内部告発文書には、「監査法人トーマツ代表者様、アピックヤナダ(株)（注：原文ママ）監査担当責任者様」宛に、「アピックヤナダ(株)2017年3月度売上高の半数以上が、売上計上基準を逸脱した物が売上計上されている。経営トップの指示で、ISO・内部統制など関係ない！売上に上げられる物はどんな手段を使っても期末に売上に上げろ！」との記載があり、また、「売上基準逸脱内容」として、「残件が残っていても、納品作業書に記載せず、合格と記載させ、残件は別途内緒で処理。納品作業もしていないのに、納品作業書を偽造・指示（特にA国、現地サービス会社外注先A社）。顧客合格署名偽造、顧客に署名させるペンを購入し、そのペンを修正用とし保管」との記載があった。

また、「証拠書類」として、以下の資料が同封されていた（下記の表内の記載は、本件内部告発文書に記載されていた文章を転記したものである。）。

①	<p>2017年4月5日付，打合せ資料：案件一覧（社内取り扱い注意【会議参加者限定資料】）</p> <p>（この書類は，3月度に売上計上された物件で残件があり，秘密裏に作業しなければならない一覧。また，ここに記載されていない物多々存在する。このリストに記載されていない3月中旬に売上計上された得意先B社向け機種A-〔非開示〕号機は，4月初めから納品作業を内密で行っている（証拠書類あり））</p>
②	<p>2017年4月7日付，社内メール文書，関係各位（関係者外秘）</p> <p>（この書類は，①の作業の部品等手配・作業工数を，別の仕掛品の製造番号で処理する為の連絡書）</p>

## 第二 AYCにおける収益認識基準等

当委員会は，本件内部告発文書の記載内容の真偽を解明するため，AYCの事業及び業務内容の把握並びにAYCにおけるあるべき収益認識基準について調査・検討を行った。

### 1 AYCにおける事業の概要

AYC及びAYCの関係会社で構成されるAYCグループにおいては，電子部品組立装置，電子部品及びその他の物品の開発，製造及び販売を主な事業としている。このうち電子部品組立装置とは，半導体組立プロセスにおける樹脂成型<sup>1</sup>，切断，曲げ成型の各工程（いわゆる「後工程」の一部）を行うための装置又はその部品であり，電子部品とは，リードフレーム<sup>2</sup>等であり，その他の物品とは，金型である。

各カテゴリーの主要製品は，以下のとおりである。

製品カテゴリー	主要製品
電子部品組立装置	モルディング装置（樹脂封止装置）
	リード加工機
	モールド金型
	テストハンドラー
電子部品	リードフレーム
	LEDプリモールド基盤（LPS）
	電子通信部品

<sup>1</sup> 半導体チップと基板端子とを金ワイヤーで接続した製品を衝撃，温度，湿度などの要因から守るために，エポキシなどの樹脂で周囲を固めること。

<sup>2</sup> 半導体パッケージの内部配線として使われる薄板の金属。

製品カテゴリー	主要製品
その他の物品	リード加工金型
	リードフレーム金型

## 2 売上取引に係る業務の流れ

AYCにおける売上取引のうち主たるものである電子部品組立装置（以下、「製品」という。）の開発，製造及び販売における業務の流れは，以下のとおりである。

### (1) 受注

担当部署	業務内容
営業部営業担当	顧客からの引合内容を販売管理システムへ入力し、「見積依頼書」を作成する。
技術部設計担当	営業部から回付された「見積依頼書」の内容に基づき引合検討を行い、「設計原価見積書」を作成する。
生産管理部	技術部から回付された「設計原価見積書」の内容を確認し，調整・納期設定を行い「原価見積書」を作成する。
営業部営業担当	生産管理部から回付された「原価見積書」の内容に基づいて「見積書」を作成し顧客に提出する
営業部営業担当	顧客から「注文書」又は「内示書」を受領すると，営業部は「注文書」等の内容に基づいて生産管理システムへの「登録指示書」を作成する。
営業部営業管理担当	営業部営業担当から回付された「登録指示書」に基づいて生産管理システムへの受注番号登録を行う。

顧客から引き合いがあった場合，営業部，技術部及び生産管理部で，仕様，納期，原価等について検討する。技術部の算出した設計原価を踏まえて生産管理部が原価を算出し，これに一定額の粗利をのせて見積書を作成して，営業部が顧客に提示し，交渉を行う。

交渉の結果，顧客から内示書又は注文書が交付された場合，営業部が製作指示書を起票し，生産管理システムに受注登録を行う。この段階で，製造番号（以下、「製番」という。）が採番される。

なお，顧客からの注文書の交付は，出荷間際になる場合もある。

## (2) 設計・製造・組立

担当部署	業務内容
技術部設計担当	生産管理部にて作成された「製作指示書」に基づいて「納入仕様書」を作成する。
営業部営業担当	技術部設計担当から回付された「納入仕様書」の内容に基づき顧客に確認を行い、仕様内容を確定させる
技術部設計担当	確定した仕様内容に基づいて設計工程日程を立案し、設計内容を生産管理システムへ入力する。
生産管理部	「製作指示書」に基づいて「工程日程計画書」等を作成し、必要な部材等の購買手配を行う。
製造部	生産管理部から回付された「工程日程計画書」等に基づいて、装置の製造・組立・調整を行う。

製作指示書が回付されると、技術部において、納入仕様書を作成する。これに基づき、営業部が顧客と交渉をし、仕様を確定させる。仕様が確定した後、技術部において、設計日程計画を立案し、これに基づき設計を行う。

生産管理部は、製作指示書が回付されると、工程日程計画を立案し、必要な部品等の購買手配を行う。

製造部は、工程日程計画に基づき、製品の製造（制御ソフトのインストール及び金型の搭載を含む。）及び組立を行う。

## (3) 社内検査・来社立会

製品の組立・調整が終わると、製造部から品質保証部に対し、最終検査依頼が行われる。品質保証部では、検査を行い、検査結果に基づいて最終検査成績票を作成し、合格を判断する。合格の場合には、生産管理部において製品入庫登録が行われる。

また、顧客が希望する場合には、AYCに来社した顧客の立ち合いの下、製品の動作確認を行う。

なお、通常は、社内検査の後、来社立会が行われるが、社内検査の前到来社立会が行われる場合もある。

#### (4) 出荷

担当部署	業務内容
営業部営業担当	出荷について顧客の確認を得た上で「出荷指示書」を作成する。
営業部営業管理担当	「出荷指示書」に基づいて「納品書」及び「請求書」を作成する。
製造部	製品の「出荷リスト」を作成し、製品を生産管理部門に引き渡す。
生産管理部	「納品書」・「請求書」・製品を輸送業者に引き渡す。

出荷について顧客の確認を得た上で、営業部が出荷指示書を起票する。これに基づき、生産管理部が搬送に関する手配を行い、また製造部が梱包作業をし、出荷を行う。

製品の製造プロセスが遅延し、顧客と合意した納期に間に合わない見込みとなった場合には、顧客の承諾を得た上で、社内検査に合格しない状態で出荷を行い、納入場所における現地調整で作業を行う場合がある。これを特別出荷という。

#### (5) 現地調整

##### ア 現地調整

現地調整（セットアップ）とは、製品を、現地に搬送・設置し、外観チェック、配線接続を行った上で、動作確認及びプロダクトサンプルの確認を行う作業をいう。動作確認には、樹脂成型に用いる材料を入れずにランニングと、実際に用いる材料を入れて行うランニングがある。

現地調整は、製造部担当者か又は外注先の担当者が行う。

##### イ 残件管理

現地調整に要する時間は、製品によって異なり、数日間で終了するものもあれば、3～5週間程度かかるものもある。この間、現地の製造部担当者（現地調整を外注先が行う場合には、当該外注先の担当者）からは、日々、作業の進捗状況がメール等で当該担当者の上長（外注先が作業を行う場合には、営業部担当者等）に報告される。

現地調整において、仕様未達の不具合等、すなわち「残件」が発生した場合には、品質保証部にて「物件別納立残件管理シート」を作成して残件管理が行われる。

なお、AYC の社内においては、仕様外ではあるが現地調整等において顧客から要望された改善事項等（顧客要望）も「残件」と呼ぶ場合があるが、本報告書においては、「残件」とは、仕様未達の不具合等を意味するものとする。

#### (6) 納入立会

AYC においては、現地調整が完了した場合、納入立会を行う。これは、納入立会業務に関するマニュアルである納入立会合格判定基準によれば、「当社の製品またはサービスについて、当社もしくは、当社が委託した当社製品のアフターサービスを業務とする企業の作業者が、顧客の納入先工場において、据付、調整、運転等を行い、定められた検査方法により、その結果が顧客要求品質を満たしているか顧客と共に確認する作業をいう。」と定義されている。

また、納入立会合格判定基準では、納入立会合格については、「納入立会を実施した製品・サービスについて、納入立会時における顧客の「合格」の判定、及び、契約仕様に基づく製品品質に関して不具合がないこと、又は、発覚した不具合等が是正されたことをいう。これは、当社または納入立会委託部門が作成したサービスレコード、作業報告書、その他、文書に記載された品質記録に基づき、品質保証部門が確認し判定する。」と定められている。

#### (7) 作業報告書等の作成

現地調整において問題となった事項や、顧客から指摘された事項は、作業報告書（海外顧客向けの場合には“WORK REPORT”。また、外注先が現地調整を行う場合には、当該外注先の書式である“SERVICE RECORD”（以下、外注先の書式を「サービスレコード」という。また、作業報告書とサービスレコードを総称して「作業報告書等」という。))に記載され、作業終了時には、顧客担当者がその内容を確認した上で署名を行う。

作業報告書等には、合格、条件付き合格、不合格（海外顧客向け WORK REPORT の場合には“Approved”，“Conditionally Approved”，“Failed”，サービスレコードの場合には“Complete”，“Incomplete”）のいずれかを選択する欄があり、顧客が合格（Approved）の欄にチェックすることを承認して作業報告書等に署名した場合には、AYC は、これをもって顧客合格とし、当該署名日を顧客合格日としている。

#### (8) 売上計上

品質保証部は、回付された作業報告書等の記載内容に基づき、合否判定を行い、作業報告書配布票兼最終検査成績表を起票する。これには、「残件（製

品品質異常)が無いことを確認しました」「残件あり, 別紙「物件別納立残件管理シート」を参照→完了」「顧客要望有り」というチェックボックスがあり, 品質保証部は, このいずれかにチェックを行い, 作業報告書配布票兼最終検査成績表を営業部営業管理担当に回付する。

残件がないか, あっても完了されたとのチェックのある作業報告書配布票兼最終検査成績表が回付されると, 営業部営業管理担当において, 生産管理システムへの売上登録を行う。

#### (9) 製番関係

##### ア 売上計上済みの案件

売上計上月の翌月末には, 生産管理システム上, 当該案件の製番が閉じられる。製番が閉じられると, 部品等の発注や人件費の計上に際して, 当該製番が使用できなくなる。

そのため, 売上計上済み案件に関して, 製番が閉じられた後に補修費等の追加原価が発生した場合には, 新たな製番を採番した上で, 当該新規製番にて原価を計上することになる。

##### イ 顧客要望事項

顧客と合意された仕様には含まれていない追加機能等について, 顧客から要望を受けた場合には, 基本的には, 有償対応を前提とする新たな受注として取扱い, 新規に受注登録を行い, 製番を取得することになる。

##### ウ クレーム処理

顧客からクレームを受けた場合に発生する費用については, 品質保証部によってクレーム製番が採番され, 当該製番にて発生費用が計上される。

#### (10) その他

##### ア 売上債権の回収 (決済条件)

売上債権の決済条件は, 顧客によって異なっており, 電子部品組立装置については, 製品出荷をもって一定割合の回収が行われることも多いが, ほぼ全ての案件に関して, 最終的に全額の回収が行われるのは顧客の検収が終了した後になる。

##### イ 保証期間

AYC は, 販売する製品については, 原則としてすべての顧客に対し, 製品の引渡し後 1 年間の無償保証期間を設けている。

### 3 AYCにおける収益認識基準

#### (1) 経理規程

AYCの経理規程には、「売上の計上基準は、出荷基準とする。ただし注文書など販売に関する契約書により顧客検収の定めがある場合は、検収基準とし納品立会後の顧客合格日をもって検収日の基準とする。」（経理規程第42条）との規定があり、これに従い、電子部品組立装置に係る売上に関しては、検収基準が採用されている。

なお、この顧客合格日とは、上記2（7）の顧客合格日をいう。

#### (2) 実務における運用

AYCの電子部品組立装置の売上に係る実務における運用は、以下のとおりである。

##### ア 検収日の基準

AYCにおいては、基本的には、製造部担当者等による現地調整が終了した後、仕様未達等の不具合としての残件が無い状態になったことについて顧客から確認を得られた時点（顧客合格日）をもって検収としている。この際、AYCは、検収が完了したことを証するため、当該現地調整に係る作業報告書等の「合格」(Approved) 又は「条件付合格」(Conditionally Approved) のいずれかの欄にチェックを受けた上で、顧客から署名を取得する<sup>3</sup>。

当該署名のある作業報告書等は、上記のとおり、品質保証部に回付され、品質保証部において、作業報告書等の記載内容に基づき、合格判定を行い、作業報告書配布表兼最終検査成績表を起票する。残件がないか、あっても完了されたとのチェックのある作業報告書配布表兼最終検査成績表が回付されると、営業部において、売上計上登録を行う。

##### イ 検収に関する顧客の承諾

しかしながら、実際には、現地調整を行っているある一定時点において、残件が残っている場合であっても、顧客の承諾を得て、合格の判定のある作業報告書等に顧客から署名を受ける場合がある。

この残件が残る原因には、①AYCの都合（出荷の遅れ、現地調整の遅れ等）と、②顧客の都合（現地調整に必要な材料等の顧客の手配遅れ等）があるが、いずれの場合であっても、現地調整の現場における製造部担当者や営業担当者、又は現地調整を行う外注先（外注先A社等）の担当者が、顧客の

<sup>3</sup> 外注先のサービスレコードの場合には、書式が若干異なる。

現場担当者と交渉を行い、作業報告書等への署名後も残件の対応を行うことを約し、当該署名を受けている。

この場合、基本的には、作業報告書等には、残件については記載されない。

#### ウ 対価の回収

電子部品組立装置の売上取引に係る対価の回収は、注文書等に記載された決済条件に従い、注文書の受領時、出荷時、検収時等を基準日として一定期間経過後に、分割で段階的に行われ、注文書の受領時及び出荷時を基準に受け取った対価は、「前受金」として計上され、最終的に、売上計上時に振替処理が行われるとともに、「売掛金」が計上される。

売掛金の回収は、概ね決済条件どおりに行われているが、残件対応が未了の案件に関しては、売掛金が滞留する傾向にある。

## 4 あるべき収益認識基準

AYCにおける実態を踏まえると、電子部品組立装置の売上取引に係る収益認識基準は、以下のとおりであると考える。

### (1) 収益認識基準

我が国の収益認識に係る基準は、実現主義が採用されており、①財貨の移転又は役務の提供の完了及び②対価の成立が、実現の要件となる（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）I1）。

### (2) AYCにおけるあるべき収益認識時点

#### ア 財貨の移転又は役務の提供の完了

AYCは、電子部品組立装置に係る売上取引に関しては、電子部品組立装置の設置だけでなく、顧客の要求する精度や動作環境の達成義務をも負っていると解される。

したがって、AYCにおける電子部品組立装置の売上取引に係る「財貨の移転又は役務の提供の完了」の時点とは、電子部品組立装置の現地への搬送・設置後に行われる、現地調整の終了時点であると判断する。

なお、この現地調整の完了時点とは、仕様未達の不具合等（残件）が無くなった時点である。

## イ 対価の成立

上記のとおり、電子部品組立装置の売上取引に係る対価の回収は、注文書等に記載の決済条件に従い、注文書の受領時、出荷時、検収時等に応じて、段階的に行われる。

最終的な検収は、顧客とAYCとの間で合意された仕様のとおり当該製品が一定の水準の機能等を達成したことを顧客が確認した時に行われ、AYCは、当該検収をもって顧客による支払承諾と解し、その時点で対価としての売掛債権を認識することになる。

なお、顧客による検収には、実務的には、いわゆる「技術検収」と「経理検収」があるものとする。「技術検収」とは、実際に電子部品組立装置等を使用する顧客の製造部門又は購買部門により行われるものであり、合意した仕様のとおり精度や動作環境の達成の確認を意味する。

また、「経理検収」とは、技術検収が完了していることを前提に、顧客における内部的な購買処理に係る手続きの完了を意味するものである。厳密には、顧客における支払承諾や債務認識は、経理検収をもって行われるものと解される。

しかしながら、通常は、技術検収後に遅滞なく経理検収が行われると想定できることから、技術検収の時点と経理検収の時点が近接する限り、実務的には、技術検収をもって対価の成立する時点としての「検収」を意味するものとして解することも妥当であるとする。

したがって、AYCにおいては、「財貨の移転又は役務の提供の完了」よりも前の時点である製品の出荷時等において段階的に対価を受け取るが、最終的には、顧客による検収（技術検収）によって、対価が成立することとなる。

## ウ 小括

以上のことから、AYCの電子部品組立装置の売上取引に係る収益認識基準は、検収基準が適切であると判断する。この場合の「検収」とは、現地調整が終了し、残件が無い状態において、製品が合格した旨の記載のある作業報告書等に顧客から署名を受けることを意味する。

したがって、AYCの経理規程に定めるとおり、AYCは、収益認識基準に関しては適切な基準を採用していたものと認められるが、一方で、本件調査の過程において、当該基準の運用面においては、問題があったものと認められた。特に、①「検収」後も残件対応を行うことを顧客と約し、残件があるにもかかわらず顧客の承諾を得られたとして、作業報告書等に顧客の署名を得る行為、②顧客都合により現地調整が完了していないにもかかわらず、「検

取」後に現地調整の完了及び不具合等が発生した場合の対応を行うことを約し、顧客の承諾を得られたとして、作業報告書等に顧客の署名を得る行為が認められた。いずれの場合も、売上計上後に当該案件に係る原価が発生しており、売上と原価の対応が適切になされておらず、また、当該案件に係る売掛金が決済条件どおりに回収されていないことから、対価の成立に関して問題がある。

この売上計上に係る運用面での問題について、「第三 内部告発に関する事項」以下において説明する。

### 第三 内部告発に関する事項

#### 1 本件内部告発文書に同封されていた資料に関する事項

本件内部告発文書に同封されていた資料に関する調査結果は、以下のとおりである。

##### (1) 「2017年4月5日付、打合せ資料：案件一覧」

本件内部告発文書に同封された「2017年4月5日付、打合せ資料：案件一覧」（以下、「案件一覧」という。）に関する調査の結果、以下の事実が認められた。

##### ア 案件一覧の概要

案件一覧の上部には、「社内取り扱い注意【会議参加者限定資料】」との記載があり、表には、「営業担当」、「顧客」、「案件」、「製造番号」、「内容」、「対応方法（製造番号）」、「主管部門」及び「期限」の欄があり、AYCが平成29年3月中に売上計上した13の案件について、それぞれの項目についての記載があった。これらは、平成29年4月5日に開催された会議（以下、「本件会議」という。）で確認された事項であった。

##### イ 会議の参加者

本件会議の参加者は、大屋常務、生管C部長、製造部G部長代理（以下、「製造G部長代理」という。）、製造部H氏（以下、「製造H氏」という。）、営業A部長、営業B部長代理、営業部I氏（以下、「営業I氏」という。）及び営業部J氏（以下、「営業J氏」という。）であった。

#### ウ 会議の開催に至る経緯

AYCにおいては、平成29年3月中に売上計上した案件に関し多数の残件が残っていたことから、同年4月の初め頃に営業B部長代理が生管C部長と相談し、これら残件への対応をどのように進めていくのかを検討するために本件会議を開催することを決めた。そこで、同年4月3日、営業I氏が、営業部の営業B部長代理、K氏（以下、「営業K氏」という。）、L氏（以下、「営業L氏」という。）、M氏、N氏及び営業J氏に対し、平成29年3月に売上計上した案件の残件を取りまとめるための資料の記載依頼のメールを送信し、当該メールは営業A部長にも送信された。

また、翌日の4月4日には、営業B部長代理から生管C部長、営業A部長、営業I氏及び営業J氏に対し、「【会議連絡】3月売り残件有り対応会議」との件名のメールが送信された。このメールには、「3月度売り上げ案件で4月から課題対応について打合せ実施します。」「日時場所 4月5日 17:00～生産管理横会議室」「内容 ①添付営業取りまとめした、案件内容共有。②各内容の対応方法（製番） ③各内容の現地対応緊急度（日程）人選（対応部門）④今後のアクション役割など」との記載があった。

その後、4月5日に本件会議が開催され、平成29年3月中に売上計上した案件の残件への対応が協議された。

エ 案件一覧に記載された案件

案件一覧に記載されているのは、平成 29 年 3 月中に売上計上された、以下の案件である。

売上計上日	得意先	受注機械	売上計上金額
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 C 社	機種 B	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 C 社	機種 C-1	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 C 社	機種 D	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 D 社	機種 E-1	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 D 社	機種 F-1, 機種 G	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 E 社	機種 H-1	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 30 日	得意先 E 社	機種 I-1	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 J, 機種 K	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 L, 機種 M	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 J, 機種 K	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 J, 機種 K	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 J, 機種 K	[非開示] 円
平成 29 年 3 月 29 日	得意先 F 社	機種 L-5, 機種 M	[非開示] 円
合計			1, 120, 514, 000 円

当委員会が、これらの案件の作業報告書等を確認したところ、案件一覧に列挙された仕様未達の不具合等（残件）については、そのほとんどが記載されていないことが確認された。

また、当委員会が、本件会議の参加者にヒアリングを行ったところ、大屋常務、営業 A 部長を始め、多くは、「内容」欄の記載の事項は、いずれも顧客要望の類であり、仕様未達の不具合等（残件）ではない旨の説明をするが、会議参加者の一部及び AYC のその他の従業員の中には、案件一覧の「内容」欄に記載された事項は、仕様未達の不具合等（残件）である旨の説明をする者もいた。また、案件一覧に記載されたものの中には、「内容」欄に「セットアップ・ランニング未確認」との記載があり、現地調整自体が未了である案件もあった。

更に、案件一覧に記載された案件のうち、例えば、得意先 C 社に対する「機種 C-1」及び「機種 D」に関しては、平成 29 年 3 月 29 日に営業 A 部長から担当者である営業 K 氏（CC：生管 C 部長，営業 B 部長代理及び営業 I 氏）に対して、作業報告書作成のポイントとして、以下の内容が記載されたメールが送信されている。

- ・仕様が未達成と感じられない表現にする事
- ・もし仕様が未達成で後から何かを実施する必要がある場合は、本件とは別扱いと解釈される表現にする事（製作物あれば別件で処理する必要あり）
- ・未達内容の処置は客先要望として表現できれば Good
- ・仕様内の部分と客先要望（未達含む）は項目で分けて書く事

（中略）

- ・念のため、残件（仕様未達）は別シートにまとめておく  
（顧客と営業での裏議事録として使用する可能性あり）  
（勿論，別シートは社内提出しない）

どんな内容であろうと顧客が合格と認めてくれれば、  
普通なら社内も合格だと正直私は思っています。  
当社の合格基準がそうなっているとしたら見直すべきところだと思います。  
だから当社はいつまでたっても売上計上が出来ない！  
ちなみに同業 G 社は生産確認などしなくても顧客にサインをもらえれば  
合格になります。（得意先 E 社談）  
したがって、「敵は品証にあり」です。

あとは交渉です。

（中略）

打ち合わせは出来るだけ短時間で、サインをもらう事に専念できるのが良し。  
残作業は責任をもってやるので、この内容でサインをお願いしたいと正直にお願いする。  
この内容でないと社内処理が面倒なのでとか、  
合格サインもらえないと会社に戻ったら殺される！等、笑いをとる事も考慮。  
顧客の機嫌等を見ながらその場で判断して話をするしかないです。

それはどう保証してくれるんだ？と聞かれるケースが多いので  
そう言われたら営業B部長代理が、自分の役職にかけて約束を守る事を宣言する。  
とにかくお願いします。  
それでもダメなら、どうしたらサインをもらえるか？と交換条件交渉か？？？  
いずれにしても、顧客の機嫌を確認しながら対応するしかありません。  
怒らせないように。

また、同案件に関しては、平成29年3月31日には、営業A部長が、営業B部長代理（CC:営業K氏、営業I氏）に対して、「気持ち良い合格ではなく、スッキリしないところがあると思いますが、普通なら不合格のものを合格に導いたのは、間違いなく営業の力が大きかったと思います。」と記載したメールを送信している。

#### オ 品質保証部への対応

本件会議の参加者は、営業部、生産管理部及び製造部の人員のみであり、品質保証部の人員が参加しておらず、さらに、案件一覧には「社内取り扱い注意【会議参加者限定資料】」との記載があるが、本件会議の参加者の一人は、これらの措置は品質保証部に知られないようにするためのものであったと述べている。

#### カ 小括

以上の事実を踏まえると、案件一覧の「内容」欄に記載された事項には、少なくとも各案件について仕様未達の不具合等という意味での残件が含まれていたことは明らかであると認められる。また、作業報告書等に残件の記載がないのは、品質保証部の合格判定を得るためであったと判断する。

#### (2) 「2017年4月7日付、社内メール文書」

本件内部告発文書に同封された「2017年4月7日付、社内メール文書」（以下、「メール文書」という。）に関する調査の結果、以下の事実が認められた。

#### ア メール文書の概要

メール文書は、平成29年4月7日に、生管C部長が、技術D部長、製造G部長代理、製造H氏、大屋常務、営業A部長及び営業B部長代理宛（CC：営業L氏、技術部O氏（以下、「技術O氏」という。）、技術部P氏、小出取

締役、生産管理部 Q 氏（以下、「生管 Q 氏」という。）、営業 I 氏）に送信したメールのプリントアウトである。

イ メール文書の内容

メール文書に記載された内容は、以下のとおりである。

関係各位（関係者外秘）

機種シリーズ AA/機種シリーズ BB 関係の品質改善に関する使用製造番号を以下に連絡いたします。

下記製番にて、材料外注費，工数の処理をお願いします。

- 得意先 C 社 共通  
装置製品：製番 A  
金型製品：製番 B
  
- 得意先 D 社 共通  
装置製品：製番 C  
金型製品：製番 D
  
- 得意先 E 社 共通  
装置製品：製番 E  
金型製品：製番 F

不明点については、自己判断せずに問い合わせください。

ウ メール文書の趣旨

メール文書は、平成 29 年 4 月 5 日に開催された本件会議の結果を受けて、平成 29 年 3 月中に売上計上した案件の残件に対応するための製番を関係者に周知するため、生管 C 部長が案件関係者に対して送信したものである。

AYC においては、売上計上した案件の製番は、売上計上月の翌月末には閉じられて使用できなくなるため、売上計上後に発生した残件に対応するための原価が発生した場合、その他の製番等に付け替えなければならなくなる。このため、生管 C 部長は、平成 29 年 3 月中に売上計上した案件の残件対応のための原価を付ける先としての製番を指定した。

なお、メール文書で生管 C 部長が指定した製番は、うち 2 件は同じ顧客の別製番であり、残り 1 件は同じ顧客の別製番がなかったため無関係の顧客の  
実在する製番であった。

## 2 得意先 B 社案件

本件内部告発文書における「また、ここに記載されていない物多々存在する。このリストに記載されていない 3 月中旬に売上計上された得意先 B 社向け機種 A-〔非開示〕号機は、4 月初めから納品作業を内密で行っている（証拠書類あり）」との記載に関する調査の結果、以下の事実が認められた。

### (1) 取引の概要

AYC は、平成 29 年 3 月 23 日及び同月 24 日に、下記取引（以下、「平成 29 年得意先 B 社案件」という。）に係る売上計上を行った。

売上計上日	平成 29 年 3 月 23 日
得意先	得意先 B 社
受注番号	受注番号 A
受注機械	機種 A-〔非開示〕
案件名	案件 A
売上計上金額	〔非開示〕円

売上計上日	平成 29 年 3 月 24 日
得意先	得意先 B 社
受注番号	受注番号 B
受注機械	機種 A-〔非開示〕
案件名	案件 B
売上計上金額	〔非開示〕円

### (2) 取引の経緯

本件調査の結果、平成 29 年得意先 B 社案件に係る売上計上に至る経緯は、以下のとおりであったと認められる。

#### ア 本件装置の現地調整の中断

AYC は、平成 28 年 3 月期において、モールドイング装置について、得意先 B 社から受注し、これについて売上を計上していたが、平成 28 年 9 月 28 日、さらに追加でモールドイング装置〔非開示〕台（以下、「本件製品」と

いう。)について発注の内示を受けた。これに基づき、AYCは、本件製品の製造を開始し、平成29年2月に本件製品を出荷し、同年3月には現地調整を完了させ、平成29年3月度にこれに係る売上を計上する計画を立てた。

AYCは、得意先B社から平成29年1月9日付けで本件製品について正式な発注書を受領した上で、同年2月7日及び同月10日に本件製品をA国に向けて出荷し、AYCの製造部員らは本件製品の現地調整のために現地で作業を開始した。しかし、納入場所の工場では電力を増設するための工事が行われていたため、AYCの製造部員らは、納入場所で電源を確保することができず、本件製品の現地調整は途中で中断してしまった。

#### イ 営業A部長の出張

そこで、営業A部長は、得意先B社の担当者と交渉するため、平成29年3月1日から同月3日までの間、A国に出張した。

営業A部長は、同年3月2日17時34分、押森社長と小出取締役に対し、「〔非開示〕号機の顧客サイン入りサービスレコード入手はOKです。詳細は、メールではなく帰国後お話しします。取り急ぎ。」と記載したメールを送信した。

#### ウ 現地調整メンバーの帰国

営業A部長は、平成29年3月2日18時39分、製造H氏に対し、「ドッキング作業が完了したら（現状やれる事が全て終了したら）、セットアップメンバーは帰国してOKと顧客に了承されましたのでよろしくお願ひします。」とメールで連絡した。かかる連絡を受けて、AYCの製造部員らは、ドッキング作業の終了後、同月8日及び10日に帰国した<sup>4</sup>。

なお、営業A部長が製造H氏に対してメールで連絡した後の同月2日18時55分には、生管Q氏が、生管部員に対し、「暫くは「他言無用」ですが、セットアップ引き上げる以上、今期売りは無いかもしれません。営業A部長訪問で電源確保できるかと期待しましたが残念です。〔非開示〕は連結完で帰国、〔非開示〕は出荷わかりません」と記載したメールを送信した。

また、その後の同月7日20時56分には、技術O氏が、生管Q氏等に対し、件名を「【極重要!!】得意先B社の件」とするメールにおいて「先程、得意先B社向け機種A-〔非開示〕号機の売上の件の話をしましたが、本件、上司含めて周囲への他言禁止でお願いします。先程、営業A部長より、軽はずみな言動とのことで、きつくお叱りの電話がありました。生管C部長

---

<sup>4</sup> 海外顧客に対する大型装置の販売の場合には、電子部品組立装置は3つ程度のモジュールに分割された状態で搬送されるため、現地でドッキング作業が行われる。

から営業 A 部長に問い合わせが入ったとのこと。監査法人に情報が入れれば大問題だと…留意願います。」と伝えた。

#### エ 作業報告書の入手

営業 A 部長は、出張から帰国後、大屋常務及び製造 H 氏と打ち合わせを行い、顧客の署名のある、本件製品の作業報告書を製造 H 氏に交付した。この作業報告書には、「Work Contents」の欄には、(実際には行っていない)自動ランニング確認、製品サンプル確認を含む現地調整が全て行われ、問題はなかった旨の記載があり、「Machine Result」の欄には「Approved」にチェックが入っていた。

製造 H 氏は、〔非開示〕号機の作業報告書については、「日付」欄の記載がなかったことから、「2017/3/21」と日付を加筆し、〔非開示〕号機の作業報告書についても同様に「2017/3/22」と日付を加筆した。また、「Charge」(現地調整の責任者の氏名を記載する欄)も空欄であったため、現地調整を担当していた現地拠点従業員の氏名を記載した上で、自己の職印を押印して、これら 2 枚の作業報告書を品質保証部に回付した。

#### オ 品質保証部の対応

品質保証部は、現地拠点のメンバー等から、平成 29 年得意先 B 社案件については工場で電源が確保できないため現地調整が未了であるとの情報入手していた。そこで、品質保証部は、回付された本件製品の作業報告書について、承認できないとして製造部に一度戻したが、大屋常務より、売上計上するようにとの強い指示を受けた。そのため、品質保証部は、平成 29 年 3 月 23 日付けで、これら作業報告書について、本件製品には「残件(製品品質異常)が無いことを確認しました。」との承認を行い、その旨を記載した作業報告書配布票兼最終検査成績書を関係各部に回付した。

#### カ 売上計上

その結果、平成 29 年得意先 B 社案件に係る売上取引については、平成 29 年 3 月 23 日及び同月 24 日に売上が計上された。

そして、平成 29 年 4 月に、AYC の製造部員は、A 国に出張して本件製品の現地調整を行った。

#### キ サービスレポートの改竄

本件製品については現地調整が中断していたため、平成 29 年 3 月における本件製品に関連する作業実績時間は少なかった。小出取締役は、今後、会

計監査人から何らかのデータの開示を要請され、それを端緒に平成 29 年 3 月末の時点では本件製品の現地調整が完了していなかった事実が会計監査人に発覚することをおそれ、これを回避するため、外注先 A 社から毎月 AYC に提出されるサービスレポートの内容を改竄しようと考えた。

なお、サービスレポートとは、外注先 A 社が AYC より請け負った外注作業等に係る請求書に添付される各月の案件別の作業実績の集計表であり、サービスレコードとともに、外注先 A 社から AYC に送付されるものである。

そこで、小出取締役は、部下である企画部 R 氏（以下、「企画 R 氏」という。）に命じて、過去に得意先 B 社に納入したモールドング装置の〔非開示〕号機の現地調整に要した時間等を調査させた。その結果、〔非開示〕号機の現地調整には〔非開示〕時間(100%)<sup>5</sup>を要していたが、平成 29 年 3 月中に AYC の製造部員らが現地調整に費やした実績時間は〔非開示〕時間 (21%) に留まることが判明した。このデータを踏まえ、企画 R 氏は、本件製品についても、1 台あたり「〔非開示〕時間 (69%) (〔非開示〕台合計で〔非開示〕時間)」の作業実績を作出することが必要であり、そのためには、AYC の A 国事務所の人員が〔非開示〕時間 (51%) を現地調整に費やしたとした上で、更に、外注先 A 社が本件製品の現地調整に〔非開示〕時間 (59%) を費やしたとの外観が必要であることを示す資料を作成した。

そして、平成 29 年 4 月 5 日に、小出取締役は、押森社長、営業 A 部長、生管 C 部長を呼んで打ち合わせを行い、企画 R 氏が作成した資料を基に、本件製品の現地調整に外注先 A 社が〔非開示〕時間 (59%) を要したとの外観を作出する必要がある旨の説明を行った。その場で、そのための外注先 A 社との調整は営業部が行うことが合意された。また、小出取締役は、品証 E 部長も打ち合わせの席に呼び、企画 R 氏が作成した資料を示し、外注先 A 社からこのような内容のサービスレポートが来る手筈となっているので了承するようにと指示をした。

なお、押森社長は、当委員会に対して、外注先 A 社の作業工数に係る調整に関しては、小出取締役より事後報告はあったものの、当該打合せの場には記憶はない旨説明している。

営業 A 部長は、部下の営業 L 氏に外注先 A 社との調整を命じ、営業 L 氏は、過去に A 国に駐在していたことがあり、外注先 A 社の内情にも詳しい品質保証部 S 氏（以下、「品証 S 氏」という。）に相談した上で、外注先 A 社か

---

<sup>5</sup> 開示版の作成に当たり、作業時間を非開示としたことに伴い、状況の理解に資する観点から、その他の作業時間については、当該作業時間を基準（100%）として、当該作業時間に対する割合を付記することとした。メール等の抜粋部分についても同様であり、割合に関する付記は、当委員会によるものであり、メール等の原文には存在しない。

らサービスレポートのドラフトを取り寄せ、本件製品の現地調整に外注先 A 社が〔非開示〕時間 (59%)を要したとの内容の変更案を作成した。

そして、平成 29 年 4 月 4 日、営業 L 氏は、外注先 A 社の担当者に対し、メールで「Request When 外注先 A 社 issue the service report details (Usually by T 氏) in this month, we would like to adjust your time of service report, especially for 得意先 B 社。」(翻訳：リクエスト 外注先 A 社が今月、(通常であれば T 氏により) サービスレポートの詳細を発行する時、特に得意先 B 社については、サービスレポートの時間を調整して欲しい。), 「Reason For audit purpose. Now 得意先 B 社-〔非開示〕 and -〔非開示〕 is just docking only. AYC engineer time took only〔非開示〕 hours (21%) for this job as our record. (Normally, AYC member is taking about twice.)」(翻訳：理由 監査のため。現在、得意先 B 社の〔非開示〕号機及び〔非開示〕号機はドッキングされているだけです。AYC の技術者の時間は、我々の記録では、この案件について〔非開示〕時間 (21%)しかかかっていません。(通常、AYC のメンバーの時間はおよそ 2 倍かかります。)), 「Details Please see attached file for your easier understanding.」(翻訳：詳細 理解しやすいようにファイルを添付するのを見て下さい。)と要請し、変更したサービスレポートのファイルを送付した。

また、営業 L 氏は、平成 29 年 4 月 12 日にも、「Attached please find modified SR. Total time / date is not changed from original. Just adjust the contents and working time to the other jobs. You can refer to yellow cells about changing. Please understand our situation. Amended SRs are also attached. Please use it, when you submit them to AYC.」(翻訳：変更したサービスレコードを添付しますので見て下さい。トータルの時間と日付はオリジナルから変えていません。他の案件との間で内容と作業時間を調整しただけです。変更箇所については、黄色いセルを参照して下さい。どうか我々の状況を理解して下さい。変更したサービスレコードも添付します。AYC に提出する際にはこれを使って下さい。)と記載したメールを外注先 A 社の担当者へ送信した。このメールには、変更したサービスレポートのファイルと、これに合致する内容のサービスレコードのファイルが添付されていた。

その後、外注先 A 社からは、平成 29 年 4 月 4 日付けメールで営業 L 氏が外注先 A 社の担当者へ送信したとおりの内容のサービスレポートが提出された。

#### ク 内部監査への対応

平成 29 年得意先 B 社案件に関しては、監査室 U 氏が、製造部の業務監査の一環として、平成 29 年 4 月 25 日に製造 H 氏へのインタビューを行った。当該インタビューにおいて、監査室 U 氏が、製造部の人員が 4 月に行った B 国及び A 国への出張の目的と作業内容、対応する案件の製番を教えてほしいと要請したところ、製造 H 氏は、「A 国全土に納入した装置の全般的なサポートを目的に行ったのであり、特定の案件のために行ったわけではない。」と回答した。しかし、実際は、製造部の人員が 4 月に A 国に出張したのは、本件製品の現地調整を行うためであった。

#### (3) 当委員会の判断

以上のとおり、平成 29 年 3 月に売上計上された得意先 B 社案件は、顧客の工場において電源が確保できなかったことから、同月中に現地調整が完了していなかったものである。したがって、本来は、平成 29 年 3 月に売上計上すべき案件ではなかったものと認められる。

### 3 AYC 社内における対応

平成 29 年度 3 月に売上計上された案件に関しては、本件内部告発文書が会計監査人等に郵送された平成 29 年 4 月 26 日よりも以前に、AYC の社内においても、監査室による内部監査が行われており、以下の対応がなされていた。

#### (1) 監査室による内部監査

監査室では、売上金額の大きな取引については、原価について見積りと実績に乖離があるか否かを確認しているところ、監査室 F 室長は、平成 29 年 4 月上旬、平成 29 年得意先 B 社案件については、AYC の人員の作業実績時間が以前の同シリーズの製品と比較して少ないことを発見した。また、監査室 F 室長は、売上計上されたにもかかわらず残件がある製品の一覧表が特定の人間に出回っているようだとの情報を得た後、当該一覧表を入手したことから、かかる事情は監査等委員が監査報告を行うに当たり問題となる可能性があるとの認識の下、平成 29 年 4 月 18 日に、当該一覧表とメール文書を監査等委員平野氏に交付して報告した。

また、監査室 F 室長は、品証 S 氏から、営業部から外注先 A 社の作業実績時間の付け替えについて助言を求められた旨を告げられたことから同月 19 日に、監査室 F 室長は、監査等委員平野氏に対して、同年 3 月に売上計上した平成 29 年得意先 B 社案件に係る外注先 A 社の作業工数のつじつま合わせに関し

ても報告し、このようなことが問題ないのであれば、内部統制は不要であり、また、内部監査も不要である旨意見具申を行った。

## (2) 監査等委員会の対応

監査等委員平野氏は、監査室F室長からの報告を受けて、同年4月20日開催の監査等委員会において、①平成29年3月度の売上は無理をしており、残件があるが顧客と交渉して検収となっている売上があること、②ただし、これらの売上は、注文書が存在し、出荷の事実もあり、また、作業報告書等には顧客の署名がなされているから、売上計上は可能であると考え、③しかしながら、社内の従業員の一部には、こうした処理は不正ではないかと心配している者がいることも事実であることを説明した上で、取締役会において、「3月の一部売上は残件があるが、顧客に残件がある状態で検収することに関して了解を得た上で、合格と記載した作業報告書等に署名を受けている。したがって、売上計上の条件は満たしていると考え、より売上を確かなものとするため、早期の残件処理と売掛金の回収を図ることが必要である。また、現場の一部には、これは不正な売上ではないかと心配している者もあり、これをケアしないと不正は許されるとの認識による社内のモラルの低下や内部告発を招くことになるため、適切な対応をされたい」との発言をすることを提案した。そして、監査等委員会において、当該提案に係る議論・検討を行い、監査等委員会での合意が得られたことから、同日開催の取締役会において、監査等委員平野氏は、同趣旨の発言を行った。

これに対して、小出取締役が、自らがその対応にあたる旨発言をした。

## (3) 小出取締役の対応

小出取締役は、平成29年4月20日開催の取締役会における監査等委員平野氏の発言を受けて、翌日の同月21日に、監査等委員平野氏と面談し、発言の趣旨及び内容等を確認した。

さらに、同日、小出取締役は、監査室F室長と面談を行い、外注先A社の作業実績時間の付け替えは監査法人がうるさいから自分が指示した旨を伝えるとともに、「残件があっても、顧客の承諾を得ていれば売上計上してよい。」

「関係者から事情を聞いたが、不正はなかった。これでいいじゃないか。もし（今後も）調査するなら、社長に報告してからやれ。」といった趣旨の内容を述べた。

また、同日、小出取締役は、営業A部長及び生管C部長と面談を行い、監査等委員平野氏及び監査室F室長から聴取した内容について確認をした。

そして、同月 24 日には、品証 E 部長及び品証 S 氏と面談を行い、同じく監査等委員平野氏及び監査室 F 室長から聴取した内容について確認をした。

以上の面談の結果に基づき、同月 25 日に、小出取締役は、メールにて、押森社長に対して、4 月 21 日開催の取締役会における監査等委員平野氏の発言に関して、「火をつけているのは監査室 F 室長だと思います。」と述べた上で、押森社長、監査等委員平野氏と自らで監査室 F 室長と本件について面談することを提案した。

#### 4 本件内部告発文書に関する結論

本件内部告発文書には、「売上計上基準逸脱内容」として、①「残件が残っていても、納品作業書に記載せず、合格と記載させ、残件は別途内緒で処理」、②「納品作業もしていないのに、納品作業書を偽造・指示（特に A 国、現地サービス会社外注先 A 社）」、③「顧客合格署名偽造、顧客に署名させるペンを購入し、そのペンを修正用とし保管」と記載されていた。

このうち①については、案件一覧の「内容」欄に記載された事項は基本的にいずれも仕様未達の不具合等という意味での残件であったが作業報告書等にはこれらが記載されず、本件会議にも品質保証部の人員が呼ばれていないことから、事実であったと認められる。

また、②については、平成 29 年得意先 B 社案件においては、実際には本件製品の現地調整が完了していないのに完了したかのような外観の作業報告書が作成されており、平成 29 年 3 月分の外注先 A 社のサービスレポートの内容も改竄されていたことから、事実であったと認められる。また、小出取締役が自ら、サービスレポートの改竄は会計監査人に事実を知られると面倒だったので行ったと供述していること、また営業 L 氏が平成 29 年 4 月 4 日に外注先 A 社の担当者にサービスレポートの改竄を要請したメールには、かかる要請を行う目的について「Reason For audit purpose.」（翻訳：理由 監査のため）と記載されていることから、かかるサービスレポートの改竄は、平成 29 年得意先 B 社案件について現地調整が未了であることが会計監査人に発覚することを避けることを主たる目的として行われたものと認められる。

なお、③については、本件調査において営業 A 部長は、A 国にて顧客から作業報告書に署名をしたペンを譲り受け、日本に帰国後、大屋常務及び製造 H 氏にこれを渡したと述べており、また、当委員会は、本件調査の結果、平成 29 年得意先 B 社案件の作業報告書の顧客の署名が偽造されていたことを示す事実等については把握していない。

## 第四 本件内部告発文書関係以外の不適切な会計処理の有無

### 1 調査の方針

本件内部告発文書に係る本件調査の結果、AYCにおいて作業報告書等の改竄等による売上の前倒し計上（以下、「本件不適切な会計処理」という。）が行われていたことが判明したことから、当委員会は、AYCの過年度における同様の不適切な会計処理の有無について調査を行った。

AYCにおける電子部品組立装置に係る売上計上は、本来は、現地調整が完了し、残件が無い状態について顧客の承諾を得た上で、作業報告書等に顧客の署名を受け、これにより顧客において債務認識が行われ、注文書等の所定の決済条件に基づき売掛金の回収が可能となる状態に至って、可能となるものである。

しかしながら、AYCにおいては、未だ残件がある状態で、今後当該残件対応を行うことを条件に、顧客の承諾を得て、合格判定のある作業報告書等に顧客の署名を受けることにより、実際には、売上計上後も原価が発生する状態において、売上計上が行われていた。

この点、「残件」の有無の評価は、極めて専門的かつ技術的なものであり、限られた調査期間において、当委員会が個別に残件該当性の評価を行うことは極めて困難である。

したがって、当委員会は、①残件該当性に関しては、売上計上後の原価又は作業の発生という観点から、②顧客における債務認識に関しては、売掛金の滞留という観点から、以下の方針に基づき、本件内部告発文書に記載された案件以外の売上の前倒し計上の調査を行った。

なお、当該調査の対象期間は、平成23年4月から平成29年3月までの期間を対象とした。また、当該調査の対象取引は、海外の電子部品組立装置に係る売上取引に限らず、AYCにおける売上取引全てを対象とした。ただし、出荷基準により売上計上を行っている精密部品は調査の対象外とした。

#### ① 売上計上後の原価又はクレーム費用の発生

売上計上後の残件対応の事実を把握するため、売上計上後に当該製番に係る原価又はクレーム費用が発生している売上取引を抽出した。

#### ② 売上計上後のAYC製造担当者等の出張の事実の把握

売上計上後の残件対応に係る原価が、当該売上取引の製番とは異なる製番で処理されている可能性があることから、調査対象期間のAYCの製造担当者等の出張命令書を確認し、売上計上後の出張命令書に記載されている製番とは異なる製番が生産管理システムに入力されている案件を抽出した。

③ 売上計上後の外注先の作業の把握

売上計上後の残件対応が、現地の外注先（外注先 A 社等）のみで行われる可能性があることから、売上計上後に当該売上取引に係る外注先 A 社等の外注先の作業が発生している案件を抽出した。

④ メールレビュー等による売上計上後の残件対応の事実の把握

売上計上時における残件の有無又は売上計上後の残件対応に係る事実について、メールレビュー等により把握した。

⑤ 売掛金の滞留状況の把握

実務上、検収時において軽微な残件が残っていた場合であっても、AYC と顧客との交渉により、顧客が当該検収時に債務認識を行い、その結果、当該検収時を基準として注文書等により合意した決済条件に従い売掛金の回収が行われる場合がある。このような場合には、検収時に残件が残っていたとしても、実質的には「検収」が行われたものとみなすことが可能である。

しかしながら、売掛金の回収が決済条件に従い行われない場合には、収益の実現要件としての「対価の成立」が行われていないため、売掛金の滞留状況につき把握した。

当委員会は、上記①から⑤までの事実関係を把握した後、①から④のいずれかの事実に該当し、かつ、⑤の事実がある売上取引について、売上の前倒し計上であると判断した。

なお、⑤の事実の有無については、原価及び作業の発生状況及び売掛金の滞留状況について個別に判断を行い、実質的には検収が完了していると考えられ、かつ、売掛金の滞留が残件対応とは別の事情により生じていると認められる売上取引に関しては、当該認定から除外した。

## 2 調査の結果

当委員会の調査の結果、過年度における不適切な会計処理と認められた取引の集計結果は、以下のとおりである。

(単位：百万円)

期別		修正前 連結売上高	修正金額		あるべき 連結売上高
			取消額	計上額	
平成24年 3月期	1Q	2,560	△ 34	0	2,526
	2Q	2,973	△ 75	0	2,898
	3Q	2,359	0	0	2,359
	4Q	2,009	0	34	2,043
	通期	9,902	△ 75	0	9,826
平成25年 3月期	1Q	2,631	△ 289	0	2,342
	2Q	2,360	△ 259	75	2,176
	3Q	1,963	△ 174	128	1,917
	4Q	1,691	△ 75	176	1,793
	通期	8,644	△ 492	75	8,227
平成26年 3月期	1Q	1,640	△ 28	331	1,944
	2Q	2,478	△ 73	15	2,421
	3Q	1,893	△ 113	13	1,793
	4Q	3,085	△ 256	223	3,052
	通期	9,097	△ 368	481	9,210
平成27年 3月期	1Q	2,488	△ 176	19	2,330
	2Q	3,004	△ 142	448	3,310
	3Q	2,379	△ 78	80	2,381
	4Q	3,777	△ 575	45	3,247
	通期	11,648	△ 735	355	11,269
平成28年 3月期	1Q	2,344	△ 93	101	2,351
	2Q	1,788	△ 90	95	1,793
	3Q	2,373	△ 444	300	2,229
	4Q	4,392	△ 2,347	471	2,517
	通期	10,897	△ 2,711	704	8,890
平成29年 3月期	1Q	1,686	△ 277	58	1,467
	2Q	3,437	△ 326	123	3,234
	3Q	2,320	△ 200	30	2,149

注) 上表の修正金額には、AYCの連結子会社との取引に係る修正金額は含まれていない。

(単位：百万円)

期別		修正前 売上高	修正金額		あるべき 売上高
			取消額	計上額	
平成29年 3月期	通期	10,126	△ 2,235	2,065	9,956

注) 上表の修正前売上高は、AYCの合計残高試算表(単体)上の数値である。

上記の事実を踏まえると、不適切な会計処理は、遅くとも平成 24 年 3 月期から行われていたと認められる。

### 3 平成 28 年 3 月期（得意先 B 社案件）

過年度における不適切な会計処理のうち、平成 28 年 3 月に得意先を得意先 B 社として売上計上された案件に関して、当委員会が更なる調査を行ったところ、以下の事実が認められた。

#### (1) 取引の概要

AYC は、平成 28 年 3 月 30 日に下記取引（以下、「平成 28 年得意先 B 社案件」という。）に係る合計 1,692 百万円の売上計上を行った。

受注日	案件名	機械名	金額
[非開示]	[非開示]	機種 A	合計 1,692 百万円

#### (2) 取引の経緯

##### ア 現地調整の状況

AYC は、平成 28 年得意先 B 社案件について、平成 28 年 3 月に現地調整を行っていたが、その当時の状況は以下のとおりであったと認められる。なお、下線太字は当委員会が付した。

送信日時	内容
3 月 10 日	製造部 V 氏より大屋常務、営業 A 部長、生管 C 部長及び品証 E 部長等に対して、メールにて、「得意先 B 社(A 工場)作業報告致します。立上げ設備状況。 <u>[非開示]</u> 」との報告がなされた。
3 月 15 日	AYC の A 国事務所 W 氏が、大屋常務、営業 A 部長等に対して、メールにて「 <u>[非開示]</u> 」との報告を行った。

送信日時	内容
3月16日	技術O氏より大屋常務、営業A部長、生管C部長及び品証E部長等に対して、メールにて「本日のバイオフミーティングの内容を報告致します。」「現状ではFailの顧客判定。」及び得意先B社においては、「[非開示]」及び「[非開示]」について「残件/課題と認識」していることが報告された。
3月30日 午前8時	技術部Y氏より営業A部長等に対して、メールにて前日である29日の状況として、「午前11時過ぎから、Buy-Off ミーティングを行いました。」「結論は、担当者のX氏が装置のチェックを行ってからになりました。明日、再度ミーティングを行います。」「これまでBuy-Off合格に向けての課題」として「[非開示]」「[非開示]」と報告された。
3月30日 20時48分	押森社長が営業部Z氏、大屋常務、営業A部長、品証E部長等に対して「大変お疲れ様でした。合格を勝ち取った皆さんに心から感謝申し上げます。ありがとうございました。そして、ご苦労様でした。 <u>いまだ残件は有るかと思いますが</u> 、まずはひと息つけ健康に留意し作業の仕上げに当たって下さい。」とのメールを送信した。
3月31日 2時11分	製造H氏が営業A部長等に「得意先B社（A工場）作業報告致します。本日なんとかバイオフミーティングに漕ぎ着け、なんとか条件付合格をいただく事ができました。（中略） <u>合格条件としては生産サポートがメインです。</u> 〔非開示〕（後略）」とメールにて報告した。

#### イ 生産サポートに関する社内対応

上記のとおり、本件においては、平成28年4月以降も生産サポートを継続して行うことが、合格判定の条件となった。

そして、この生産サポートの工数等の原価が発生することから、これを付けるための新たな製番を採る必要が生じた。このため、AYCにおいては、平成28年4月25日、生管C部長が稟議書案を作成し、大屋常務にメールにて送信した。その後、大屋常務は、同月27日の午前中に、押森社長及び小出取締役と当該稟議に関する相談を行い、稟議書の内容を修正した。

当該稟議は、当初は、「A国地区機種シリーズAA設備サポート体制」との件名で、「A国国内の機種シリーズAA製品の納品時及び納入後サポート（主に得意先B社様）を目的として以下の社内体制にて進めたく稟議申請致します。」と記載され、期間は平成28年4月1日から同年6月30日までの3か月間とされていた。

その後、最終的に決裁された稟議書は、件名は「A国地区機種シリーズAA設備ほか納入サポートに関わる費用に関する稟議」に変更され、「背景と目

的」として「昨年度後半より A 国への機種シリーズ AA 製品の大量納品を実施しましたので、外注先 A 社（及び AYC の A 国事務所）だけでの納入後のお客様サポート対応が出来ない状態で、現在本社から製造及び技術サポートメンバーを派遣して対応しています。納入先各社が新製品の〔非開示〕の垂直立ち上げに取り組んでおり、当社としても、今後の複数台の装置・金型受注に繋げるため、お客様の立ち上げを成功させたく、サポート費用に関する稟議申請をさせていただきます。（A 国のお客様：得意先 B 社，得意先 H 社，得意先 E 社，得意先 I 社，得意先 J 社，得意先 K 社他）」との記載が加えられた。また、期間は、平成 28 年 4 月 1 日から同年 6 月 30 日の 3 か月間を「先ず重点期間」として申請すると記載された。

このように、当初の稟議書は、得意先 B 社に納品した AYC の製品の納入後のサポートであることが明確であったが、修正され最終的に決裁された稟議書では、得意先 B 社だけではなく、他の A 国の顧客へのサポートも対象に含める内容となっていた。また、サポートの期間は、当初稟議書では 3 か月間とされていたが、修正後の稟議書では、3 か月より長くなる可能性もあることが示された。

また、平成 28 年 9 月 13 日には、当該生産サポートの期間延長（平成 28 年 12 月 31 日まで）に係る稟議が新たに申請され、承認された。

#### ウ 検収後の状況

生産サポートの実施状況に関しては、生産管理システム上の作業工数データによると、合計 11 名の AYC 職員が関与していることが認められるが、出張履歴の管理簿である出張・勤怠管理表における当該職員の出張先は、いずれも得意先 B 社となっている。

なお、生産サポートに係る作業工数については、平成 28 年 11 月 25 日まで発生しており、その後、平成 29 年 1 月 18 日に、外注先 A 社の AA 氏から営業 A 部長及び営業 L 氏（CC：営業 I 氏）に送信されたメールに添付されたファイルには「Finally, I got 得意先 B 社 accepted to closed on-site 機種 A-〔非開示〕 buy-off and confirm 〔非開示〕 status approval as evidence as next page, and based on 得意先 B 社' s rule balance 〔非開示〕 % will be settled pay in end of Feb.」（翻訳：ようやく、得意先 B 社から現地での機種 A-〔非開示〕のバイオフを終える承認を得ました。そして、次ページのように（得意先 B 社の）社内システム上でも、ステータスが承認となっていることを確認したので、得意先 B 社のルールに基づいて（残額の）〔非開示〕%が 2 月末に支払われます。）と記載されていた。

(3) 売掛金の回収状況

AYC で毎月作成する売掛金の管理資料である「契約先別長期売掛残高集計表（本社海外顧客分）」には、得意先 B 社に対する売掛金の回収状況について、以下のとおり記載されている。

年月	記載内容
平成 28 年 5 月	<支払条件>〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 検収前製造預り（顧客評価中） 入金予定：2016 年 10 月 1 日
平成 28 年 6 月	<支払条件>〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 検収前製造預り（顧客評価中） 入金予定：2016 年 10 月 1 日
平成 28 年 7 月	<支払条件>〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 先月までは 10/1 の入金を見込んでいたが、装置の生産性が客先仕様より低い、との問題の指摘により、客先の検収処理停止中。生産性に関しては制御技術にて改善対応実施中であるが、当初の仕様がない要求であり、検収とは分離して早期に検収、入金とするよう交渉中。 入金予定：2016 年 12 月 1 日
平成 28 年 8 月	<支払条件>〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 先々月までは 10/1 の入金を見込んでいたが、装置の生産性が客先仕様より低い、との問題の指摘により、客先の検収処理停止中。生産性に関しては制御技術にて改善対応実施中であるが、当初の仕様がない要求であり、検収とは分離して早期に検収、入金とするよう交渉中。 入金予定：2016 年 12 月 1 日
平成 28 年 9 月	<支払条件>〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 当初は 10/1 の入金を見込んでいたが、装置の生産性が客先仕様より低い、との問題の指摘により、客先の検収処理停止中。生産性に関しては制御技術にて改善対応実施済であるが、当初の仕様がない要求であり、検収とは分離して早期に検収、入金とするよう交渉中。 入金予定：2016 年 12 月 1 日

年月	記載内容
平成 28 年 10 月	<p>&lt;支払条件&gt;〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 12/1 の入金を見込んでいたが、客先から追加要望の対応完了を以て、Buyoff 完了とするとの連絡があり、入金スライドとなった。追加要望に関しては別途対応にて交渉を行い、客先にて Buyoff12 月中、送金手続き 12 月末、入金 1/T。 入金予定：2017 年 1 月 6 日</p>
平成 28 年 11 月	<p>&lt;支払条件&gt;〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 12/1 の入金を見込んでいたが、客先から追加要望の対応完了を以て、Buyoff 完了とするとの連絡があり、入金スライドとなった。追加要望に関しては別途対応にて交渉を行い、客先にて Buyoff12 月中、送金手続き 12 月末、入金 1/T。 入金予定：2017 年 1 月 6 日</p>
平成 28 年 12 月	<p>&lt;支払条件&gt;〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終） 12/1 の入金を見込んでいたが、客先から追加要望の対応完了を以て、Buyoff 完了とするとの連絡があり、入金スライドとなった。追加要望に関しては別途対応にて交渉を行い、部品手配中。追加要望の部品入手に引きつられる形で入金手続きも遅延。1/18 外注先 A 社担当者が得意先 B 社にて打合せ。2/24 送金確定。 入金予定：2017 年 2 月 27 日</p>
平成 29 年 1 月	入金済：2017 年 2 月 24 日

#### (4) 当委員会の判断

以上のとおり、平成 28 年得意先 B 社案件においては、平成 28 年 4 月以降も引き続き生産サポートを行うことを条件に、平成 28 年 3 月 30 日に作業報告書に顧客の合格判定に係る署名を受け、売上計上したものである。

しかしながら、①売上計上後に実施された生産サポートにおいては、残件の対応も行われていたと思料される状況であること、また、②「〔非開示〕% 1MONTH AFTER ACCEPTANCE（最終）」との決済条件に従えば、対価である売掛金は、本来ならば 4 月末までには入金されなければならないところ、AYC は、平成 28 年 6 月の時点で既に入金が平成 28 年 10 月になると想定していたこと、さらには③最終的には、代金が支払われたのは生産サポートが終了した後の平成 29 年 2 月であったことを総合的に勘案すると、平成 28 年得意先 B 社案件に関しては、平成 28 年 3 月 30 日時点では、未だ残件が無い状態には至っていな

かったものと判断できる。したがって、本来は、平成 28 年 3 月に売上計上すべき案件ではなかったと認められる。

#### 4 平成 29 年 3 月期（得意先 H 社案件）

過年度における不適切な会計処理のうち、平成 29 年 3 月に得意先を H 社として売上計上された案件に関して、当委員会が更なる調査を行ったところ、以下の事実が認められた。

##### (1) 取引の概要

AYC は、平成 29 年 3 月 30 日に下記取引（以下、「得意先 H 社案件」という。）に係る 44,500,000 円の売上計上を行った。

売上計上日	平成 29 年 3 月 30 日
得意先	得意先 H 社
受注番号	受注番号 C
受注機械	機種 0
案件名	案件 L
売上計上金額	44,500,000 円

##### (2) 取引の経緯

本件調査の結果、得意先 H 社案件に係る売上計上に至る経緯は、以下のとおりであったと認められる。

##### ア 受注の確定

AYC は、平成 28 年 11 月 30 日に、A 国の顧客である得意先 H 社から、機種 0 の売買取引について受注した。

##### イ 平成 29 年 3 月 9 日の状況

AYC は、当該装置の製造を行っていたが、平成 29 年 3 月 9 日に、営業部 AB 氏（以下、「営業 AB 氏」という。）は、営業部 AC 氏に対し「今後の売上予測金額の全社配信をした後で、大変申し訳御座いませんが得意先 H 社向けの以下今月売上予定案件が、生産計画遅延（装置完成の遅延）により 3/21 出荷（工場出し）となり、今月売上が不可能となりましたので連絡致します。」と記載したメールを送信した。

その後、生管C部長が、押森社長に得意先H社案件の売上計上が、4月以降になる旨報告したが、押森社長は3月に計上できる方法を検討するよう指示した。これに対し、生管C部長は、色々と検討したが難しい旨回答した。

ウ 平成29年3月中旬（対応打合せ）

その後、大屋常務が押森社長から、得意先H社案件について3月に売上計上できるか再検討するよう指示を受けたことから、同月13日から15日頃、大屋常務、生管C部長、営業L氏、営業AB氏及び品証E部長が参加をして、得意先H社案件に関する打合せが行われた。

この打合せにおいては、当初予定していた船便ではなく、空輸での搬送に切り替える案が出された。営業担当者からは、顧客が同製品を今は欲しがっていない旨の報告とともに、3月中に売上計上できないのであればコストの高い空輸で出荷しなくても良いのではないかと意見も出された。しかしながら、工場に置いておいても利益を生むわけではないので、売上の観点から空輸で出荷すべきであるとの意見が出され、最終的に、空輸で出荷することが決定され、顧客である得意先H社の製品の受け入れ体制については、営業部が確認することとなった。

エ 平成29年3月16日

営業AB氏は、この打合せの後、A国の販売代理店である外注先A社のAD氏及びAA氏に対して、「we want to finish this job within this month.」（翻訳：私たちは、今月中にこの仕事を完了したいのです。）と記載したメールを送り、当初の予定である船便ではなく空輸で製品を搬送するよう条件を変更すること、及び3月28日から現地調整を行うことが可能かどうか、得意先H社に確認するよう依頼した。

オ 平成29年3月17日

これに対して、外注先A社のAA氏は、3月17日、営業AB氏に対して、「To be honest, 得意先H社 not urgent demand of 機種シリーズCC EX-F earlier and refused our proposal in yesterday. Reason: 得意先H社 booking facility on April and such urgent L/T pull-in will be creating addition manpower cost if approval.」（翻訳：率直に言うと、得意先H社には、機種シリーズCCの工場出荷を早くして欲しいとの緊急の要望はなく、昨日も私たちの提案を断りました。理由：得意先H社は施設を4月に予約しており、そのように緊急で引き入れることは、仮に承認さ

れたとしても、追加のマンパワーコストをもたらすため。)と説明した上で、得意先H社のマネジメントと再度交渉する旨をメールで回答した。

営業AB氏は、その後、同日、大屋常務、生管C部長、営業A部長、品証E部長等の社内の関係者宛にメールを送信し、得意先H社の状況について、「得意先H社生産エリア内には、設備保管場所も無いため、得意先H社保管倉庫に受け入れて頂けないかの交渉中。得意先H社にて検討して頂いているが、得意先H社保管倉庫は得意先H社製造部門では無く別の部門がコントロールしているため、その部門での了承検討中。外注先A社にも全面協力頂いている状況ですが、今現在も得意先H社社内で検討中との連絡有り。」と伝えた。

その後、外注先A社のAD氏よりメールにて、営業AB氏に対して、製品の出荷の受け入れに関して、得意先H社の同意が得られた旨の連絡がなされた。

この連絡を受け、営業AB氏は、大屋常務、生管C部長、営業A部長及び品証E部長等に対し、メールにて「先程外注先A社/AAさんより連絡が有り、得意先H社より出荷の合意を頂いたとのことで連絡が有りました。」旨の報告を行った。

生管C部長は、営業AB氏からの報告を受け、押森社長及び小出取締役に対して、「営業AB氏からのメールの通り、得意先H社向け機種0については出荷許可が下りましたので、予定通り3/21出荷します。念のため、防錆処置、バリア梱包保管を指示してあります。」旨のメールを送信した。

カ 平成29年3月21日

営業AB氏は、3月21日に、外注先A社のAD氏及びAA氏に対して、メールにて、3月22日に製品を出荷する旨を伝えるとともに、外注先A社にて作成する現地調整に係るサービスレコードのテンプレートの送付を依頼した。

キ 平成29年3月22日

製品がAYCの工場から出荷された。

ク 平成29年3月27日

平成29年3月27日午前10時12分に、営業AB氏は、外注先A社のAD氏及びAA氏に対し、エクセルファイルを添付したメールを送信した。当該エクセルファイルには、AYCの作業報告書のシートと、「Sign up agreement between 得意先H社 and AYC」との表題のシートがあった。

AYC の作業報告書のシートにおいては、作業期間の欄には平成 29 年 3 月 28 日から同月 30 日までの日付が記載され、作業時間の欄にも担当者氏名及び作業時間が記載され、Customer Judgement (顧客判断) の欄には Approved (承認) にチェックが入り、Proceedings (議事) の欄には現地調整が全て完了した旨の記載があり、さらに、AYC will fully support, if any problem occurrence until monitoring running check period (翻訳: AYC は、ランニングチェック期間に何か問題が生じた場合には、フルサポートします。) との注記が記載されていた。

また、「Sign up agreement between 得意先 H 社 and AYC」との表題のシートにおいては、「AYC, 外注先 A 社 will set-up above items as following planning schedule」(翻訳: AYC と外注先 A 社は、上記アイテムを以下の計画しているスケジュールに従ってセットアップします。) との記載があり、その下には、現地調整の各工程を 4 月 17 日から 27 日までの期間で行うことを内容とするスケジュールの記載があった。また、「AYC and 外注先 A 社 will fully support, if any problem occurrence until set-up completed.」(翻訳: AYC と外注先 A 社は、セットアップが完了するまでに何か問題が生じた場合には、フルサポートします。) との文言も記載されていた。

そして、メール本文には、「Please see attached AYC work report, please make 外注先 A 社 service record based on it.」(翻訳: 添付した AYC の作業報告書をご覧ください。これに基づき、外注先 A 社のサービスレコードを作成して下さい。) との記載があった。なお、メールに添付されたエクセルファイルの最終更新日時は、平成 29 年 3 月 21 日 19 時 01 分であり、最終更新者は「ユーザーID:X」(営業 AB 氏の使用するユーザーID) であった。

また、同日の 9 時 39 分に営業 A 部長から営業 J 氏に対して、メールにて、得意先 H 社の件に関し「大丈夫? 合格もらうための動きは十分出来ている? 得意先 E 社が厳しい状況で得意先 H 社まで手が回らないけど。」との問い合わせがなされ、これに対して、営業 J 氏は、同日 10 時 16 分にメールにて、営業 A 部長に対し「本件、営業 AB 氏と外注先 A 社/AD 氏との間で、当社が準備した SR 内容を、外注先 A 社書式の SR に転記いただくことが合意されています。但し、上記が電話での合意とのことでしたので、実際に客先と交渉を行う AA 氏への伝達漏れが無きよう、メールでも記録を残し、本日改めて外注先 A 社に対し、電話での念押しの交渉依頼を実施します。」と報告した。

ケ 平成 29 年 3 月 30 日

平成 29 年 3 月 30 日，以下のとおり，AYC 社内においてメールの送受信があった。

送信時	内容
11 時 34 分	営業 AB 氏は，品質保証部 AE 氏（以下，「品証 AE 氏」という。）及び品質保証部 AF 氏（以下，「品証 AF 氏」という。）に対して，メールにて，「得意先 H 社向け以下受注案件の現地セットアップが完了し SR を入手致しましたので転送致します。内容をご確認の上，処理願います。」と依頼した。当該メールに添付されていたサービスレコードの内容（現地調整の担当者の氏名，作業期間及び作業時間）は，同月 27 日に営業 AB 氏が送付したエクセルファイルと同一であり，30 日の作業時間は，9 時から 20 時までと記載されていた。
11 時 43 分	営業 A 部長は，営業 AB 氏に対して，「3/30 ははじまったばかりなのになぜ出せるんだ！ちゃんと作業日時確認しているのか？どうするんだ？間抜けにもほどがある。」と記載したメールを送信した。
12 時 9 分	営業 AB 氏は，品証 AE 氏及び品証 AF 氏に対して，「関係者各位 下記メールにて SR を転送いたしました，一部不備があり現在外注先 A 社にて訂正依頼中です。大変申し訳御座いませんが，下記メール及び SR は破棄願います。」と記載したメールを送信した。
12 時 20 分	営業 A 部長は，営業 AB 氏に対して，「余計な表現するな！また疑問を持たれる。ちなみに，下記メールの訂正メールは絶対に出すな！また疑われるから。」と記載したメールを送信した。
12 時 33 分	営業 L 氏は，営業 AB 氏及び営業 J 氏に対して，「私の指示ミス（伝達不足）もあったと考えます。申し訳ありません。SR 訂正内容ですが，3/30 からのモニタリングではなく，3/31 からとして本日 20 時以降に提出する以外，道は無いと部長コメントありました。お二人だけに送信いたします。」と記載したメールを送信した。

送信時	内容
12 時 35 分	<p>営業 AB 氏は、営業 A 部長からの 11 時 34 分に送信されたメールへの返信として、「営業 A 部長 外注先 A 社に SR を修正頂く内容は以下の通りです。モニタリング期間を以下の日程に変更依頼します。現状：3/30～4/30 訂正：3/31～4/30 また、セットアップ開始と客先サインの日付が記載されていないため追記して頂きます。理由は、機種シリーズ CC、交換キット、金型のセットアップが過去の実績から 3/28～3/29 の 2 日間×外注先 A 社 2 名では完了できないので、3/30 の 20:00 までのセットアップとし、モニタリングは 3/31 からとします。申し訳御座いませんでした。」と記載したメールを送信した。</p>
13 時 29 分	<p>営業 L 氏は、営業 J 氏及び営業 AB 氏に対して、「以下部長指示です。SR 記載内容は、直せるのであれば、営業 AB 氏記載の修正予定の内容全てを網羅すること。一部修正は不可。直せないのであれば、オリジナルのまま。以上としてください。」と記載したメールを送信した。</p>
14 時 35 分	<p>営業 AB 氏は、営業 A 部長に対して、「営業 A 部長 得意先 H 社向け機種 0 の SR について、外注先 A 社より改版された SR を入手致しました。変更内容は、全てこちら側からの依頼通りに変更頂きました。指示を受けました通り、本日の日本時間 21:15 頃に添付 SR を品証に転送致します。ご迷惑をお掛け致しまして、大変申し訳御座いませんでした。」と記載したメールを送信した。</p>
21 時 16 分	<p>営業 AB 氏は、品証 AE 氏及び品証 AF 氏に対して、「得意先 H 社向け以下受注案件の現地セットアップが完了し SR を入手致しましたので転送致します。内容をご確認の上、処理願います。」と記載したメールを送信した。メールに添付されたサービスレコードは、同日 11 時 34 分に送信されたメールに添付されたサービスレコードと異なり、①現地調整の開始日（28 日）が書き加えられ、②モニタリングの日付に関して、「3/30～4/30」と記載されていた箇所の「3/30」の「0」の部分に上から「1」が書き加えられ、③顧客署名欄の日付が空欄であったところ、「30」が書き加えられていた。</p>

以上の結果、品質保証部で製品の合格判定がなされ、得意先 H 社案件について売上計上がなされた。

コ 平成 29 年 4 月以後の事情

外注先 A 社がサービスレポートに添付して AYC に送付した得意先 H 社案件のサービスレコードには、平成 29 年 3 月 30 日 21 時 16 分に営業 AB 氏が品証 AE 氏及び品証 AF 氏に対してメールに添付して送付したサービスレコードと異なり、現地調整の終了日は「3/31」と記載されていた。

また、外注先 A 社のサービスレポートによれば、外注先 A 社は、得意先 H 社案件について、平成 29 年 4 月に 34 時間（5 日、6 日、7 日、11 日及び 25 日）の作業実績があった。

さらに、得意先 H 社案件においては、Acceptance から 60 日以内に残代金（全体の 30%）を支払うとの決済条件であるが、平成 29 年 3 月 30 日から 60 日が経過した日である同年 5 月 29 日以後も本報告書の調査期間末日に至るまで、得意先 H 社から残代金の支払いは行われていない。

(3) 当委員会の判断

営業 A 部長は、当委員会に対し、得意先 H 社案件の現地調整は平成 29 年 3 月中に完了しているとの報告を担当者から受けており、現地調整は完了していたと認識していると供述している。

しかし、①営業 AB 氏が、外注先 A 社に対し、現地調整が始まる前の同年 3 月 27 日の段階で、作業担当者の氏名や作業時間まで記載があり、かつ、残件が無い状態で現地調整が完了したことを示す作業報告書の見本を送付し、これに基づいてサービスレコードを作成するよう依頼していること、②営業 AB 氏は同年 3 月 30 日の 11 時 34 分に顧客の署名入りのサービスレコードを AYC 社内にメールで展開しているが、同サービスレコードには現地調整の完了時刻は同日の 20 時であると記載されており、サービスレコードは、本来、現地調整が完了した後に顧客から確認を受けて署名を得ることに鑑みると、営業 AB 氏が現地調整の完了時刻前に署名入りサービスレコードを入手しているのは不自然であること、③営業 AB 氏は、同月 30 日の 12 時 35 分に営業 A 部長に対し、「モニタリング期間を以下の日程に変更依頼します。現状：3/30～4/30 訂正：3/31～4/30」「機種シリーズ CC、交換キット、金型のセットアップが過去の実績から 3/28～3/29 の 2 日間×外注先 A 社 2 名では完了できないので、3/30 の 20:00 までのセットアップとし、モニタリングは 3/31 からとします。」と記載したメールを送信しているが、この記載からは、営業 AB 氏が、「過去の実績」を踏まえて現地調整の完了時刻を「3/30 の 20:00」としたことが認められるところ、既に顧客から署名をもらった後の段階で、「過去の実績」を踏まえて営業 AB 氏が現地調整の完了時刻等を判断しているのはいかにも不自然、不合理であること、④この③のメールの直前に、営業 L 氏が、営業 AB 氏に対して「3/30 から

のモニタリングではなく、3/31 からとして本日 20 時以降に提出する以外、道は無いとの部長コメントありました。」とのメールを送信しており、営業 AB 氏は、（顧客の指示や実態に基づくのではなく）この営業 L 氏からのメールの内容を営業 A 部長の指示と解し、当該コメントに従ってサービスレコードの内容を修正したと認められること、⑤営業 AB 氏が 3 月 30 日に AYC 社内に回付したサービスレコードには、作業時間について AG 氏が 3 月 28 日、29 日及び 30 日に作業したことがまず記載され、その次の行から AH 氏が 3 月 28 日、29 日及び 30 日に作業したことが記載されているところ、通常の作業報告書等は時系列に従って記載する（すなわち、まず 3 月 28 日に AG 氏と AH 氏が作業した旨を記載し、次の行に 29 日に AG 氏と AH 氏が作業した旨を記載する）から、営業 AB 氏が 3 月 30 日に回付したサービスレコードはその点においても記載ぶりに不自然な点が見受けられること、⑥得意先 H 社案件については、内容の異なるサービスレコードが 3 枚（営業 AB 氏が 3 月 30 日 11 時 34 分に社内に送付したもの、営業 AB 氏が同日 21 時 16 分に社内に送付したもの、及び外注先 A 社がサービスレポートとともに AYC に送付したもの）存在するが、このようなことも異例であり、不自然であること、及び⑦外注先 A 社のサービスレポートによれば、得意先 H 社案件について、同年 4 月 5 日から同月 25 日まで合計 34 時間の作業実績が発生していること、⑧Acceptance から 60 日以内に支払われるべき残代金（全体の 30%）が本日現在に至ってもなお支払われていないことを総合的に勘案すると、得意先 H 社案件については、平成 29 年 3 月中には、現地調整が完了して仕様未達の不具合等の残件が無いことについて顧客の承諾を得る状態には至っていなかったものと認められる。したがって、本来は、平成 29 年 3 月に売上計上すべき案件ではなかったものと判断する。

また、上記のメールの状況等を踏まえると、営業 A 部長においても得意先 H 社案件の状況については、理解していたものと判断する。

## 5 その他の不適切な会計処理の有無

当委員会は、AYC における本件不適切な会計処理に係る類似の会計処理の有無及びその他の想定し得る不適切な会計処理の有無について調査を行ったが、上記以外の不適切な会計処理について把握するには至っていない。

## 第五 AYC における不適切な会計処理の手口と背景

以上のとおり、AYC においては、本件不適切な会計処理が行われていたが、その具体的な手口等は、以下のとおりである。

## 1 売上計上基準の恣意的な解釈

### (1) 社内規程等の恣意的解釈

AYCの経理規程は、「売上の計上基準は、出荷基準とする。ただし注文書など販売に関する契約書により顧客検収の定めがある場合は、検収基準とし納品立会後の顧客合格日をもって検収日の基準とする。」(経理規程第42条)と定めている。この「納品立会後の顧客合格日」について、経理規程には明確な定義はないが、AYCが別途定めるマニュアルである「納入立会合格判定基準」は、納入立会における合格判定基準について定めている。

AYCの一部の役職員は、この納入立会合格判定基準を根拠として、残件がある状態でも、顧客が合格判定を出すことを承諾した場合には、当該製品について売上計上をすることは問題ないと主張している(主張①)。さらには、現地調整が未了であっても、それが工場側の受け入れ態勢が整っていない等、顧客側の都合によるものであり、かつ顧客が合格判定を出すことを承諾した場合には、当該製品について売上計上をすることは問題ないと主張する者もある(主張②)。

そこで、納入立会合格判定基準の内容を検討すると、まず、「2. 「納入立会合格」の定義」では、「納入立会合格とは、納入立会を実施した製品・サービスについて、納入立会時における顧客の「合格」の認定、及び、契約仕様に基づく製品品質に関して不具合がないこと、又は、発覚した不具合が是正されたことをいう。これは、当社、又は納入立会委託部門が作成したサービスレコード、作業報告者(注：原文ママ)、その他、文書に記載された品質記録に基づき、品質保証部門が確認し判定する。」と定義している。つまり、納入立会合格とは、顧客の合格判定があり、かつ、仕様未達の不具合等(残件)が無い状態をいうと定義している。「3.2 品質保証部門の判定」の1項は、「納入立会の合格は、顧客判定「合格」により認定するが、サービス・レコード又は作業報告書等品質記録により納入立会時に製品品質に関する不具合の発覚が認められる場合は、合格としない。」との定めもあり、この原則、すなわち、納入立会合格とは、顧客の合格判定があるだけでは認められず、仕様未達の不具合等(残件)がない状態をいうことが確認されている。

しかし、かかる原則については、顧客側に「都合」がある場合には、以下のとおり、一定の例外が規定されている。

#### 3.4 納入立会結果の信頼性

2) 納入立会での品質、機能確認に必要なリードフレーム・樹脂等の品質、数量が充分でなく且つ、それらの顧客での準備可能日、製品の品質・機能確認日が不明確

な場合は、現存したリードフレーム・樹脂を用いて製品の品質・機能を確認した結果、不具合が認められない時は合格とする。

### 3.5 不具合是正の確実性

1) 納入立会時に補修工事が必要な不具合が発生した場合において、製品又は構成部品の返却による補修、現地での手直し等が顧客都合によりできない場合は、顧客の検収をもって合格とする。

このうち、3.5の1項は、製品に残件があるが、その補修又は現地での手直し等が「顧客都合」によりできない場合について定めている。この場合には、「顧客の検収」があれば合格となるが、この「顧客の検収」の意味は、規程上明らかでない。仮に、この「検収」を一般的な意味での検収、すなわち、残件がある状態での製品の納品を顧客が履行として認容し、今後、その補修又は現地での手直し等を不要とすることについて顧客の承諾がある場合と解したときには<sup>6</sup>、後日に残件について補修又は現地での手直し等を行うことを約するような本件不適切な会計処理には、本条項の適用はないと解される。よって、この規定を、主張①の根拠とすることはできない。また、本条項は、あくまでも、現地調整の結果、不具合が発見された場合の取扱いを定めるものであるから、現地調整がそもそも未了である場合には適用がない。したがって、主張②の根拠とすることもできない。

3.4の2項は、現地調整の一部として行われる動作確認において、樹脂成型に用いる材料の品質、数量が充分でなく且つそれらの顧客での準備可能日、製品の品質・機能確認日が不明確な場合について定めている。この場合には、現存したリードフレーム・樹脂を用いて製品の品質・機能を確認することが定められているから、現地調整が完了しなくとも問題ないとの主張②を正当化するものではない。また、現存したリードフレーム・樹脂を用いた結果、不具合が認められない場合に適用があるものであるから、残件がある場合について述べている主張①の根拠にもならない。

以上のとおり、納入立会合格判定基準には、顧客都合がある場合について一定の定めはあるものの、いずれも、主張①及び主張②の根拠となるものではなく、一部の役職員が行っている主張①及び主張②は、納入立会合格判定基準を恣意的に解釈したものであると認められる。

<sup>6</sup> この「検収」を、一般的な意味での検収ではない、作業報告書等上の合格判定についての顧客の承諾と解する余地もないではない。しかし、AYCは、このような場合においても、後日に残件について補修又は現地での手直し等を行うことを顧客に約束しているので、上記のとおり「検収」の意味を解釈した場合には、これは「財貨の移転又は役務の提供の完了」の要件を満たすものではない。

## (2) 顧客の承諾の意味の拡大解釈

上記主張①及び主張②の解釈を正当なものとして主張する AYC の一部の役職員は、顧客の承諾の意味内容についても、拡大解釈をしていると認められる。

すなわち、本件不適切な会計処理が行われた案件においては、AYC は、売上計上後に残件について対応をしておき、また、このような残件への対応の完了時を起点として、顧客は代金（検収時等を基準日とするもの）を支払っている状況が認められる。このことから、本件不適切な会計処理が行われた案件における、作業報告書等において合格判定を出すことについての顧客の承諾とは、あくまでも、対象となる製品について、残件が無い状態に至ったら代金を支払うことを承諾するという意味に過ぎないと認められる。

よって、この場合の顧客の承諾は、残件への対応は不要としてよいという意味ではないから、「財貨の移転又は役務の提供の完了」を意味することにはならず、また当該承諾時を基準として代金を支払うという意味でもないから、「対価の成立」を意味することにもならない。

AYC の一部の役職員は、上記実態にもかかわらず、合格判定について顧客の承諾があったのだから、売上計上することに問題はない、と解しており、これは、顧客の承諾の意味を拡大解釈するものである。

## 2 事実と異なる証憑書類の作成・改竄

### (1) 事実と異なる作業報告書の作成

AYC においては、現地調整において問題となった事項や、顧客から指摘された事項は、作業報告書に記載され、作業終了時には、顧客担当者がその内容を確認した上で署名を行うものとされる。そして、売上計上の前提として、品質保証部が回付された作業報告書の記載内容に基づき、合否判定を行う等、作業報告書等の記載内容は、真実かつ正確であることが所与の前提とされる。

しかしながら、AYC においては、案件一覧に記載された案件では、案件一覧に列挙された仕様未達の不具合（残件）については、そのほとんどを作業報告書等に記載せず、あたかも仕様未達の不具合（残件）が無い状態で製品が合格したかのような外観を呈する、事実と異なる作業報告書を作成していた。また、平成 29 年 3 月に売上計上した得意先 B 社案件においては、現地調整が未了であり仕様未達（残件）の有無さえも分からない状態であるにもかかわらず、仕様未達の不具合（残件）が無い状態で製品が合格したかのような外観を呈する、事実と異なる作業報告書等を作成していた。

なお、作業報告書は、本来は、現地調整を実施した製造担当者が作成するものであるが、残件がある場合や顧客都合による現地調整未了の場合に作業報告書に顧客の署名を得るためには顧客との交渉が必要となり、当該交渉を営業担

当者が行う場合がある。そして、既に述べたとおり、営業A部長は、例えば、平成29年3月29日に、営業担当者である営業K氏に対して、「もし仕様が未達成で後から何かを実施する必要がある場合は、本件とは別扱いと解釈される表現にする事（製作物であれば別件で処理する必要あり）」「念のため、残件（仕様未達）は別シートにまとめておく（顧客と営業での裏議事録として使用する可能性あり）（勿論、別シートは社内提出しない）」と記載したメールを送信する等、営業担当者に対して、作業報告書作成の留意事項として、残件があってもこれを作業報告書にはできる限り記載しないよう、指導を行っていたことが認められる。

このような事実と異なる作業報告書の作成は、品質保証部における最終的な売上計上に係る合格判定を得ることを主たる目的としていたものと認められる。

## (2) 外注先に対する、事実と異なる内容のサービスレコードの作成指示

AYCにおいては、製品の納入場所が海外にある場合であって、現地調整が必要なときは、外注先A社をはじめとする外注先に現地調整を委託して行うことがある。その場合には、外注先が、自己の書式によりサービスレコードを作成し、これに基づきAYCにおける合否判定が行われる。そのため、サービスレコードも、作業報告書と同様に、その記載内容は真実かつ正確であることが求められる。

しかしながら、AYCにおいては、例えば、平成29年3月に売上計上した得意先H社案件のように、サービスレコードの記載内容を外注先に細かく指示し、現地調整が未了であるにもかかわらず、あたかも現地調整が完了したように記載させる等、事実と異なるサービスレコードを作成させていた。

このような行為も、品質保証部における最終的な売上計上に係る合格判定を得ることを主たる目的としていたものと認められる。

## (3) 事実と異なる証憑書類の作出

既に述べたとおり、平成29年3月に売上計上した得意先B社案件においては、AYCは、外注先A社のサービスレポートについて、事実と異なる内容での作成を依頼して、実行させていたことが判明した。

このような事実を隠蔽するための偽装行為は、会計監査人への対応を主たる目的としていたものと認められる。

### 3 本件不適切な会計処理の背景的事情

本件不適切な会計処理が行われた AYC における背景的事情は、以下のとおりである。

#### (1) 売上高に係る予算と実績の状況

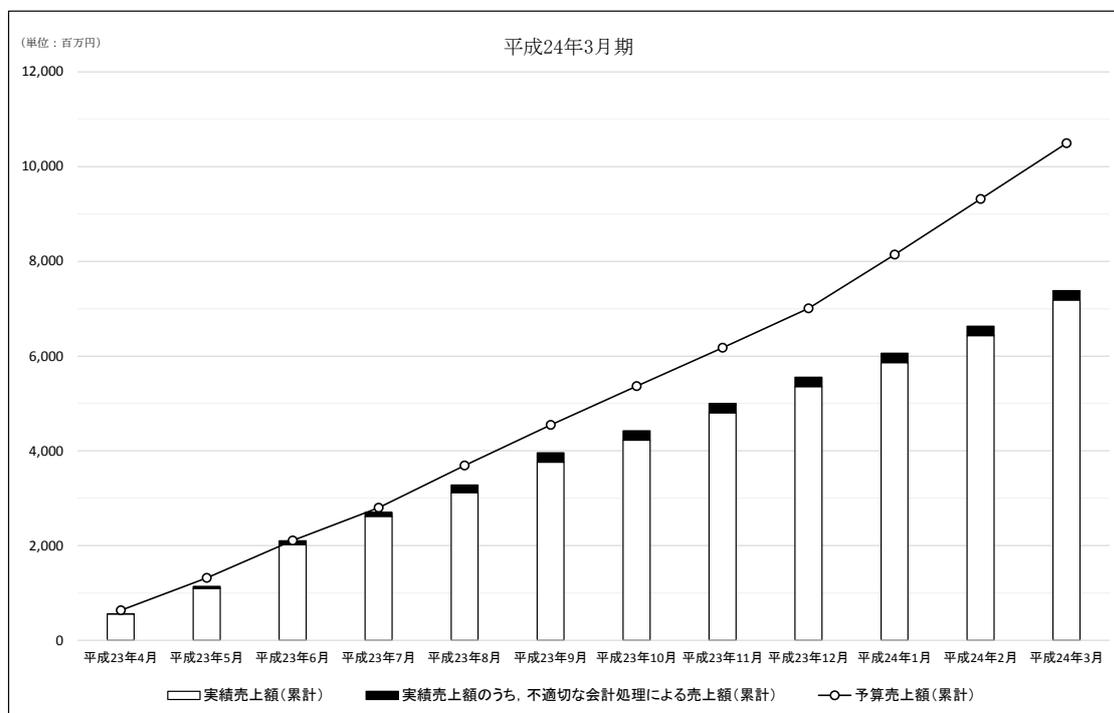
AYC における平成 24 年 3 月期から平成 29 年 3 月期までの各期における売上高に係る予算と実績の状況は、以下のとおりである。

なお、下記図表における「予算売上額」は、企画部によって作成された各年度の売上予算（月別）金額である。

平成 24 年 3 月期

(単位：百万円)

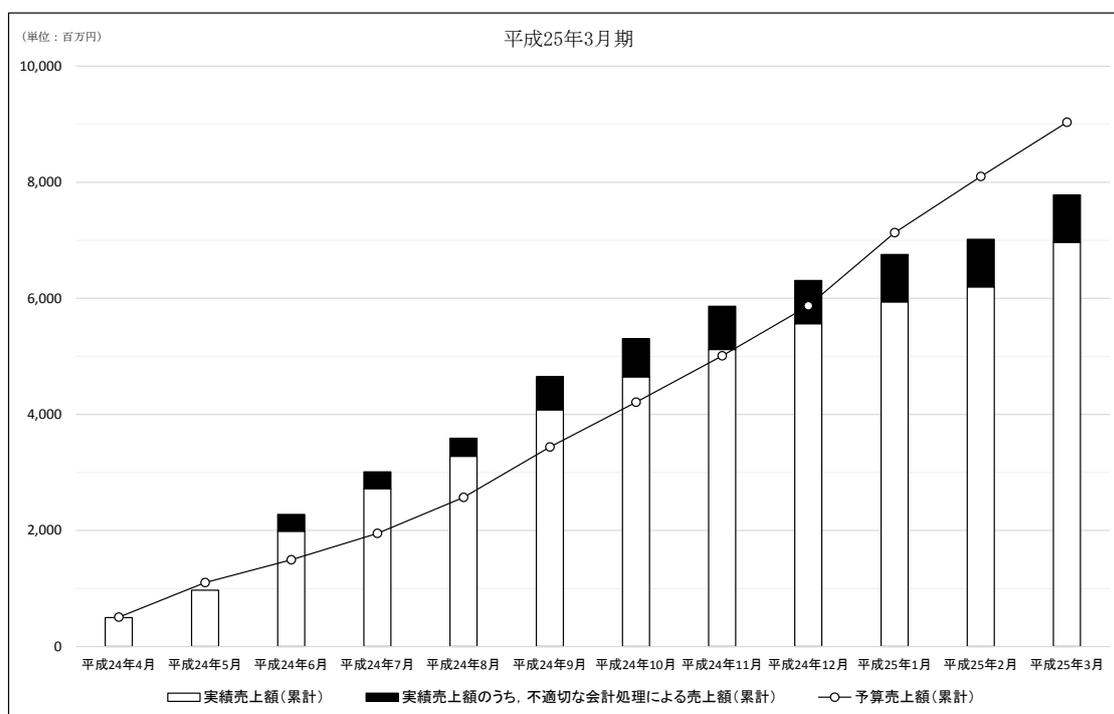
月別	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 23 年 4 月	635	560	△ 74	3	3
平成 23 年 5 月	1,316	1,140	△ 176	48	46
平成 23 年 6 月	2,107	2,102	△ 5	82	34
平成 23 年 7 月	2,798	2,701	△ 97	82	0
平成 23 年 8 月	3,691	3,279	△ 413	158	75
平成 23 年 9 月	4,546	3,959	△ 587	200	42
平成 23 年 10 月	5,365	4,423	△ 942	200	0
平成 23 年 11 月	6,175	5,002	△ 1,173	200	0
平成 23 年 12 月	7,009	5,556	△ 1,453	200	0
平成 24 年 1 月	8,141	6,062	△ 2,080	200	0
平成 24 年 2 月	9,315	6,631	△ 2,684	200	0
平成 24 年 3 月	10,495	7,383	△ 3,112	200	0



平成 25 年 3 月期

(単位：百万円)

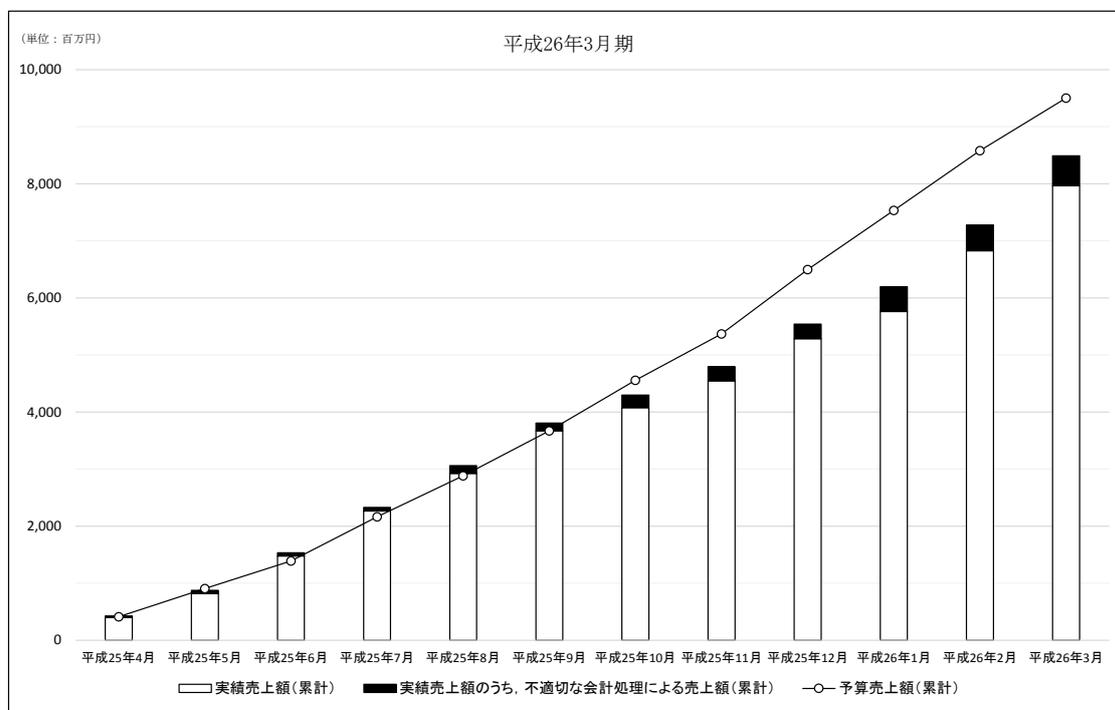
月別	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 24 年 4 月	507	500	△ 7	0	0
平成 24 年 5 月	1,102	971	△ 131	0	0
平成 24 年 6 月	1,495	2,276	781	289	289
平成 24 年 7 月	1,951	3,010	1,059	289	0
平成 24 年 8 月	2,569	3,591	1,022	311	22
平成 24 年 9 月	3,437	4,650	1,213	570	259
平成 24 年 10 月	4,211	5,306	1,095	658	88
平成 24 年 11 月	5,008	5,863	855	744	86
平成 24 年 12 月	5,871	6,306	435	744	0
平成 25 年 1 月	7,130	6,757	△ 373	819	75
平成 25 年 2 月	8,100	7,016	△ 1,083	819	0
平成 25 年 3 月	9,034	7,784	△ 1,250	819	0



平成 26 年 3 月期

(単位：百万円)

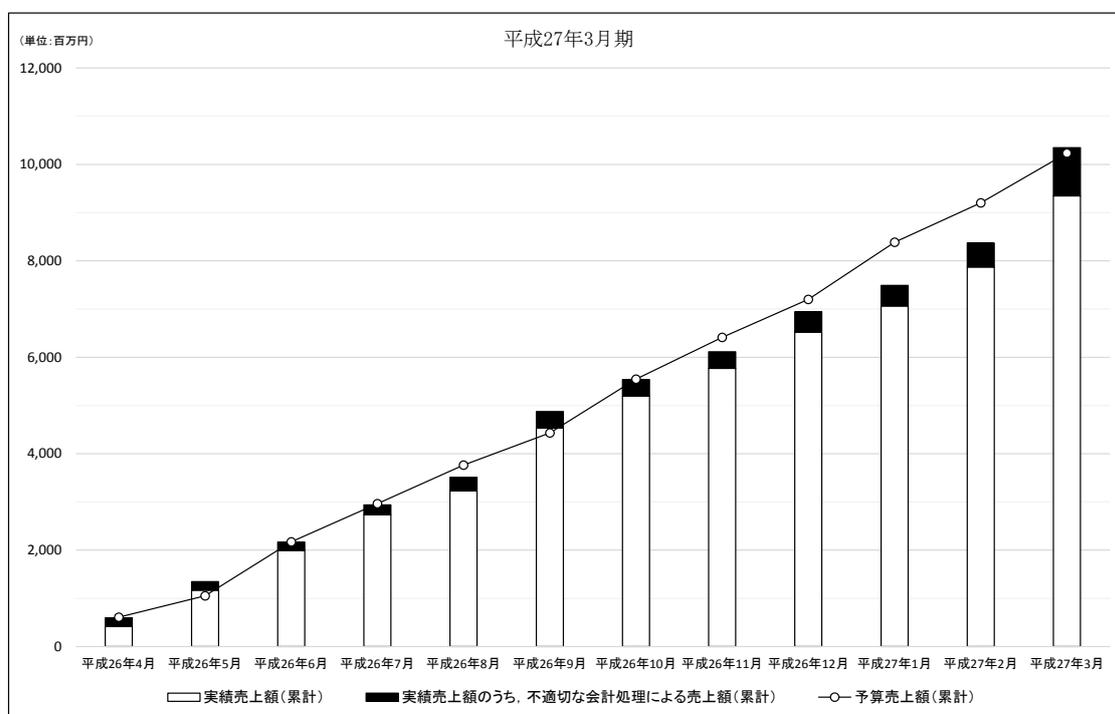
	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 25 年 4 月	411	426	15	27	27
平成 25 年 5 月	907	876	△ 31	55	28
平成 25 年 6 月	1,391	1,534	143	55	0
平成 25 年 7 月	2,164	2,329	165	64	9
平成 25 年 8 月	2,883	3,060	177	136	73
平成 25 年 9 月	3,670	3,807	137	136	0
平成 25 年 10 月	4,555	4,298	△ 257	221	84
平成 25 年 11 月	5,370	4,794	△ 576	249	28
平成 25 年 12 月	6,496	5,539	△ 956	255	6
平成 26 年 1 月	7,532	6,194	△ 1,338	434	179
平成 26 年 2 月	8,582	7,278	△ 1,305	452	18
平成 26 年 3 月	9,501	8,489	△ 1,012	526	74



平成 27 年 3 月期

(単位：百万円)

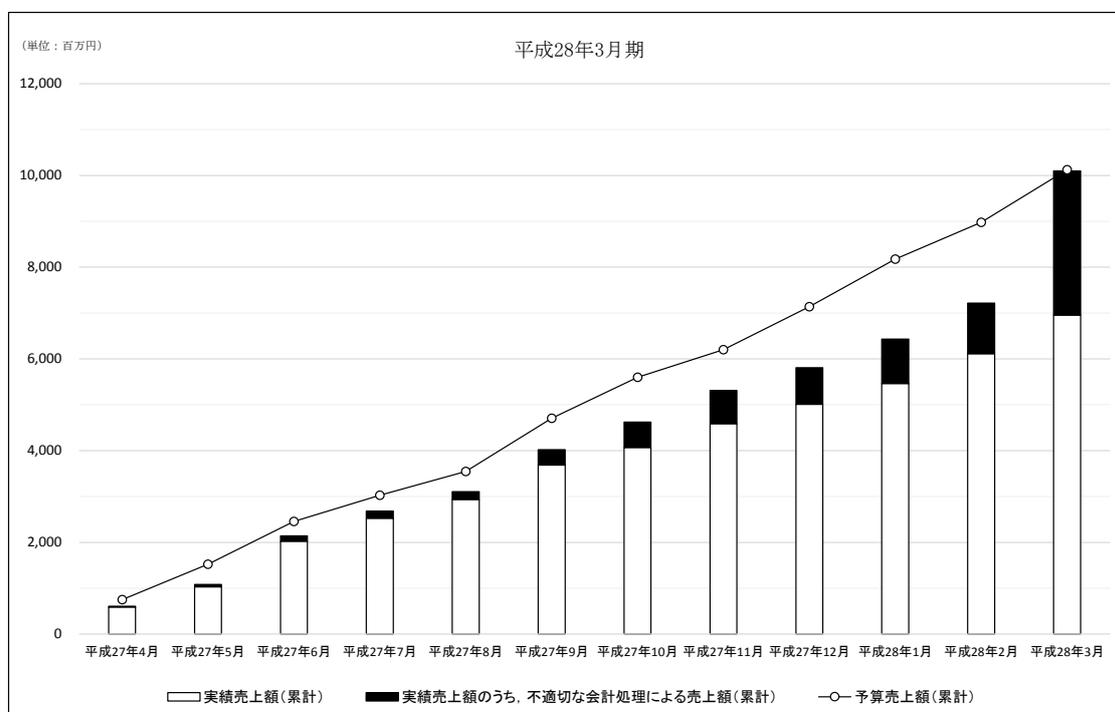
月別	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 26 年 4 月	608	595	△ 12	176	176
平成 26 年 5 月	1,053	1,344	291	176	0
平成 26 年 6 月	2,171	2,168	△ 2	176	0
平成 26 年 7 月	2,965	2,940	△ 26	204	28
平成 26 年 8 月	3,762	3,511	△ 251	282	78
平成 26 年 9 月	4,429	4,875	446	346	64
平成 26 年 10 月	5,545	5,540	△ 6	346	0
平成 26 年 11 月	6,414	6,115	△ 299	346	0
平成 26 年 12 月	7,202	6,943	△ 259	424	78
平成 27 年 1 月	8,387	7,489	△ 899	424	0
平成 27 年 2 月	9,201	8,371	△ 830	497	73
平成 27 年 3 月	10,235	10,347	112	999	502



平成 28 年 3 月期

(単位：百万円)

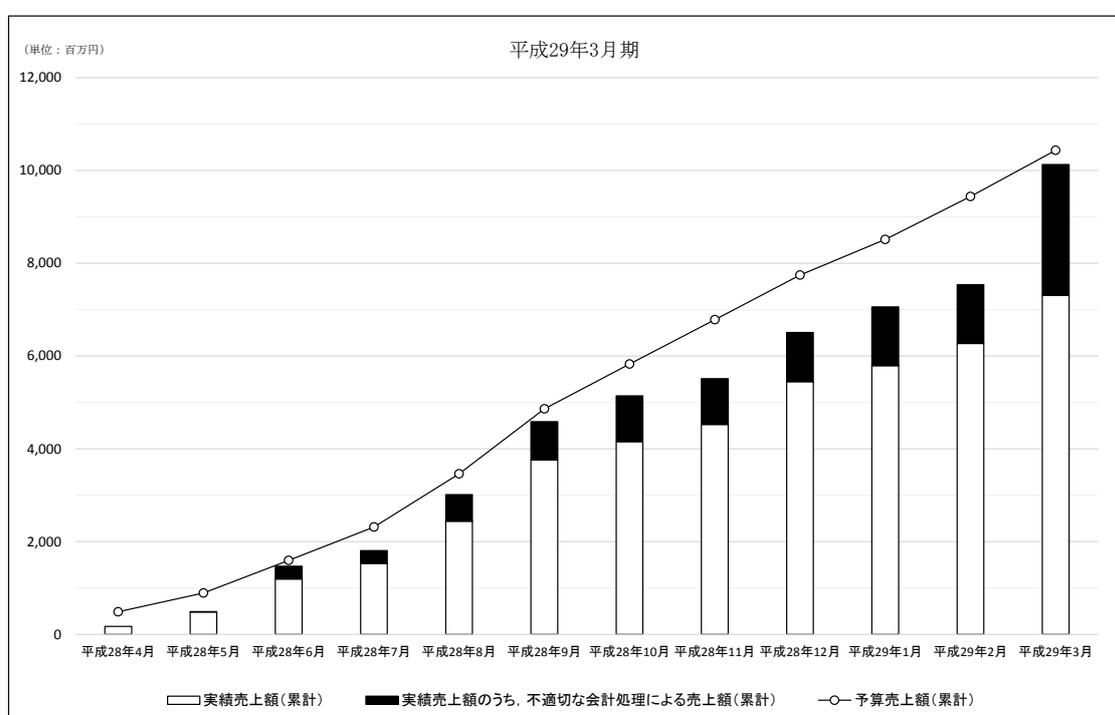
月別	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 27 年 4 月	751	607	△ 144	17	17
平成 27 年 5 月	1,521	1,082	△ 439	50	33
平成 27 年 6 月	2,455	2,144	△ 311	118	67
平成 27 年 7 月	3,027	2,684	△ 343	156	39
平成 27 年 8 月	3,544	3,107	△ 438	170	14
平成 27 年 9 月	4,705	4,019	△ 686	332	162
平成 27 年 10 月	5,598	4,622	△ 976	551	219
平成 27 年 11 月	6,199	5,311	△ 889	722	171
平成 27 年 12 月	7,136	5,807	△ 1,329	797	75
平成 28 年 1 月	8,176	6,431	△ 1,745	969	172
平成 28 年 2 月	8,977	7,216	△ 1,760	1,104	135
平成 28 年 3 月	10,123	10,098	△ 25	3,144	2,040



平成 29 年 3 月期

(単位：百万円)

月別	予算売上額 (累計)	実績売上額 (累計)	予算実績差異 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (累計)	左記実績売上 額のうち、 不適切な会計 処理による 売上額 (単月)
平成 28 年 4 月	489	175	△ 314	0	0
平成 28 年 5 月	893	491	△ 402	8	8
平成 28 年 6 月	1,594	1,471	△ 123	277	269
平成 28 年 7 月	2,317	1,808	△ 509	277	0
平成 28 年 8 月	3,460	3,015	△ 445	576	299
平成 28 年 9 月	4,862	4,584	△ 278	827	251
平成 28 年 10 月	5,828	5,142	△ 686	987	160
平成 28 年 11 月	6,785	5,513	△ 1,272	987	0
平成 28 年 12 月	7,745	6,506	△ 1,239	1,060	73
平成 29 年 1 月	8,513	7,060	△ 1,452	1,269	209
平成 29 年 2 月	9,439	7,539	△ 1,900	1,269	0
平成 29 年 3 月	10,436	10,126	△ 310	2,822	1,554



以上より、AYCの売上高に係る予算と実績に関しては、以下の状況が認められる。

まず、平成24年3月期から平成26年3月期までの状況（以下、「前半期」という。）と、平成27年3月期から平成29年3月期の状況（以下、「後半期」という。）とで、大きな傾向の違いが認められる。

前半期においては、①各期の売上実績が予算未達となっている（平成24年3月期：△3,112百万円未達、平成25年3月期：△1,250百万円未達、平成26年3月期：△1,012百万円未達）、②各期の不適切な会計処理に係る売上計上額が相対的に少ない（平成24年3月期：200百万円、平成25年3月期：819百万円、平成26年3月期：526百万円）、③各期の期末月（3月）における不適切な会計処理に係る売上計上額が少ない（平成24年3月：0百万円、平成25年3月：0百万円、平成26年3月：74百万円）という傾向が認められる。

一方、後半期においては、①各期の売上実績が予算達成となっているか、あるいは予算未達でも相対的に予算未達額が少なくなっている（平成27年3月期：112百万円予算超過、平成28年3月期：△25百万円未達、平成29年3月期：△310百万円予算未達）、②各期の不適切な会計処理に係る売上計上額が相対的に増加している（平成27年3月期：999百万円、平成28年3月期：3,144百万円、平成29年3月期：2,822百万円）、③各期の期末月（3月）における不適切な会計処理に係る売上計上額が多い（平成27年3月期：502百万円、平成28年3月期：2,040百万円、平成29年3月期：1,554百万円）という傾向が認められる。

以上のことから、AYCにおいては、後半期においては、期末月（3月）に多額の本件不適切な会計処理に係る売上高を計上していたが、これは、年間の売上高に係る予算達成を意識して行われたものと認められる。

なお、AYCにおいては、平成26年3月期は3期連続での赤字（連結経常損失及び連結当期純損失）であったが、平成27年3月期以降は、黒字となっている。また、押森社長は、平成25年4月に、AYCの代表取締役社長に就任したが、押森社長は、営業部長経験者であり、社長就任後は、「売上にこだわった活動をするべきである」「予算の達成は、目標ではなく義務である」等の考えを有し、部下に対してもそのような指導を行っており、このような押森社長の経営者としての姿勢は、年間の売上高に係る予算達成に関し、社内に強い影響を与えていたと認められる。

## (2) 出荷納期の予定と特別出荷の状況

本件不適切な会計処理に係る売上取引の対象製品等のお荷（生産）状況は、以下のとおりである。

ア 当初の出荷予定日と出荷実績との関係性

本件不適切な会計処理に係る売上取引は、電子部品組立装置の製造・販売に関するものであるが、その目的物たる電子部品組立装置の当初出荷予定日として生産管理システム上に記録された日（以下、「出荷予定日」という。）と、当該電子部品組立装置が実際に工場から出荷された日（以下、「出荷日」という。）との関係性をまとめると、下表のとおりとなる。

		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	平成28年 3月期	平成29年 3月期
出荷前倒し	件数	112	89	68	81	74	67
	割合	20.3%	24.0%	16.2%	18.2%	16.5%	15.2%
予定出荷	件数	169	98	123	96	92	82
	割合	30.6%	26.4%	29.3%	21.5%	20.5%	18.6%
出荷遅れ	件数	271	184	229	269	282	292
	割合	49.1%	49.6%	54.5%	60.3%	62.9%	66.2%
総計	件数	552	371	420	446	448	441
	割合	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

上表における「出荷前倒し」の行には出荷日が出荷予定日よりも早かった売上取引の「件数」及び「割合」を、「予定出荷」の行には出荷日と出荷予定日とが一致した売上取引の「件数」及び「割合」を、「出荷遅れ」の行には出荷日が出荷予定日より遅れた売上取引の「件数」及び「割合」を、それぞれ記載している。

また、「件数」の行には受注番号単位での売上取引の件数を、「割合」の行には各期における電子部品組立装置の売上取引の総件数に占める「件数」の割合を、それぞれ「出荷前倒し」、「予定出荷」又は「出荷遅れ」毎に記載している。

上表によれば、「予定出荷」の割合は、平成24年3月期の30.6%から平成29年3月期の18.6%まで継続的に低下している一方、「出荷遅れ」の割合は、平成24年3月期の49.1%から平成29年3月期の66.2%まで継続的に上昇している。したがって、AYCにおいては、平成24年3月期頃から、出荷日が出荷予定日より遅れる傾向にあったところ、平成29年3月期に至るまでの期間においては、その傾向がより顕著に推移したことが見受けられる。

イ 予定出荷における特別出荷の割合

AYCにおいては、製造部による製品の製造・組立・調整の終了後、品質保証部において検査を行い、原則として、合格判定となった場合に、工場から現地に向けての出荷が可能となる。しかし、既に述べたとおり、製品の製造プロセスが遅延し、顧客と合意した納期に間に合わない見込みとなった場合には、

AYCは、顧客の承諾を得た上で、納入場所における現地調整で作業を行うことを前提に、社内検査に合格しない状態で出荷（特別出荷）を行う。

「予定出荷」により出荷された売上取引の総件数及びその売上合計金額のうち、特別出荷により出荷された売上取引の件数及びその売上金額、並びに前者に占める後者の「割合」をまとめると、下表のとおりとなる。

		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	平成28年 3月期	平成29年 3月期
件数	全体	169	98	123	96	92	82
	特別出荷	14	9	11	12	13	12
	割合	8.3%	9.2%	8.9%	12.5%	14.1%	14.6%
金額	全体	1,653	2,270	1,908	1,793	1,987	2,594
	特別出荷	356	317	654	427	1,062	1,508
	割合	21.6%	14.0%	34.3%	23.8%	53.4%	58.1%

上表における「件数」の行には、「予定出荷」により出荷された売上取引の総件数（「全体」の行）、そのうち特別出荷により出荷された売上取引の件数（「特別出荷」の行）、及び前者に占める後者の「割合」を、各期毎にそれぞれ記載している。

また、「金額」の行には、「予定出荷」により出荷された売上取引の売上金額の合計額（「全体」の行）、そのうち特別出荷により出荷された売上取引の売上金額（「特別出荷」の行）、及び前者に占める後者の「割合」を、各期毎にそれぞれ記載している。

上表によれば、「予定出荷」により出荷された売上取引のうち、特別出荷により出荷されたものの割合は、「件数」では平成24年3月期の8.3%から平成29年3月期の14.6%まで倍増しているものの、それでも15%程度に止まっている。また、「件数」自体も、概ね10件前後で推移している。しかしながら、その割合は、「金額」では、平成24年3月の21.6%から平成29年3月期の58.1%まで増加している。

このことは、AYCにおいては、「予定出荷」により出荷された売上取引であっても、「金額」が大きな案件については、特別出荷により出荷が行われる傾向にあることを示すものであるといえる。

#### ウ 特別出荷の状況

電子部品組立装置の特別出荷の状況を、各四半期毎にまとめると、下表のとおりとなる。

		製品等売上		特別出荷		割合	
		件数	金額(百万円)	件数	金額(百万円)	件数	金額(百万円)
平成24年 3月期	1Q	211	1,213	6	201	2.8%	16.6%
	2Q	120	839	7	145	5.8%	17.3%
	3Q	100	697	3	125	3.0%	17.9%
	4Q	121	809	9	100	7.4%	12.4%
	通期	552	3,558	25	572	4.5%	16.1%
平成25年 3月期	1Q	87	1,308	7	280	8.0%	21.4%
	2Q	121	1,282	6	208	5.0%	16.2%
	3Q	77	950	1	17	1.3%	1.8%
	4Q	86	759	3	44	3.5%	5.8%
	通期	371	4,301	17	549	4.6%	12.8%
平成26年 3月期	1Q	84	648	2	30	2.4%	4.6%
	2Q	109	1,418	5	231	4.6%	16.3%
	3Q	81	1,008	6	356	7.4%	35.3%
	4Q	146	1,927	11	556	7.5%	28.8%
	通期	420	5,000	24	1,172	5.7%	23.4%
平成27年 3月期	1Q	78	1,124	5	186	6.4%	16.5%
	2Q	102	1,519	6	192	5.9%	12.6%
	3Q	111	1,222	13	346	11.7%	28.3%
	4Q	155	2,209	14	671	9.0%	30.4%
	通期	446	6,074	38	1,394	8.5%	23.0%
平成28年 3月期	1Q	105	1,222	14	530	13.3%	43.4%
	2Q	110	1,126	9	291	8.2%	25.9%
	3Q	108	1,207	8	325	7.4%	27.0%
	4Q	125	3,540	23	2,525	18.4%	71.3%
	通期	448	7,095	54	3,672	12.1%	51.8%
平成29年 3月期	1Q	80	810	9	424	11.3%	52.4%
	2Q	116	2,407	13	995	11.2%	41.3%
	3Q	106	1,288	4	241	3.8%	18.7%
	4Q	139	2,884	18	2,039	12.9%	70.7%
	通期	441	7,389	44	3,698	10.0%	50.1%

上表における「製品等売上」の列には、電子部品組立装置に係る売上取引の総「件数」及び売上合計の「金額」を、「特別出荷」の列には、そのうち特別出荷により出荷された製品に係る売上取引の「件数」及び売上「金額」を、また「割合」の列には、前者の「件数」及び「金額」に占める后者の「件数」及び「金額」の「割合」を、各四半期毎にそれぞれ記載している。

上表によれば、製品に係る売上合計金額のうち特別出荷により出荷された製品に係る売上取引の売上金額の割合は、平成24年3月期は通期全体で16.1%であったのに対し、平成28年3月期及び平成29年3月期の通期全体では、それぞれ、51.8%、50.1%と増加している。特に、その割合は、平成28年3月期の第4四半期では71.3%、平成29年3月期の第4四半期では70.7%と、近時の決算期末において特に増加していたことが認められる。

なお、AYCの社内管理資料によれば、特別出荷が増加した要因として、主に「生産プロセスで発生した遅れ（生産都合）」であると説明され、具体的には、「社内の各プロセスで発生した諸事情（不具合）による生産の遅れが発生

した。その遅れを出荷期日までに挽回できなかった。設計不具合、手配ミスその他、工数の見積り不備も含む。各プロセスでの品質向上が必要。」として、その原因が分析されている。

エ 特別出荷と本件不適切な会計処理に係る売上取引との関係性

特別出荷により出荷された売上取引の各月毎の合計金額のうち、本件不適切な会計処理に係る売上取引であると認められたものの売上金額、及び前者に占める后者の「割合」をまとめると、下表のとおりとなる。

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成23年4月	15	0	0.0%
平成23年5月	35	0	0.0%
平成23年6月	151	0	0.0%
平成23年7月	12	0	0.0%
平成23年8月	125	75	60.2%
平成23年9月	8	0	0.0%
平成23年10月	110	0	0.0%
平成23年11月	0	0	0.0%
平成23年12月	15	0	0.0%
平成24年1月	6	0	0.0%
平成24年2月	68	0	0.0%
平成24年3月	26	0	0.0%
通期合計	572	75	13.2%

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成24年4月	0	0	0.0%
平成24年5月	101	0	0.0%
平成24年6月	179	139	77.6%
平成24年7月	114	0	0.0%
平成24年8月	0	0	0.0%
平成24年9月	94	86	90.8%
平成24年10月	17	0	0.0%
平成24年11月	0	0	0.0%
平成24年12月	0	0	0.0%
平成25年1月	28	0	0.0%
平成25年2月	5	0	0.0%
平成25年3月	11	0	0.0%
通期合計	549	224	40.9%

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成25年4月	0	0	0.0%
平成25年5月	11	0	0.0%
平成25年6月	19	0	0.0%
平成25年7月	171	0	0.0%
平成25年8月	59	0	0.0%
平成25年9月	0	0	0.0%
平成25年10月	65	0	0.0%
平成25年11月	28	28	100.0%
平成25年12月	262	0	0.0%
平成26年1月	105	105	100.0%
平成26年2月	139	0	0.0%
平成26年3月	312	0	0.0%
通期合計	1,172	134	11.4%

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成26年4月	19	0	0.0%
平成26年5月	67	0	0.0%
平成26年6月	100	0	0.0%
平成26年7月	74	0	0.0%
平成26年8月	70	32	45.7%
平成26年9月	48	0	0.0%
平成26年10月	0	0	0.0%
平成26年11月	118	0	0.0%
平成26年12月	228	0	0.0%
平成27年1月	14	0	0.0%
平成27年2月	248	18	7.1%
平成27年3月	408	173	42.3%
通期合計	1,394	222	15.9%

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成27年4月	57	17	30.6%
平成27年5月	75	18	24.1%
平成27年6月	398	58	14.6%
平成27年7月	0	0	0.0%
平成27年8月	60	0	0.0%
平成27年9月	232	125	54.1%
平成27年10月	45	0	0.0%
平成27年11月	123	75	61.0%
平成27年12月	158	75	47.7%
平成28年1月	297	162	54.7%
平成28年2月	267	91	33.8%
平成28年3月	1,961	1,772	90.4%
通期合計	3,672	2,394	65.2%

年月	製品が特別出荷された案件の売上高（百万円）	左記の売上高のうち、不適切な会計処理と認定した案件の売上高（百万円）	不適切な会計処理と認定した案件の割合
平成28年4月	2	0	0.0%
平成28年5月	11	0	0.0%
平成28年6月	412	188	45.7%
平成28年7月	39	0	0.0%
平成28年8月	459	224	48.9%
平成28年9月	497	22	4.3%
平成28年10月	115	0	0.0%
平成28年11月	16	0	0.0%
平成28年12月	110	0	0.0%
平成29年1月	285	188	66.0%
平成29年2月	159	0	0.0%
平成29年3月	1,595	1,449	90.8%
通期合計	3,698	2,071	56.0%

上記のとおり、AYCにおいては、「生産プロセスで発生した遅れ（生産都合）」により、特別出荷が増加する傾向にあるが、特に平成28年3月期及び平成29年3月期においては、それぞれの期末月（3月）に特別出荷により出荷された売上取引に係る売上金額のうち、本件不適切な会計処理に係る売上計上であると認められたものの売上金額は、平成28年3月度においては1,772百万円（90.4%）、平成29年3月度においては1,449百万円（90.8%）となっていた。

#### オ 本件内部告発文書に係る案件一覧記載の取引について

平成29年4月5日に開催された本件会議案件で確認された事項を取りまとめた資料である案件一覧には、平成29年3月30日に売上計上された得意先E社を顧客とする「機種H-1（機種シリーズAA）」の案件（以下、「得意先E社案件（機種H-1）」という。）に関する記載がある。

得意先E社案件（機種H-1）に関しては、平成29年3月27日、製造部AI氏（以下、「製造AI氏」という。）から、製造部及び品質保証部等の関係者に対して、以下の内容のメールが送信されている。

関係各位殿

（前略）営業L氏と本日の打ち合わせで顧客に説明する今後の進め方について打ち合わせました。

1. 制御の今週の現地対応

・〔非開示〕 向上に向け、現状の把握。設計狙いと動作の違いについて生産の中で確認を進めさせて頂き、本社側に報告してもらおう。

## 2. 社内での対応

・報告を元に、設計狙いとの違いをなくすようソフト作成、機種Pにてデバッグ、確認を進める。

3. 4月Mより要求されている生産サポートの前に、デバッグ済みソフトを展開させてもらう。生産サポートの中で更に改善を進める。

ということで、打ち合わせ進めて貰うようお願いしました。

本来であれば、今月中に改善策を実施し、仕様を満たせる様にしなくては成らないのですが、現状、装置の状態の現状把握もできない中で、無理な計画をしても、更に顧客に迷惑を掛ける結果となりかねないと判断し、上記の交渉を営業L氏をお願いする様になってしまいました。このような状況での交渉になってしまい大変申し訳ありませんが、よろしくお願いいたします。

(後略)

また、製造AI氏は、同メール内において、以下の内容も記載しており、特別出荷に係る問題点を指摘していた。

機種H-1においては、当初より計画から遅れが出て、出荷も特別出荷になり、現地での立ち上げ、動作確認になってしまっています。

しかし、そのような状態で、出荷したからには、社内で確認、検査を実施すべき内容については顧客引渡し前に、現地で確認しなくてはならない内容だと考えます。

このところ、その顧客引渡しがあいまいであることは確かですが、現地で確認すべき仕様に関しては、品証、技術、製造で認識を合せどこまで確認進んでいるのか、何を確認すべきかを現地作業者に伝わる仕組みを作らないと、今回のような事が、毎回起きてしまうと思います。

品証中心にそのあたりの仕組みづくり検討頂けないでしょうか。

以上、よろしくお願いいたします。

なお、同日、生管 C 部長は、同メールを大屋常務及び生管 Q 氏に転送したメールにおいて、以下の内容を記載している。

大屋常務

得意先 E 社 機種 H-1 の〔非開示〕の関係、情報転送します。

大きな反省として、…

「機能・性能未確認での特別出荷はしない」

これについては、直ぐに展開していきます。

得意先 E 社案件（機種 H-1）に関しては、現地調整等が未了であり残件等があるにもかかわらず、顧客が合格判定を出すことを承諾したことをもって、売上計上した案件であるが、上記メールの経緯等からすれば、現地調整等が完了しなかった大きな原因として、当該案件が「機能・性能未確認での特別出荷」による案件であったことが認められる。

#### カ 小括

以上のことからすれば、そもそも AYC においては、以前より出荷日が出荷予定日より遅れる傾向にあったものの、「生産プロセスで発生した遅れ（生産都合）」を主たる原因とした特別出荷による出荷それ自体も増加する傾向にあることが認められ、かつ、出荷予定日に出荷された売上取引であっても、特別出荷による出荷が増加する傾向にあることが認められる。

この結果、AYC においては、製品を工場から出荷した後の現地調整において、生産都合による遅れを挽回しなければならない状況になるところ、実際には、現地調整の完了に至らない等、結果として、残件がある場合や顧客都合による現地調整が未了の場合であっても、顧客から合格判定を出すことの承諾を得ることにより、売上計上を行うに至っていたものと思料される。

以上のことからすれば、AYC においては、社内の各プロセスで発生した諸事情（設計不具合、手配ミス、工数の見積り不備等の生産都合）による生産の遅れを出荷期日までに挽回するに至っていないにもかかわらず、売上高に係る予算達成を強く意識した結果、特別出荷が多用されることに繋がったものと思料される。

そして、このような売上計上を過度に意識した特別出荷は、結果として、現地調整を行う製造担当者等や、顧客と交渉を行う営業担当者等に過度な負担を強いるものであると考えられる。

#### 4 本件不適切な会計処理に係る不正のトライアングル

本件不適切な会計処理は、上記のとおり、売上計上基準の恣意的な解釈に基づき行われていたものであるところ、これを実行する手口として、AYCにおいては、事実と異なる証憑類の作成・改竄が行われていた。この点を踏まえると、本件は、会計上は誤謬ではなく、不正と評価し得るものであると認められる。

そこで、本件不適切な会計処理が行われた動機、機会及び正当化について整理すると、以下のとおりである。

##### (1) 動機

本件不適切な会計処理は、AYCの経営幹部である、押森社長、小出取締役、大屋常務、営業A部長及び生管C部長の関与の下に行われたものであるが、上記のとおり、これら本件不適切な会計処理の関与者の主たる動機は、年間の売上高に係る予算の達成にあったと考えられる。

##### (2) 機会

本件不適切な会計処理の関与者である経営幹部には、特に会計的な知見を有する者はおらず、既に述べたとおり、社内規程等について、恣意的な解釈及び運用を共有し、これに基づき部下への指示等を行っていた。指示等を受けた者の中には、本来であれば、厳格に合格判定基準を運用すべき品質保証部も含まれていた。

そのため、AYC社内においては、内部統制上の本来遵守すべきルールに関して、恣意的な解釈及び運用が横行し、本件不適切な会計処理に係る売上計上が是正されなかった。

##### (3) 正当化

AYCにおいては、社内規程等の恣意的な解釈及び運用が行われており、一部の役職員は、顧客の承諾（なお、この承諾の意味が拡大解釈されていることについては、既に述べたとおり）があれば、残件があっても、また現地調整が未了であっても、製品を合格とし、売上計上することは可能であると主張する。

また、事実と異なる内容の作業報告書等を作成していた理由については、本件不適切な会計処理の関与者は、品質保証部における社内合格基準が厳し過ぎることから、売上計上を行うためにこのような対応を行っただけであり、売上計上それ自体は社内規程等に従った正しい処理であると主張している。

また、事実と異なる証憑書類の作成・改竄については、当該証憑書類の作成・改竄の関与者は、会計監査人の対応が「教科書的な対応しかしない」「原理主義的である」「融通が利かない」「厳し過ぎる」「杓子定規である」ことから、会計

監査人に事実関係を知られることにより、売上計上が否定されることを回避するために行っただけであり、売上計上それ自体は、やはり、社内規程等に従った正しい処理であると主張している。

このように、本件不適切な会計処理の関与者の主張は、不合理なものであるが、いずれも、その過程において書類の改竄等があったとしても、最終的な売上計上それ自体は社内規程等に基づく正しい処理であったと、行為を正当化するものである。

## 第六 本件不適切な会計処理に係る主な役職員の関与状況

### 1 押森社長

押森社長は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題ではない、と主張する。

しかしながら、押森社長は、平成 29 年 3 月に売上計上した得意先 B 社案件に関して、営業 A 部長から、工場の電源が確保できなかったため製品の現地調整は未了であることについては報告を受けており、また、外注先 A 社の作業工数の改竄等に関しては認識していたとも供述しており、事実と異なるサービスレポートの作成等を黙認している。仮に、売上計上に関し問題が一切ないとの認識であるならば、このような作業工数の改竄等は必要ないところ、これを黙認していることは、売上計上に関しては問題ないとの押森社長の供述と矛盾する。

また、押森社長は、日頃、「売上にこだわった活動をするべきである」「予算の達成は、目標ではなく義務である」等と述べ、売上予算の達成を強く求める経営方針を掲げていた状況が認められるが、このことと、3 期連続で赤字が続いた翌期である平成 27 年 3 月期以降に特に売上の前倒し計上が増加したことを考え合わせると、本件不適切な会計処理の実行には、経営者である押森社長の姿勢が強く影響した可能性は否定できない。

### 2 大屋常務

大屋常務は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題ではない、と主張する。

また、大屋常務は、平成 29 年 3 月に売上計上した得意先 B 社案件に関して、製造部の部長として現地調整が未了であることを認識していたにもかかわらず、現地調整が完了したかのような作業報告書を営業 A 部長から受け取り、それを部下である製造 H 氏に命じて完成させ、品質保証部に回付させた。さらに、品質保証部から、一度は、得意先 B 社案件については売上計上できないと作業報告書を戻されたにもかかわらず、これを売上計上するよう指示した。

### 3 小出取締役

小出取締役は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題とは考えていない、顧客の承諾をもって検収とする考え方は、AYCが従来から採用している基準である、と主張している。

しかしながら、小出取締役は、平成29年3月に売上計上した得意先B社案件に関して、会計監査人に現地調整未了の事実が発覚することを回避するために、外注先A社の作業工数の改竄等を自ら提案し、実行させた。

このような改竄行為をした理由について、小出取締役は、会計監査人と売上計上の可否について議論することが面倒くさかったからである、また会計監査人の担当者との相性が合わなかったからである、等と供述している。

この点、小出取締役は、経理・財務担当の取締役として、AYCの売上計上基準についても、一定水準以上の知見が求められる立場にあるが、当委員会に対して、顧客の承諾があればたとえ残件があっても売上計上が可能であるとの（実現主義の観点からは問題のある）考え方について、会計理論に照らした根拠を何ら示すことができなかった。小出取締役の、このような会計理論に対する認識の欠如が、会計の職業的専門家である会計監査人と議論するのではなく、資料を改竄して議論を回避するという行動を選択させたものと推認される。

### 4 営業A部長

営業A部長は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題ではない、と主張する。

しかしながら、営業A部長は、平成29年3月に売上計上した得意先B社案件では、自ら、顧客担当者と交渉し、現地調整が未了であるにもかかわらず、顧客から虚偽の内容の作業報告書を取得し、さらに、同案件の外注先A社のサービスレポートの改竄については、部下である営業L氏に対して具体的対応を指示した。平成29年3月に売上計上した得意先H社案件でも、部下である営業AB氏に対し、サービスレコードの改竄を細かく指示した。

また、AYCにおいては、売上対応（製品について合格判定を得られるよう、顧客と交渉すること）も営業部の仕事とされていたところ、営業A部長は、3月に売上計上が予定されている案件については特に、顧客から積極的に合格判定に関する承諾を取るよう部下に指示し、たとえ残件があっても、作業報告書等には記載しないよう指導していた。

### 5 生管C部長

生管C部長は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題ではない、と主張している。

生管C部長は、案件一覧に記載の案件の残件対応を行うため、営業B部長代理と協議をし、平成29年4月5日に開催された本件会議に参加した。そして、本件会議で確認された事項を踏まえ、同月7日に、関係者に対して、原価の付け替え先の製番を指定するメールを送った。

また、生管C部長は、得意先B社案件については、外注先A社のサービスレポートを改竄するために小出取締役が招集した打ち合わせに参加した。

## 6 品証E部長

品証E部長は、顧客の承諾があったとしても、現地調整が未了の場合や残件がある場合における売上計上は、社内規程等に合致しないものであると認識していた。

しかしながら、得意先B社案件においては、現地調整が未了であることを認識しながら、大屋常務の指示を受け入れ、品質保証部として残件なしの合格判定を行い、これを売上計上することを黙認した。

また、品証E部長は、得意先B社案件について外注先A社のサービスレポートを改竄するために小出取締役が招集した打ち合わせに呼ばれ、改竄後のサービスレポートを承認するようにとの小出取締役の指示を受け入れ、これに従った。

## 7 監査室F室長

監査室F室長は、顧客の承諾があったとしても、現地調整が未了の場合や残件がある場合における売上計上は、社内規程等に合致しないものであると認識していた。

かかる認識の下、監査室F室長は、平成29年4月に、本件不適切な会計処理に関する事実を把握した後は、監査等委員平野氏に当該事実を伝えるなど、自らの問題意識に基づき適切な対応を行っていた。

## 8 監査等委員平野氏

監査等委員平野氏は、本件不適切な会計処理に係る売上計上に関しては、顧客の承諾があるため問題ではない、と主張する。

しかしながら、平成29年4月に、監査室F室長から不適切な会計処理に関する疑義を伝えられた際には、遅滞なく監査等委員会において当該疑義に関して取締役会において意見を述べることについて議論し、その後開催された取締役会において、当該疑義に関して意見を述べた。

## 9 その他の従業員

AYCにおいては、既に述べたとおり、社内規程等について恣意的な解釈及び運用が行われ、押森社長ほか経営陣の一部においても、顧客の承諾さえあれば残件が

あっても売上計上することは問題ないとの認識が共有されており、これに基づく指示が行われていた。

しかしながら、この売上計上基準に係る恣意的な解釈及び運用は、全ての役職員において共有され尽くしていたものとは認められない。

当委員会のヒアリング及びその他の調査においても、一部の役職員においては、仕様未達の不具合等の残件がある状態で顧客の承諾は得るものではないとの考えを示す者も存在した。また、本件不適切な会計処理を行うに当たって、品質保証部対応として、事実と異なる作業報告書等が作成されていたことも、売上計上基準に係る恣意的な解釈及び運用が全社的に共有され尽くしていたものではないことを示す事実であると言える。

## 第七 本件不適切な会計処理に係る問題点

本件不適切な会計処理によって、AYCの財務諸表は実態を適切に反映しない不適切なものとなっており、これにより、開示情報の適正性が阻害されるという大きな弊害が生じているが、そのほか、AYCにおいては、本件不適切な会計処理の過程において、又はその結果、以下の問題が生じていると認められる。

### 1 合格判定について顧客承諾を得るための負担

#### (1) 交渉業務による過度な負担

AYCにおいては、残件がある場合や顧客都合により現地調整が未了の場合であっても、顧客から合格判定の承諾を得るための取り組みを行っていた。

本来、現地調整は、製造部担当者が作業を行い、残件がある場合には、必要に応じて、本社の技術部、製造部、生産管理部等の協力を得て、残件の解消のための対応を行い、最終的に残件が解消された時点で、顧客から合格判定の承諾を得ることとなる。

しかしながら、残件がある場合や顧客都合により現地調整が未了の場合に、合格判定について顧客の承諾を得るためには、顧客との交渉が必要となる。この場合の交渉は、AYCにおいては、製造担当者が行うほか、金額の大きな案件や海外顧客の場合等には、営業部担当者や代理店の担当者が担う場合がある。

このような交渉業務は、製造部担当者にとっても、営業部担当者にとっても、(このような交渉の結果得られる顧客の承諾は、業務上も会計上も意味のないものであるという観点からは)本来業務とはいえず、経営者及び上司から売上計上に向けたプレッシャーの下でこのような業務を行うことは、担当者に過度の負担を生じさせるものであり、これは、本件不適切な会計処理のために生じた負担であると認められる。

## (2) 費用の増加

AYCにおいては、特に、四半期を含む期末月近くにおいては、売上計上を強く意識した取り組みを行っていた。

そのような状況において、AYCは、平成28年3月に売上計上した得意先B社案件では、合格判定を行うこと条件として、生産サポートとしてAYC人員を得意先B社に一定期間常駐させることを顧客より要請され、これに対応するために、売上計上後、生産サポートに関する費用として、最終的には約42百万円（出張旅費等は含まない）を支出した。

また、平成29年3月に売上計上した得意先H社案件においては、もともと利益率の低い案件であったところ、期末日までに現地調整が完了したよう仮装するため、顧客と合意した当初の条件は船便での搬送であったものを空輸での搬送に変えて製品の出荷を行い、このため、数十万円の追加費用を支出した。

このように、AYCにおいては、売上計上基準の恣意的な解釈により売上を前倒し計上するため、本来は負担しなくても良い費用を負担しており、これは、本件不適切な会計処理による弊害の一つであると考ええる。

## 2 売上と原価の損益対応の問題

### (1) 売上計上後の原価の発生

残件がある場合や顧客都合により現地調整が未了である場合に、合格判定について顧客の承諾を得ることによって売上計上を行ったときには、売上計上後に、残件対応又は現地調整による原価が発生することになる。

そのため、売上と原価の適切な対応関係が図られず、経営管理上重要である、案件ごとの適切な損益管理を行うことができなくなる。経営資源の有効活用という観点からは、個別の案件ごとの損益管理のデータが取得できないということは、大きな問題である。

また、売上計上時期と原価発生時期が期をまたぐ場合には、損益計算書における適正な期間損益計算を行うことができなくなる。

### (2) 売上計上後の残件対応

本件不適切な会計処理により、売上が前倒しで計上された場合、現地調整や残件に係る対応は、売上計上後に行われることになる。

その結果、これら業務は、企業会計上は、既に売上計上済みの案件に係る業務として、当期の収益に貢献しない業務となってしまう。

本来は、日々の業務は、収益に貢献するものでなければならないところ、このように残件対応等が収益に貢献しない業務として位置づけられることは、業務の有効性及び効率性の観点からも問題があるといえる。

### 3 生産の遅れによる安易な特別出荷

本件不適切な会計処理は、生産遅れ等により、出荷日が出荷予定日より遅れる傾向にあったこと、また、社内検査が不合格の状態での出荷形態である特別出荷が多用されたことへの対応であったと認められる。

AYCにおいては、当初の納期に基づき売上計上を予定していたところ、製品の生産が生産計画に比して遅れることにより、売上計上が翌月以降にずれ込むことを避けるため、残件がある場合や顧客都合による現地調整が未了の場合であっても、顧客から合格判定を出すことの承諾を得ることにより、売上計上を行うに至っていたものと思料される。

このような売上計上を過度に意識した特別出荷は、結果として、現地調整を行う製造担当者等や、顧客と交渉を行う営業担当者等に過度な負担を強いるものである上、製品の品質の確保を、本社工場における設計過程・製造過程・生産管理ではなく、納入場所における現地調整での作業に全て委ねることにならざるを得ないため、中長期的に見れば、AYCの製品の品質上の問題を惹起しかねないことが懸念される。当然ながら、製品の品質問題は、AYCに対する顧客の信用問題に直結するものであることから、売上計上を強く意識するあまり、品質管理に係る業務フローを軽視することについては問題があると言わざるを得ない。

### 4 会計監査人への不適切な対応

本件不適切な会計処理が行われた案件に関しては、AYCは、会計監査人に対し、残件があること及び現地調整が未了であることを伝えていなかった。さらには、平成29年3月に売上計上した得意先B社案件については、現地調整が未了であることが会計監査人に発覚することを避けるため、外注先A社の作業工数を改竄する等の仮装行為さえも行っていた。

AYCにおいては、本件不適切な会計処理に係る売上計上は、経理規程に基づいた正しい処理であると主張する一方、このような仮装行為等を行っており、極めて問題である。

## 第八 再発防止策等について

### 1 売上計上基準に係る適切な認識

AYCの経理規程においては、「売上の計上基準は、出荷基準とする。ただし注文書など販売に関する契約書により顧客検収の定めがある場合は、検収基準とし納品立会後の顧客合格日をもって検収日の基準とする。」(経理規程第42条)と規定されており、電子部品組立装置に係る売上計上基準は、検収基準であると定められている。

当該基準によれば、本来的には、現地調整が完了し、仕様未達の不具合等の残件が無い状態になったことについて顧客から確認が得られたときをもって「検収」となる。

しかしながら、AYCにおいては、既に述べたとおり、社内規程等の恣意的な解釈及び運用が行われ、また、合格判定についての顧客の承諾についても拡大解釈が行われていた。

今後は、検収基準の本来の意味及び解釈を役職員一同において周知徹底し、恣意的な解釈が社内の常識とならないようにすべきである。

## 2 売上計上基準に係る適切な運用

### (1) 作業報告書等の適切な記載

本件不適切な会計処理に係る売上取引に関しては、残件がある場合や現地調整が未了である場合でも、作業報告書等にその旨の記載がなされていなかった。

作業報告書等は、現地調整に係る状況を示す重要な証憑書類であるとともに、その記載内容は、業務の進捗状況や今後の対応等に係る重要な記録でもある。また、品質保証部をはじめとする各部署は、作業報告書等の記載内容が真実かつ正確であることを前提に、その記載内容に基づきその後の業務を実施することから、作業報告書等を適切に作成することは、AYCの業務全体に係る有効性及び効率性を確保するために必要不可欠である。

したがって、今後は、作業報告書等の作成に当たっては、記載内容の正確性、網羅性を確保すべきである。

### (2) 契約内容の明確化

本件不適切な会計処理に係る売上計上が可能となった一つの原因として、顧客が安易に作業報告書等に署名をしたことが挙げられる。

AYCの担当者は、顧客から作業報告書等に合格判定に係る署名を得たとしても、今後、残件に係る対応を行うこと又は現地調整を完了させることを顧客に約していたため、顧客は、本来の意味での検収前でも、作業報告書等に署名を行ったものと推測される。また、本件不適切な会計処理が行われた案件においては、支払遅延が生じている事実に鑑みると、顧客においては、作業報告書等へ署名したとしても、その時点を基準として代金（検収時（Acceptance）を基準日とするもの）を支払わなければならないとの認識までは有していなかったものと思料される。

このように、AYCと顧客において、作業報告書等への署名の持つ意味内容・効果について認識の不一致が生じることを避けるために、今後は、注文書、作業報告書等又はその他の覚書等の書面において、作業報告書等への署名が顧客におけ

る支払承諾を意味し、かつ、当該署名日を基準に対価の回収が図られるよう、記載内容の明確化を図るべきである。

### (3) 納入立会合格判定基準の見直し

既に述べたとおり、AYCにおいては、納入立会合格判定基準が、一部の役職員による売上計上基準の恣意的な解釈及び運用の根拠とされていた。したがって、売上計上基準について適切な認識を周知徹底するためには、納入立会合格判定基準の見直しが必要であると考ええる。

例えば、3.5の1項には、「納入立会時に補修工事が必要な不具合が発生した場合において、製品又は構成部品の返却による補修、現地での手直し等が顧客都合によりできない場合には、顧客の検収をもって合格とする」との定めがあるが、この「顧客の検収」の意味も明確に定義されていないし、「顧客の検収」があった場合の残件対応の要否も明らかにされていない。

このような規程の曖昧さが、本件不適切な会計処理の原因となった、売上計上基準の恣意的な解釈・運用を許容したともいえる。

よって、今後は、納入立会合格判定基準に基づく合格判定の趣旨・目的を明確にした上で、可能な限り曖昧な規程を廃し、合格判定に係る業務の適切な遂行が可能となるよう社内規程を整備することが必要である。

## 3 組織横断的な業務運営

本件不適切な会計処理に係る売上計上の原因の一つとして、製造・組立等の遅れが挙げられる。

製造・組立等の遅れは、①営業が顧客と交渉して決定した納期が短すぎる、②設計等の問題により製造・組立等が遅れる、③手配部品の納期遅れ等が原因であると考えられるが、これらは、営業、技術、製造及び生産管理等の各部署における情報共有が必ずしも十分でないこと等に起因するものであると推測される。

現状、各案件の製品に関しては、各部署の担当が定められているが、当該各担当がチームとして製造を行っているわけではなく、各部署における当該製品の責任者という意味での担当者が指名されているに過ぎない。

したがって、今後は、適切な納期の設定及び納期の遵守を図るための方策として、例えば、特定の製品の受注から現地調整までを、各部署の担当者がチームとして、情報を共有し常にコミュニケーションを図りながら実施することにより、製造過程における種々の問題に連携して対応する体制を構築することが考えられる。

また、コミュニケーションの不足を補うという観点からは、部署間の人事ローテーションを活発化させることも、有効な対策となると考える。

## 4 コンプライアンス意識の醸成

### (1) 偽装行為への対応

本件不適切な会計処理に係る売上計上に関し、経営幹部の多くは、AYCの経理規程に準拠したものであり、正しい会計処理であると主張する。

しかしながら、一方で、①事実と異なる内容の作業報告書等の作成、②事実と異なる証憑書類（作業工数を改竄した外注先A社のサービスレポート及び平成28年3月に売上計上した得意先B社案件に関する事実と異なる稟議書）の作成、③会計監査人に対する事実と異なる説明等の、売上計上に係る偽装行為等を行っていた。

このような行為は、上場企業として、コンプライアンス上極めて問題があり、当該行為を実行した関係者のコンプライアンス意識は希薄であったと言わざるを得ない。

よって、今後は、AYCの役職員のコンプライアンス意識をさらに醸成する必要があるものと考ええる。

具体的には、経営者自身がコンプライアンス遵守に関する姿勢を示し、社内に周知徹底すべく、実質的なコンプライアンスに係る教育・研修の機会を設けるべきである。

### (2) 体調不良者への対応

AYCにおいては、ヒアリングを要請した従業員の中に、体調不良を理由にヒアリングが実施できなかった者、及びヒアリングは実施できたものの体調不良を理由にその方法及び時間等が制約された者が認められた。

これらの者の体調不良の原因は明らかではないが、本件不適切な会計処理に関与した者の中にこのように複数の体調不良者がいたということは、因果関係は明白ではないとはいえ、本件不適切な会計処理が、何らかの形でこれら従業員に強いプレッシャーを与えた可能性が否定できない。

AYCにおいては、このような体調不良者に対して、産業医による診察やカウンセリング、また、業務負担等の軽減等の対応を行っているが、根本的な原因の解明及びその対応が必ずしも十分ではないと認められる。

したがって、今後は、従業員の健康管理に十分に配慮するとともに、体調不良者への対応のみばかりではなく、その根本的な原因を解明し、これに適切に対応することが必要である。

以 上