平成２２年3月１２日

各位

会社名　　近畿日本鉄道株式会社
代表者名　　取締役社長　小林　哲也
コード番号　９０４１
上場取引所　東京・大阪・名古屋（第１部）
問合せ先　　執行役員総務部長　小倉　敏秀
TEL　　０６－６７７５－３４４４

当社連結子会社における不適切な経理処理に関する調査結果等について

当社は、平成 22 年 2 月 8 日付「当社連結子会社における不適切な経理処理の判明について」で公表いたしましたとおり、株式会社メディアートにおける不適切な経理処理について、外部有識者で構成する調査委員会を設置し、事態の全容解明および再発防止策の策定に鋭意取り組んでまいりました。

このほど同調査委員会による調査結果がまとまり、これを受けて当社では、下記のとおり再発防止策を策定するとともに、関係者の処分、当社役員報酬の一部返上を実施いたしましたので、お知らせいたします。

この度の事態では、株主、投資家および取引先の皆様をはじめ関係者の皆様に、多大なご迷惑ご心配をおかけいたしましたことを、心より深くお詫び申し上げます。

記

１．調査委員会による調査結果

調査報告書は、別紙のとおりです。

２．再発防止策

（１）グループ会社に対する監査およびグループ会社管理の強化

①連結子会社監査の強化

連結子会社に対する経理面および業務面の監査機能を強化するため、当社監査部を増員し、以下の施策を実施する。

ア　連結子会社の経理面および業務面の監査を専任で担当する監査チーム（以下「監査チーム」という。）を監査部に設置し、問題の早期発見と対応を図るため、定期的、計画的に巡回監査を実施する。

また、監査チーム編成にあたって、ｉ）監査チームへの権限（連結子会社に対しての必要書類等の提出指示、事情聴取、臨検）の付与、ii）連結子会社役員および従業員の監査協力義務、iii）改善指摘事項に対する連結子会社の対応義務等を規程化する。

イ　連結子会社の内部監査部門の活動に対し、監査部による指導、助言、支援の仕組みを整備する。

②監査法人によるグループ会社への外部監査の強化

外部監査による経理事務に対する監査機能を強化するために、当社委託にかかる監査法人によるグループ会社に対する往査の日数を増やす。

③連結子会社の情報システム統括機能の強化

当社において、当社および連結子会社における情報システム機能を統括し、不正行為等の早期

発見や早期解明を図るため、連結子会社の IT 統制および支援部門を強化する。

（２）統制環境面からの対策

①当社および連結子会社におけるコンプライアンス等に関する教育研修の強化

当社および連結子会社の役員、従業員の法令遵守意識（倫理規範意識）を高めるため、以下の施策を実施する。

ア　外部講師によるコンプライアンス等に関する教育研修の実施

当社および連結子会社の役員、従業員に対するコンプライアンス等に関する教育研修について、社内担当部署によるものに加え、外部講師による教育研修を実施する。特に役員に対しては、法務、会計、内部統制など経営者として必要な知識を含め、経営上のリスクに関する意識を高める内容とする。

イ　連結子会社のコンプライアンス等の教育研修への支援

連結子会社で実施する教育研修は当社所定のプログラムにより行い、その進捗状況を当社が管理する。

ウ　当社社員に対する経理教育の実施

連結子会社等への出向者を含む当社社員に対する経理教育（会計、財務、税務等）について、社内担当部署によるものに加え、外部講師による教育研修を実施する。

②連結子会社の会計処理ガイドラインの整備

連結子会社における会計処理方法を統一することで、会計処理の水準を一定に保ち、会計処理業務における法令遵守意識（倫理規範意識）を強化するため、連結子会社の会計処理ガイドラインを整備するとともに、連結子会社担当者に対して、当社担当部署による経理教育（会計、財務、税務等）・研修だけではなく、外部講師によるものも継続的に実施する。

③連結子会社社長との定期的面談によるモニタリング

当社のグループ会社担当部門および人事部門の担当役員ならびに監査役による連結子会社社長に対する定期的面談の機会を設け、人物、経営状況、経営思想等のモニタリングを実施する。

（３）統制活動面からの対応

①人事ローテーションの推進

人事の停滞により、法令違反行為等が是正されにくい環境が作出されることを防止するために、連結子会社を含むグループ会社の社長等の人事ローテーションを適宜に実施し、コーポレートガバナンスの強化を図る。

②常勤監査役の設置範囲の拡大

従来から常勤監査役が設置されている連結子会社に加えて、売上や総資産、従業員数等の規模による一定の基準を設けたうえで、常勤監査役を設置する連結子会社の範囲を拡大するとともに、監査役のローテーションを適宜に実施する。なお、グループ会社の外部からの監査役選任も検討する。

③連結子会社に対する経理、総務担当者の派遣

連結子会社の経理、総務担当者として、当社から中堅クラスの社員を一定期間ごとのローテーションで派遣し、計画的に連結子会社全体の経理、総務機能の強化に努める。また、連結子会社における経理、総務担当者の人材育成を図る。

（４）内部通報制度の強化

①グループ内部通報窓口の設置

連結子会社対象の内部通報窓口を当社に設置し、連結子会社の役員および従業員から、連結子会社における不正・疑義等に関して直接通報できる制度を確立する。なお、通報窓口は当社内に

設置することに加えて、法律事務所や専門機関等の外部に委託することも検討する。

②連結子会社の相談窓口の指導教育

各連結子会社におけるコンプライアンス相談窓口に対する定期的な指導教育を行うほか、当社担当部署において、各連結子会社のコンプライアンス相談窓口からの個別の相談等に対応し、適宜、必要な指導等を実施する。

3．関係者の処分等

今回の事態を厳粛に受け止め、既に株式会社メディアートの前社長佐藤裕紀を解任した他、調査委員会および当社による調査結果に基づき、株式会社メディアートの取締役および元取締役計 11 名につき、以下の処分を行いました。

さらに、当社の全ての取締役、執行役員および監査役（社外取締役および社外監査役を除く）は、本年２月から当分の間、報酬の一部を返上いたします。

（1）株式会社メディアートの取締役の処分（3 月 11 日付：表中の役職は同日時点）

前社長（佐藤裕紀）	平成 22 年 2 月 2 日付解任済み
専務取締役空間開発事業本部長 取締役総務局長、経営企画室長、監査室長 取締役広告事業本部長 取締役東京支社長	取締役辞任 同　上 同　上 同　上
取締役中部支社長 取締役空間開発事業本部副本部長	報酬月額の２０％返上（3 カ月） 同　上
常務取締役（1 名）	報酬月額の１０％返上（3 カ月）
計７名（前社長を除く）	

（2）過去、株式会社メディアートに取締役として在籍していた者の処分

当社執行役員　（在籍時：常務取締役）	当社執行役員辞任（3 月 11 日付）
当社子会社の取締役社長　（在籍時：常務取締役）	同子会社の取締役社長辞任 （3 月 11 日付）
当社子会社の取締役　（在籍時：取締役）	同子会社の取締役を退任予定
当社執行役員 株式会社メディアート　（在籍時：常務取締役） 取締役社長　（注）	当社報酬月額の２０％返上 （２月から当分の間）
計４名	

※（　）内の役職名は、株式会社メディアート在籍時の役職

（注）表中の当社執行役員（株式会社メディアート取締役社長）は、前社長解任に伴い、本年 2 月 2 日付で株式会社メディアートの社長に就任したものですが、平成 15 年 6 月から平成 19 年 11 月までの間、同社にて取締役（常勤）を務めていたことを勘案して、処分を行いました。

なお、不適切な経理処理が行われた期間中に監査を担当していた同社監査役 2 名も、報酬月額の 20%を返上（３カ月）いたします。

（３）当社取締役、執行役員および監査役の報酬の一部返上（本年２月から当分の間）

代表取締役会長 代表取締役社長	報酬月額の３０％返上 同　上
代表取締役副社長（全 2 名） 専務取締役（全 2 名） 常務取締役（グループ事業本部長 1 名、監査部担当 1 名） 執行役員（グループ事業本部副本部長 1 名、監査部担当 1 名） 監査役（社外監査役を除く全 2 名）	報酬月額の２０％返上 同　上 同　上 同　上 同　上
上記以外の常務取締役以下の役員および執行役員（全 11 名）	報酬月額の１０％返上
計２３名	

（４）その他

今回の不適切な経理処理に関与した可能性が指摘されている者のうち、既に退職している者など当社の処分の効力が及ばない者については、今後、法的措置を含め、対応を検討してまいります。

４．当社連結業績に与える影響額

今回の株式会社メディアートにおける不適切な経理処理が当社連結業績に与える累積利益影響額は 4,339 百万円です。また、昨年 11 月 27 日に公表しました近鉄ビルサービス株式会社での元従業員による不正行為に伴う損失 602 百万円を加えた総額は 4,941 百万円となります。詳細は、本日別途開示しております「過年度決算短信の一部訂正について」をご参照ください。

なお、当期の業績に与える影響は平成 22 年 3 月 10 日公表の「連結業績予想の修正に関するお知らせ」に織り込んでおります。

株主、投資家、取引先の皆様をはじめ関係者の皆様に、多大なご迷惑ご心配をおかけいたしましたことを、重ねて深くお詫び申し上げます。

当社といたしましては、二度と同様の事態を起こすことのないよう、調査委員会の提言を受けて策定した上記の再発防止策を実行するとともに、グループ会社の統治機能を徹底的に強化してまいります。

今後、当社グループの全役員および社員が一丸となって信頼回復に努めてまいる所存でございますので、何卒引き続きのご理解とご支援を賜りますようお願い申し上げます。

以上

近畿日本鉄道株式会社　御中

調　査　報　告　書

平成 22 年 3 月 11 日

近畿日本鉄道株式会社調査委員会

委員長　荒　川　洋　二

委　員　本　井　文　夫

委　員　溝　端　浩　人

目　次

第 1　はじめに 1

第 2　当調査委員会設置に至る経緯 2

1　本件調査事実発覚の経緯 2
2　本件調査事実発覚後の対応 3
3　当調査委員会の設置 3

第 3　調査手続 4

1　当調査委員会の調査対象 4
2　調査方法 5

第 4　調査結果（本件調査事実の内容） 5

1　不適切な経理処理の内容 6
(1)　財務伝票による利益操作 6
(2)　会計原則に適合しない（見込計上ルールの逸脱による）売上の見込計上 11
(3)　不適切な経理処理に至る流れ 16
(4)　貸倒損失の隠蔽 19
(5)　不適切な経理処理による直接的影響額（平成 21 年 9 月期まで累計額） 22
2　過年度決算への影響 22
3　対象会社における不適切な経理処理が発覚するに至った経緯と貴社の認識 23

第 5　調査結果（本件調査事実の発生要因の分析及び関与者の責任等） 26

1　本件調査事実の発生要因の分析 26
(1)　前社長による不適切な経理処理に関する積極的指示の存在 26
(2)　前社長の赤字決算回避に対する執着と倫理規範の欠如 27
(3)　前社長によるワンマン体制と予算達成に対する圧力 28
(4)　常勤取締役による監視機能の麻痺 29
(5)　管理職の機能の不全とそれを主因とする監査の実効性の欠如 30
(6)　貴社による貴社グループ会社に対する管理，教育体制強化の必要性 33
2　不正関与者の責任等 35
(1)　刑事責任 37
(2)　行政責任（貸借対照表等への虚偽記載） 41
(3)　民事責任 42
(4)　社内責任（懲戒処分） 48

第６　再発防止策の提言 49
1　法令遵守意識（倫理規範意識）の涵養（「第５」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載の発生要因に対する再発防止策として） 50
(1)　連結子会社役員に対するコンプライアンス等の教育研修等 50
(2)　連結子会社のコンプライアンス等の教育，施策への支援 50
(3)　外部講師に委託して行う貴社社員に対する経理教育の実施 51
(4)　連結子会社の会計処理ガイドラインの整備 51
2　法令違反行為等の是正手段の整備（「第５」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載の発生要因に対する再発防止策として） 51
(1)　人事ローテーションの推進 52
(2)　グループ内部通報窓口の設置 52
3　貴社連結子会社の経理機能等のさらなる向上（「第５」「1」「(5)」及び「(6)」の項記載の発生要因に対する再発防止策として） 52
(1)　連結子会社に対する経理，総務担当者の派遣 52
4　貴社連結子会社等の内部統制機能（監査体制）の強化（「第 5」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載の発生要因に対する再発防止策として） 53
(1)　連結子会社監査の強化 53
(2)　常勤監査役の設置範囲の拡大 53
(3)　監査法人による貴社グループ会社への外部監査の強化 53
(4)　連結子会社の情報システム統括機能の強化 53
第７　KBS 事件について 54
1　KBS 事件の概要 54
(1)　銀行振込システムの悪用 54
(2)　経理課現金の着服 55
2　KBS 事件による影響額 55
3　KBS 事件の発生要因の分析 56
4　再発防止策の提言 58
5　KBS 事件関与者の責任等 60
第８　総括 60

第１　はじめに

当調査委員会は，近畿日本鉄道株式会社（以下「貴社」という。）の連結子会社である株式会社メディアート（以下「対象会社」という。）において行われていた不適切な経理処理（以下「本件調査事実」という。）に関する①事実の調査，②原因の解明，③関係者の責任の究明，及び，④再発防止策の提言等を目的として，平成 22 年 2 月 8 日に設置された外部調査委員会である。

また，当調査委員会は，対象会社における不適切な経理処理が，本件調査事実判明の端緒となった，後述する貴社の連結子会社である近鉄ビルサービス株式会社（以下「KBS」という。）における業務上横領事件（以下「KBS 事件」という。）に続いて判明したものであり，同一会計年度中に複数の過年度決算数字の修正を要する事象が発生したこと等の経緯からすれば，より正確な財務情報を公表するために，本件調査事実に関する調査結果を反映したうえで，過年度に遡って決算を訂正すべきである旨，貴社に対して進言したところ，貴社は，当調査委員会の進言に従い，過年度決算の訂正を行う旨決定した。

そこで，当調査委員会は，上記趣旨を踏まえて，本件調査事実の調査等に加え，KBS 事件に関する貴社社内調査の資料等を確認することとした（ただし，KBS 事件は，個人的不正案件であると判断され，既に告訴済みで本人と直接接触することが困難であることから，KBS 事件については，当調査委員会における独自の調査対象とはしていない。）。

本調査報告書は，当調査委員会の設置後，本日までの期間において，当調査委員会が実施した本件調査事実に関する後述の調査（以下「本件調査」という。）の結果及び KBS 事件に関する貴社社内調査の結果を踏まえ，本件調査により判明した本件調査事実の内容等を報告するとともに，本件調査事実及び KBS 事件の内容

を踏まえた再発防止策の提言を行うものである。

なお，自明のことながら，本調査報告書は，現時点までの最終報告書である。

第2　当調査委員会設置に至る経緯

1　本件調査事実発覚の経緯

平成21年11月にKBS事件が発覚したことを契機として，貴社は，貴社の連結子会社において，他に不適切な経理処理が行われている会社が存在しないかを確認するために，貴社監査部，貴社グループ事業本部及び貴社の会計監査人でもある監査法人による監査及び調査を実施することとした。

そして，対象会社に対しては，平成22年1月27日に同監査法人が往査し，業務システムにおける売掛金等の残高と経理システムにおける売掛金等の残高が一致しているか等について，対象会社担当者に対するヒアリング及び帳票類の確認等が行われたが，対象会社からは，上記確認のために必要な資料の提出が速やかになされなかった。

その後，上記往査から2日経過した同月29日，対象会社の当時の代表取締役社長（以下「前社長」という。）から，貴社グループ事業本部担当執行役員に対して，至急面談したい旨の連絡がなされたため，同日，同本部担当取締役及び担当執行役員が前社長と面談したところ，当該面談の場において，前社長から，対象会社では，過去，不適切な経理処理が行われてきたとの告白がされるとともに，当該経理処理を修正した場合における対象会社の財務諸表等に対する影響額等が説明され，対象会社における不適切な経理処理の存在が発覚した。

2　本件調査事実発覚後の対応

本件調査事実発覚後，貴社グループ事業本部は，直ちに，前社長が述べた不適切な経理処理の内容を貴社代表取締役及び関係部署に伝達したうえで，貴社監査部とともに，不適切な経理処理の概要を調査し，不適切な経理処理を示す帳票等を保全するために，対象会社担当者に対するヒアリングや関係帳票類の確認等を実施した。

また，貴社は，平成22年2月2日には，前社長を解任したうえで，同日付で，新たな代表取締役社長を選任した。

その後，対象会社において行われていた不適切な経理処理の概要とその影響額を概ね把握することができたことから，貴社は，平成22年2月8日付「当社連結子会社における不適切な経理処理の判明について」と題する書面を各証券取引所に提出して，本件調査事実の概要と今後の対応，業績や過年度財務諸表への影響等について公表した。

3　当調査委員会の設置

以上の経緯により，本件調査事実が判明したことを受け，貴社は，本件調査事実の解明等のために，公正かつ中立的な立場の弁護士及び公認会計士で構成する外部調査委員会を設置することを決定し，平成22年2月8日に，以下のとおり，当調査委員会を設置した。

(1)　調査委員：委員長　　荒川洋二（弁護士，元大阪高等検察庁検事長）
　　委　員　　本井文夫（弁護士）
　　委　員　　溝端浩人（公認会計士）

(2)　目　　的：①事実の調査
　　②原因の解明

③関係者の責任の究明

④再発防止策の提言

なお，調査委員は，速やかに補助者（弁護士３名，公認会計士３名）とともに調査に着手した。

第３　調査手続

１　当調査委員会の調査対象

前述したとおり，当調査委員会設置前から，貴社監査部，貴社グループ事業本部及び監査法人によって，対象会社における不適切な経理処理に関する監査及び調査が開始されていたところ，同監査等において判明していた対象会社における不適切な経理処理の概要は，項目を挙げると以下の①から③までであった。

当調査委員会としては，以下の項目を中心に，対象会社において行われてきた不適切な経理処理の調査を実施するとともに，本件調査事実の発生要因の分析，関与者の責任等の解明，再発防止策の提言のために必要な範囲を調査対象として設定した。

① 財務伝票[1]による利益操作

② 会計原則に適合しない売上の見込計上

③ 貸倒損失の隠蔽

なお，調査対象会社の組織の概要は，別紙１のとおりである。

[1] 本調査報告書においては，売上高の架空計上（ただし，全くの架空ではなく，実際に存在する案件から利益調整を行うための具体的案件を抽出して，具体的な案件名で追加売上を計上しているものも存在する。）及び原価の不適切な繰延処理（原価を前払費用に振り替えることで，原価計上時期を繰り延べる。）等のために，対象会社の経理部により起票されていた（そのため，業務システムには当該データは反映されていない。）伝票のことを指すものとして用いる。

２　調査方法

当調査委員会は，本件調査事実への関与の程度等に鑑みて，適宜，以下の対象区分から必要と認められる者（兼務又は複数の職位を歴任している者を含む。）を選定し，ヒアリング及び必要な資料の提出を求めた。なお，関係者に対するヒアリングにあたっては，基本的に，各関係者が体験した事実を聞き取り，必要な範囲で資料を提示して説明を求めるなどする方法によることとし，必要に応じて，確認事項を記載した書面を交付し，当該書面への口頭又は書面による回答を受ける方法をとることにした。

① 対象会社の取締役（貴社からの出向社員及び元出向社員を含む。）

② 対象会社の監査役（貴社の社員）

③ 対象会社の元取締役（貴社からの元出向社員を含む。）

④ 対象会社の各事業本部の本部長及び部長（貴社からの出向社員を含む。）

⑤ 対象会社の各支社の支社長及び部長（貴社からの出向社員を含む。）

⑥ 事業本部以外の間接部門（総務局，監査室及び経営企画室）における局長，室長，部長及び課長（貴社からの出向社員を含む。）

⑦ 貴社グループ事業本部の責任者及び対象会社担当者

⑧ 貴社監査部の責任者

また，当調査委員会は，独自に関係帳票や規程類，会議提出資料等を調査することにより，貴社の連結財務諸表に対して与える影響額等についての確認を行うとともに，貴社の会計監査人であり，今回の訂正有価証券報告書等の監査を行う監査法人（以下、単に「監査法人」という。）に対しても，ヒアリングを実施し，その内容を確認した。

第４　調査結果（本件調査事実の内容）

1　不適切な経理処理の内容

(1)　財務伝票による利益操作

ア　契機

平成 13 年頃までは大型物件の受注もあり，対象会社における収支はバランスしていたが，その後，貴社の経費節減に伴う受注減が生じた結果，事業部門の積上数字を集計した段階で，夏季賞与の支給を前提に賞与引当金を計上すると赤字決算になることが見込まれた事業年度において，当時総務局長であった前社長が，一回赤字を出すと会社はどんどん悪くなる，しかし，従業員にはきちんと報いたいので賞与は支給しなければならないとの思いから，経理部長に対し，賞与の支給を前提にして，赤字にならないように何とかならないかという話をした。その話を受けて，経理部長が，利益計上のために，翌期に売上が計上される案件を独自に抽出して財務伝票で売上等を前倒し計上する方法を前社長に説明し，前社長がこれを承諾して，実行したのが不適切な経理処理の始まりである。なお，保存期間を過ぎた伝票等が廃棄されてしまっているため，開始した事業年度については明確ではないものの，平成 14 年 3 月期には開始されていたことが，現存する資料から確認できている。

なお，平成 14 年 3 月期より前に財務伝票によって期末月に計上された売上及び繰り延べられた原価は，翌期首月において洗い替え処理されているため，開始時期やその内容が特定できなくても，現在の財務諸表に影響を与えることはない。

イ　関与者

基本的に，科目や金額等の財務伝票による経理処理の具体的な内容については，社長，総務局長及び経理部長の 3 名で相談して行われていたことが認

められる。なお，会計課長は，経理部長の指示の下，データ入力等の事務処理を担当していたため，不適切な財務伝票の存在は認識しているが，積極的に関与していたとまでは評価できない。

また，平成 14 年 3 月期以降に対象会社における社長，総務局長及び経理部長の地位にあった者のうち，在任期間が短い一部の者については，財務伝票による利益操作への関与を否定しているものの，決算における処理の流れや関係者からのヒアリング内容を勘案すれば，まったく関与していないと断定することは困難といえる。

ウ　手法

(ｱ)　財務伝票による利益操作の手法とその確認方法

対象会社では，営業部門において売上伝票の起票がなされるが，財務伝票は経理部門において起票されるものである。

財務伝票により売上が計上された場合，後述する見込計上ルールに基づく売上と同様に，元帳の摘要欄には「見込計上」と記入され，元帳を見ただけでは，一見して財務伝票による売上計上であることを判別することは困難である。

もっとも，対象会社には，営業関係の業務システムと会計システムの 2 つのシステムが存在しており，正常な取扱いがなされている場合は，営業部門が売上等を業務システムに入力すると，当該データが会計システムに反映される仕組みとなっているが，経理部門が財務伝票により計上する売上は，整理番号を付さずに会計システムへ直接入力することによって，業務システムには反映されない仕組みとなっている。

そこで，元帳における見込計上額（経理部門が財務伝票により計上した売上と営業部門が計上した見込売上の合計額が含まれている。）と業務シス

テム上の見込計上額（営業部門が計上した見込売上の金額のみが記載されている。）を比較し，その差額の存在を検証することで，経理部門において財務伝票で計上した架空売上の存在を確認することができると考えられる。

以上が，対象会社で行われていた財務伝票による利益操作の基本的な方法及びその確認方法であり，以下では，各事業年度末の処理に限定して，過去の財務伝票による利益操作の処理内容について述べる。

(ｲ) 平成 13 年度（平成 14 年 3 月期）について

財務伝票による利益調整が行われ始めた当初と思われる平成 13 年度(平成 14 年 3 月期）は，その後の財務伝票による利益調整で行われているような全くの架空案件に関する売上を計上していたのではなく，経理部において，実際に存在する受注案件のうち，翌期引渡予定の案件から財務伝票による利益調整を行うための具体的案件を抽出して，具体的な案件名で財務伝票により追加売上を計上する方法が取られていた。

すなわち，平成14年3月期当時の財務伝票は，既に廃棄されているため，財務伝票自体は現存していないが，「平成 13 年度下半期決算調整処理明細」と題する書類が現存しており，同書面に「次期分繰上処理」と記載されている具体的案件について，売上が計上されているか調査したところ，平成 14 年 3 月 20 日付で（「見込計上」と記載のない）通常の売上として計上（税込売上額 220,200 千円）されていたことが確認できた。一方では，当該売上は業務システムには反映されていないことが確認されたため，同期においては，実際に存在する具体的案件の中から財務伝票による追加売上が計上されていたものと推定される。

なお，財務伝票により売上計上がなされた場合には，利益率が異常な数値にならないよう，同時に売上原価も計上されているところ，平成 14 年 3

月期の財務伝票による売上高及び売上原価に係る不適切な会計処理（消費税抜額。以下同じ。）の要約は次のとおり（利益影響額 69,914 千円）となる。

（単位：千円）

(借)売掛金	114,000	(貸)制作収入	114,000	ＳＰ収入
同	95,714	同	95,714	サイン収入
計	209,714	計	209,714	
(借)制作原価	75,995	(貸)買掛金	75,995	外注費
同	63,805	同	63,805	外注費
計	139,800	計	139,800	

(ｳ) 平成 14 年度（平成 15 年 3 月期）について

平成 14 年度（平成 15 年 3 月期）は，当時の財務伝票が現存しており，その処理を要約すると以下のとおり（累計利益影響額 703,919 千円）となる。なお，基本的には，毎事業年度において，前事業年度に計上された財務伝票を取り消すための取消伝票が作成され，当該財務伝票によって計上された売上及び原価が取り消されたうえで，決算期末月に，改めて財務伝票による利益操作が行われている。

また，前期同様，財務伝票の計上に合わせて売上原価の追加計上もなされているが，平成 14 年度（平成 15 年 3 月期）は，更に，原価を前払費用に振替えて，原価計上の繰延も行われていた。

（単位：千円）

① 平成 15 年 3 月 20 日付原価繰延処理

(借)前払費用	18,000	(貸)広告原価	18,000	近鉄他／掲出料

② 平成 15 年 3 月 31 日付売上前倒計上処理

(借)売掛金	1,036,500	(貸)制作収入	418,000	ＳＰ見込計上
		同	312,000	装工見込計上
		同	306,500	サイン見込計上

計　　1,036,500　　計　1,036,500

③　平成 15 年 3 月 31 日付売上原価追加計上処理

(借)制作原価　　350,581　(貸)買掛金　　350,581　外注費

(ｴ)　平成 15 年度（平成 16 年 3 月期）以降について

平成 15 年度（平成 16 年 3 月期）以降の財務伝票による売上計上額は，以下のとおりである。なお，財務伝票による売上高及び売上原価の計上にあたっては，事業別に売上高と原価率が予算等と整合的になるように明細項目の調整が行われているため，複雑な処理がなされている。

そして，以下に示すとおり，財務伝票を用いた利益操作による累計影響額は，平成 19 年 3 月期には 20 億円を上回り，平成 21 年 9 月期においては 25 億 2600 万円に上っている。なお，平成 16 年 3 月期の「売上」，「原価」及び「粗利」欄における各「累計額」欄記載の金額は，同期以前の期の累計額に平成 16 年 3 月期の純増減分を加減した金額である。

（単位：千円）

項目	15 年度 16／3	16 年度 17／3	17 年度 18／3	18 年度 19／3	19 年度 20／3	20 年度 21／3	21 年 21／9
【財務伝票による売上高計上額】							
当期分	390,294	497,206	221,000	0	300,000	0	0
累計額	1,426,794	1,924,000	2,145,000	2,145,000	2,445,000	2,445,000	2,445,000
【財務伝票による売上原価計上額】							
当期分	△57,581	227,000	△186,000	△270,000	114,900	△190,295	△52,000
累計額	275,000	502,000	316,000	46,000	160,900	△29,395	△81,395
【差引：財務伝票による売上総利益計上額】							
当期分	447,875	270,206	407,000	270,000	185,100	190,295	52,000
累計額	1,151,794	1,422,000	1,829,000	2,099,000	2,284,100	2,474,395	2,526,395

ｴ　発覚が遅れた理由

財務伝票による利益操作が行われているのを明確に知っていたのは，社長，総務局長，経理部長及び会計課長の 4 名ということになるが，ヒアリングの結果によれば，前社長は，「ドレッシング」という表現を用いて，対象会社の常勤取締役らの前で財務伝票による利益操作の存在を仄めかす言動をしていたことなどが認められ，かかる発言を聞いた常勤取締役の理解の程度（具体的な内容や金額までの認識）は別として，一定の常勤取締役等がその存在を知り得た可能性は否定できない。

しかし，社内的には，常日頃から，予算達成に対する厳しい叱声等を行っていた前社長に対する恐怖感が根強く存在しており，前社長の上記言動について疑問を抱いた者がいても，対象会社における不適切な経理処理の内容を対外的に口外する人間は存在しなかったといえる。

また，監査役や監査法人の監査も実施されていたが，平成 14 年度(平成 15 年 3 月期）以降の財務伝票は，伝票綴りから外したうえで，経理部長が別管理していたうえ，監査の際に会計システムの売掛金と業務システムの売掛金管理資料の突合を求められた場合は，システムの改竄をして売掛金の合計表出力のための印刷キーを画面上削除して，経理やシステム関係者が，売掛金管理資料の出力は困難であるといった虚偽の回答（隠蔽工作）を行う等の対応がなされていたため，短時間の上記監査では，不適切な経理処理の存在を見出すことは困難であったといえる。

(2)　会計原則に適合しない（見込計上ルールの逸脱による）売上の見込計上

ア　契機

対象会社の事業（請負工事及び役務提供）に関する会計上の売上計上基準は，請負工事については工事完成時（検収時），役務提供については役務提供完了時であり，原則として，工事が完了していないにもかかわらず，売上計

上することはできず，例外的にかかる売上計上が認められるのは，工事目的物又は役務を分割で納入又は提供して，相手方が検収又は受領し，代金支払をすることが約されている場合のみである。

対象会社においては，決算の早期化に対応するために，平成 7 年 3 月 10 日付「平成 6 年度決算作業について」と題する文書が経理部より各事業本部及び各支社に配布されているところ，同文書には，「平成 7 年 3 月 31 日以前の納品及び完成物件のうち，売上計上されていないものは予定売価で売上計上して下さい」，また，「平成 7 年 4 月 1 日付で平成 6 年度処理分の①で見込額計上した売上を取り消す。 ※　入金処理画面で入金区分を取消(7)で処理する。」旨が記載されており，同文書の配布により，予定売価で見込売上を計上する処理方法が指示され始めたことがわかる。

もちろん，上記文書には，注意書きとして，「平成 7 年 3 月 31 日までに納品及び完成していない物件のうち取引先の要望により，請求書の発行を依頼されたものについては，納入及び完成日まで売上計上をしないで下さい」との記載が存するなど，見込売上計上として，上記会計上のルールを遵守した適正な運用がなされるよう求められていることから，上記文書が配布された当時に対象会社において行われていた見込売上計上は，会計原則に適合した見込売上計上であったと推定される。

その後，どの時期まで適正に上記運用が行われていたかは不明であるが，遅くとも，平成 13 年度（平成 14 年 3 月期）には，各部署において，予算達成が困難となり，前社長（その代弁者としての総務局長や経理部長）から，何とかならないのか，他に見込計上できる案件はないのか，というような指示又は圧力がかかり，上記見込計上のルールを逸脱して，期末日までに納入及び完成していない案件まで売上計上が行われるようになり，対象会社にお

いて，会計原則に適合しない見込売上計上が開始されるに至ったものである。

なお，ヒアリング結果によると，各事業本部及び各支社によって，上記見込計上ルール逸脱の程度や開始時期は異なっている。

イ　関与者

基本的な関与者とすれば，その総括的原因となった前社長のほか，具体的に作業を行っていた各事業本部長及び部長，会計原則に適合しないことをほぼ理解していたと認められるため，これを見過ごしていたこととなる総務局長，並びに経理部長ということになるが，各部の担当者による作業も必要であるため，結果的には，かなり広範囲の従業員が関与していたことになる。

なお，特に予算達成度の低かった空間開発事業本部及び東京支社の空間開発事業部で早い段階から実施されていた可能性が高い。

ウ　手法

見込売上計上の仕組み（具体的には，売上見込計上額明細表が作成され，責任者の承認を受けて，業務システムに見込売上として入力されるとともに，売上伝票の起票が行われる。）を利用して，期末日までに納品及び完成しない案件についても，売上を計上するという方法が用いられていた。

上記方法により売上を計上した場合，対象会社においては，元帳には「見込売上」との摘要が記帳され，業務システムから出力される請負台帳にも売上見込計上額として記載されるとともに，翌期首に全て伝票による取消処理がなされているため，その存在は明確である。ただし，かかる処理には，期首月である 4 月や 10 月の損益について，当該取消処理による大幅なマイナスの影響が生じるため，適正な月次決算が実施できないという弊害がある。

また，上記見込売上計上に関与していた担当者に対してヒアリングを実施した結果，対象会社では全社的に，会計基準を逸脱した行為であるとか，連結

決算に対する問題意識に乏しく，上記見込売上計上が良くない処理であるとの意識は持ちながらも，前社長の厳しい叱声を受け，予算達成のためには仕方がないという意識で処理がなされていた感がある。

しかし，上記見込売上計上に関する翌期首の取消処理によって，翌期首が大幅なマイナスから始まることが，翌期予算の達成にも大幅なマイナス影響を及ぼすため，見込売上計上額の早期解消の必要性が意識されていたことも事実であり，対象会社においては，見込売上計上した売上のうち，翌期において実際に請求することができた案件やその金額等を確認するための追いかけ表，売上見込計上物件の未請求理由書及び毎月の常務会[2]で配布されていた各事業本部及び各支社別の売上見込計上額と未請求金額が判別できる表（平成18年11月以降開催の常務会で配布されていたと思われる当該表又は当該表作成のための資料の存在が確認されており，遅くとも，同月以降開催の常務会では配布されていたものと認められる。）等の資料が作成，配布等されるなど，決算期後に実際の売上が計上されたかどうかを継続的に管理する体制が取られていた。

上記取消しを入れた伝票等の記載を確認し，平成16年3月期以降の各事業年度において計上された見込計上売上額及び同時に計上された見込計上売上原価額を要約して示すと以下のとおりとなる。見込売上原価を取り消した場合には，各事業年度末までに実際に支出された各物件の発生原価は，実際の売上が計上されるまで仕掛品として資産計上する必要があることから，この金額についても影響額を示すこととする。なお，平成16年3月期の「売上高見込計上額」，「売上原価見込計上額」及び「差引：売上総利益見込計上額」欄における各「累計額」欄記載の金額は，同期以前の期の累計額に平成16年3月期の純増減分を加減した金額である。

[2] 常務会とは，対象会社の規則上，常勤取締役をもって構成されると定められている対象会社の会議体であり，実際には常勤取締役に加えて次長以上の従業員も出席したうえで開催され，対象会社の事業全般に関する報告や討議等がなされる。

（単位：千円）

項目	15年度 16／3	16年度 17／3	17年度 18／3	18年度 19／3	19年度 20／3	20年度 21／3	21年 21／9
【売上高見込計上額】							
当期分	△468,516	446,183	371,121	△549,285	701,322	1,101,567	1,047,299
累計額	1,228,663	1,674,846	2,045,967	1,496,682	2,198,004	3,299,571	4,346,870
【売上原価見込計上額】							
原価	△16,807	345,054	111,912	△178,759	553,010	816,486	1,223,544
仕掛品	209,923	△142,315	66,827	△1,566	46,339	△65,999	△80,372
当期計	193,116	202,739	178,739	△180,325	599,349	750,487	1,143,172
累計額	1,190,913	1,393,652	1,572,391	1,392,066	1,991,415	2,741,902	3,885,074
【差引：売上総利益見込計上額】							
当期分	△661,632	243,444	192,382	△368,960	101,973	351,080	△95,873
累計額	37,750	281,194	473,576	104,616	206,589	557,669	461,796

エ　発覚が遅れた理由

会計原則に適合しない売上の見込計上については，平成7年3月期において，適法な会計処理として始められた見込売上計上のルールを徐々に逸脱することで行われ始めたこと，及び対象会社における広範囲の者が関与して実行されていたことに加え，前社長がその行為を是認しているという認識から，実行者においても，会計原則に反する問題行為であるという理解が乏しかったことが，発覚の遅れた理由としてまず挙げられる。

また，見込売上として計上された売上は，元帳や請負台帳等に「売上見込計上」と記載されるため，当該売上が見込売上であるかどうかは明確であったが，売上見込計上額明細表には，個別案件ごとに明細記入され，それが，各部署で伝票起票されるというルールが対象会社内で確立されていたこと，

伝票起票された当該案件の具体的な進捗状況は，当該事業部の者しか知りえず，経理部門等のみにおいて，当該起票の正確性（本当に期末までに納品又は完成させることができ，当該事業年度における売上として計上してよい売上かどうか）を判断することができないため，見込売上計上ルールが会計原則から逸脱して利用されているかどうかまでの監査等が及んでいなかったといえる。

さらに，対象会社では，売掛金額が 1000 万円以下の取引先の数が多く，決算時に経理部門が作成する売掛金明細表では，売掛金額が 1000 万円以下の取引先については，その合計金額のみが記入されていたため，会計原則に適合しない見込売上計上された個別の売掛金の存在は明確になっておらず，仮に，外部監査等において，業務システムに記入されている売掛金のデータと上記売掛金明細表を突合させても，売掛金額が 1000 万円以下の取引先に関する個別案件のチェックは困難な状況にあった。

もちろん，決算時の売掛金明細の合計額と業務システムの売掛金合計額を比較することによって，それらに差異が存することが明らかになる可能性はあったといえるが，監査役や監査法人による監査時には，売掛金の合計表出力のための印刷キーがシステムの改竄により画面上削除されたり，対象会社経理部やシステム担当者より，合計を出力するのは非常に困難との回答が行われる等して，早期発見を阻害する行動が取られていたため，これまで発見に至らなかったという経緯にある。

(3)　不適切な経理処理に至る流れ

財務伝票による利益操作及び見込計上ルールの逸脱による売上等前倒計上に関する不適切な経理処理については，上記「第 4」「1」「(1)」及び「(2)」の項記載のとおりであるところ，以下，対象会社において，前社長が社長に

就任した後，上記不適切な経理処理がどのような流れで行われていたかについて述べる。

ア　予算の作成

取締役会用の予算については，経理部で複数案作成され，経理部長と会計課長が総務局長に説明をしたうえで，前社長に提示し，前社長の決定した案をもって予算が確定する。

更に，かかる予算を前提として，各事業本部及び各支社の予算が作成され，社長承認後，当該予算が各事業本部及び各支社に通知されることで，その後の各部署における当該事業年度の達成目標数値として，会議等における管理対象となる。

なお，前社長が決定していた予算額は，従業員の意欲を高く持たせ，営業努力等を怠らせないようにするとともに，過去の不適切な経理処理の金額を解消していく目的で，相当程度高い金額が設定されていた。

イ　決算前の予算達成に対する動き（12 月から 3 月までの動き）

下期決算を例にとると，12 月からの流れは以下のとおりとなる。

12 月に，下半期の決算予想を作成するため，経理部から各事業本部長及び各支社長に対して，決算予想額を 1 月下旬頃までに知らせるように通知がなされる。この際，各事業本部及び各支社では，10 月から 1 月までの実績額に加えて，対象会社において定められている物件ランク表（以下，単に「物件ランク表」という。）の基準に従い，2 月から 3 月における「受」，「A」，「B」，「CA」ランクまでの売上見込案件を売上見込額に計上したうえで，経理部に報告している。なお，物件ランク表改訂前（平成 21 年 3 月 13 日まで）は，物件ランク表のうち，「B」ランク（受注がかなり確実なもの）まで含めて売上見込額に計上しており，改訂後は，「CA」ランク（現在，受注に向けた営業

中であり，受注がかなりの確率で見込めるもの）まで含めて売上見込額に計上していた。

1月中旬頃，経理部では，各部門の決算予想額をもとに，3月の取締役会で決算案を付議するため，前年度の実績や予想を加味しながら，決算案を複数作成し（前社長に赤字を黒字にするためにはどれだけ追加が必要かを示す目的もある。），経理部長と会計課長が総務局長に説明したうえで，前社長に提示しており，前社長が承認した案に基づき，会議資料を作成するということが行われていた。

また，常務会等の会議の場では，必達売上額（通知予算に一定率を乗じたり，個別の状況を考慮したうえで決められた対象会社全体及び各事業本部又は各支社における必達売上額）に対する各事業本部及び各支社の不足額が各事業本部長や各支社長に示され，前社長による各事業本部長等に対する厳しい叱咤激励が行われるとともに，2 月中旬頃には，再度，必達売上額を満たすような見込売上の計上ができる案件の掘り起こしが求められる。

さらに，それでも十分な数字の積み上げがなされてこない各事業本部又は各支社に対しては，前社長が，経理部長等を通じて，少なくとも，あとどれだけは達成しなさいという各事業本部又は各支社の必達額を各本部長又は各支社長に伝えさせていた。他方，かかる通知を受けた各本部長又は各支社長は，経理部長又は総務局長からの通知であったとしても，かかる通知が前社長からの直接の指示であることを暗黙のうちに理解していたため，可能な限り，必達額に達するように見込売上を計上するよう努力することとなる。そして，この段階で，予算未達となっている事業本部又は各支社は，本来，見込売上として計上できない案件についてまで，会計原則を逸脱して見込売上計上するに至っていた（すなわち，決算期末の約 2 か月前に売上の計上を求

められることになるが，対象会社の事業内容からして，約 2 か月後に売上として計上できる案件が急に増えないことは明らかであり，この時期における予算達成要求は，まさしく，前倒計上や架空計上を暗に要求しているものと評価できる。）。

なお，最終の売上は，3 月 25 日までに，発注者に対して各事業本部又は各支社が発注者に送付した請求書をもとに売上額の実績を締め切り，かかる実績額に，各事業本部長及び各支社長又は各事業部長が 3 月 31 日付で計上した見込売上を合計することで，4 月初旬に確定されていた（本来，3 月 31 日時点で見込売上として計上してよい売掛金は，3 月 25 日までに請求書が発行されていない売上で，かつ，6 日後である 3 月 31 日までに検収や納品が終了し，売掛金債権が発生するもののみである。）。

ウ　決算数字を固める際の動き（4 月の動き）

各事業部における見込売上の伝票処理が行われた後，4 月初旬には，3 月末日で締めた決算数字が確定することになるが，その段階で決算予想の達成がなされていない場合に，経理部で，更にいくつかの決算処理案を作成し（その中には，財務伝票による売上の計上や原価の繰延等に関する利益操作も含まれている。），経理部長と会計課長が総務局長に説明をしたうえで，前社長に提示されている（当該提示資料は，「決算（案）作成記録」と題する書面であり，平成 14 年度上半期分から作成され，保存されている。）。

かかる提示を受けた前社長は，示された決算案のうち，自らの考えに近い案を採用し，経理部長は，前社長が決定した決算内容に従って，必要な財務伝票を作成し，会計システムに入力することになる。

(4)　貸倒損失の隠蔽

ア　売掛金に関する貸倒損失の隠蔽

売掛金について，回収不能となる事実が発生した場合，本来であれば，回収不能が判明した事業年度において，当該売掛金に対応する貸倒損失を計上しなければならないが，貸倒損失を計上した場合，その分利益が出なくなることから，前社長の承認に基づき，かかる損失を計上しないことで，決算内容の悪化を表面化させないという処理が行われていた。

かかる処理方針に従い，対象会社の経理部は，回収不能で貸倒損失を計上しなければならない売掛金のうち，前社長の承認の下，一旦仮払消費税勘定を経由し，最終的には買掛金をマイナスして処理する等の方法で貸倒損失を隠蔽する（損益計算書上，損失を計上せずに当該売掛金を処理する。）という不適切な経理処理が実行された。

なお，各事業年度における上記貸倒損失の隠蔽にかかる会計処理を要約すると以下のとおりとなる。

（単位：千円）

① 平成 18 年 3 月期の処理

(借)仮払消費税	62,549	(貸)売掛金	62,549
(借)買掛金	62,549	(貸)仮払消費税	62,549

② 平成 19 年 3 月期の処理

(借)仮払消費税	10,962	(貸)売掛金	10,962
(借)買掛金	10,962	(貸)仮払消費税	10,962

イ 貸付金の隠蔽による貸倒損失の隠蔽（株式会社コンブゥへの貸付け）

上記以外に，回収不能となっている貸付金として，株式会社コンブゥ（以下「コンブゥ」という。）に対する貸付金が存在する。

コンブゥは，対象会社の協力会社であり，従前から取引関係があったデザインやプロモーションを手掛ける制作会社であったところ，対象会社の広告事業本部が担当した「世界バラ会議」に関し，コンブゥが対象会社の協力会

社として行った仕事について，大幅な損失が出たことを理由に，コンブゥの代表者より，当該損失の補填を求められたが，対象会社の担当者や当時の広告事業本部長は，かかる申入れを断っていた。

すると，コンブゥの代表者は，前社長に対して，コンブゥの資金繰りが回らなくなるため，何とかしてもらいたいと懇請し始め，前社長は，かかる申し出を受けることとし，取締役会等の決議を経ることもなく，コンブゥに対する資金貸付が行われたとのことである。

なお，最終的には，平成 21 年 10 月 14 日に，大阪地方裁判所において，コンブゥに対する破産手続開始決定がなされたため，対象会社のコンブゥに対する貸付金は，実質的に回収不能に陥っている。

対象会社のコンブゥに対する貸付金は，平成 19 年度（平成 20 年 3 月期）に合計 1700 万円，平成 20 年度（平成 21 年 3 月期）に合計 6200 万円及び平成 21 年 4 月 30 日に 500 万円の総合計 8400 万円支出されているが，対象会社における会計処理としては，コンブゥが受注した仕事を対象会社の売上として計上し，コンブゥが対象会社の協力会社として当該仕事を行ったこととすれば，実質的にはコンブゥから上記貸付金を回収することができるとの考えから，コンブゥに対する貸付金ではなく，外注費として処理されている（平成 20 年 3 月期においては，支出額が仕掛品として，平成 21 年 3 月期においては，支出額が買掛金のマイナスとして処理されている。）。

しかし，コンブゥより，上記貸付金について，借入金である旨の認識を示す念書が差し入れられていること，コンブゥの受注見込案件について，対外的にも対象会社が受注者として契約等した形跡は見当たらないことからすれば，その性質は，外注費ではなく，貸付金であって，対象会社における必要な機関決定を経たうえで，会計上も貸付金として処理すべき取引であり，コ

ンブゥについて，破産手続開始決定がなされている以上，当該貸付金についても貸倒損失処理がなされなければならないものといえる。

(5)　不適切な経理処理による直接的影響額（平成 21 年 9 月期まで累計額）

以上の不適切な経理処理による利益影響額の平成 21 年 9 月期までの累計は，以下のとおりとなる。

（単位：千円）

科目	(1)財務伝票	(2)見込計上	(3)貸倒損の隠蔽	計
売上高	2,445,000	4,346,870	－	6,791,870
売上原価	△81,395	3,885,074	－	3,803,679
売上総利益	2,526,395	461,796	－	2,988,191
販管費	－	－	△153,854	△153,854
営業利益	2,526,395	461,796	153,854	3,142,045

2　過年度決算への影響

不適切な経理処理による修正点以外にも調査等の過程において，以下のとおり，修正を要すべき事項が発見されたため，修正を加えている。

すなわち，進行中の工事で相手側が未だ債務認識していない工事についてその計上を取り消したもの，プレゼンテーション費用について仕掛品計上しているが将来の受注が確実と見込まれないもの，実際に原価の支出があり仕掛品計上されているものの，売上計上による原価回収が困難と見込まれるもの等について，適切な修正を加えたものである。

もっとも，これらの会計処理については，会計処理上の認識の差によるところでもあり，前述した不適切な経理処理と同列のものとして調査等を行う取扱いはしていない。

また，不適切な経理処理等を修正することにより，会計処理上，必要な処理が付随的に発生するため，それらについても修正を加えており，その累計額は，以下のとおりである。

（単位：千円）

項目	金額	内容
売上高の追加修正	15,341	進行中の工事等について売上計上時期尚早と判断したもの。
プレゼン費用の費用処理	41,737	業種的に本来仕掛品として計上すべきでないと判断したもの。
仕掛品計上漏れ	△37,387	引渡未了工事の原価処理の修正
貸倒損失追加計上	9,066	回収不能と判断された売掛金を追加修正したもの。
繰延税金資産の取崩し	311,900	収益の状況から回収可能性がないと判断したもの。
減損会計の適用損失	310,928	収益性の悪化から減損会計の適用が必要と判断したもの。
計	651,585	

これらの修正を加えた対象会社の平成 15 年度（平成 16 年 3 月期）以降の過年度決算への影響は，別紙 2 のとおりである。

また，KBS 事件に基づく貴社の過年度業績への影響額は，「第 7」「2」の項記載のとおりであるところ，対象会社における不適切な経理処理による影響を加味して，貴社の過年度決算を修正すると，別紙 3 のとおりとなる。

3　対象会社における不適切な経理処理が発覚するに至った経緯と貴社の認識

貴社においては，従前より，貴社グループ会社（連結子会社及び持分法適用会社の一部）に対する監査の一環として，監査法人による外部監査や非常勤監査役による監査等を実施していたところ，かかる監査において，決算時の売掛金明細の合計と業務システムの売掛金明細の合計を突合することにより，合計額に差異があり，対象会社において不適切な会計処理がなされていることに気づけた可能

性があったとも考えられなくはない。

しかし，実際には，対象会社において，業務システムの改竄により，同システムにおける売掛金の合計表を出力する印刷キーを画面上削除し，売掛金の合計額を確認できるようなシステムになっていないかの如く装う等の工作がなされていたり，対象会社経理部担当者より，売掛金の合計を出力するのは非常に困難であり，業務に支障をきたすとの回答が行われる等の隠蔽がなされていたため，貴社において，対象会社における不適切な経理処理の存在を発見することは，事実上，極めて困難であったといえる。

そうした状況下において，貴社は，平成 21 年 11 月，KBS 事件の発覚を契機として，貴社における重要な連結子会社で不適切な経理処理が行われていないかを確認するため，以下の監査及び調査を実施することとした。

① 貴社監査部及び貴社グループ事業本部において，内部統制に関する質問書を貴社連結子会社に送付し，回答を求めることによって，各社のリスクの程度及び内容等を把握する。

② 貴社監査部は，貴社連結子会社のうち，対象会社を含む 11 社（監査法人による監査が行われているか，各社独自の内部監査による統制が期待できる大会社等〔上場会社やその他の大会社等〕を除く。）に対し，実地監査を行う。

③ 貴社グループ事業本部は，上記 11 社の監査に同行するとともに，貴社グループ事業本部独自に，その他の貴社連結子会社に対する調査を行う。

④ 貴社の監査法人は，上記 11 社のうち，貴社が内部統制に関する調査のために貴社連結子会社に送付した質問書に対する貴社連結子会社の回答内容に基づき，内部統制リスクがある会社等を選定し，往査を行う（対象会社については，従前行われていた監査法人による監査において，業務システムの残高と総勘定元帳の残高を照合できない等の問題点の指摘がなされていたことや，売掛金が多額であることから，監査対象とされたとのことである。）。なお，当初，監査法人による往査対象となった貴社連結子会社は 4 社であったが，最終的には，対象会社を含む 11 社全社について，往査が行われた。

このように，対象会社に対する上記監査及び調査は，KBS 事件の発生を契機として，平成 22 年 1 月 27 日から，貴社監査部等によって実施されるに至ったものである。

そして，上記監査及び調査の一環として，業務システムにおける売掛金等の残高と勘定科目における売掛金等の残高が一致しているかの確認が行われることとなり，対象会社担当者に対するヒアリング及び帳票類の確認等が行われたところ，対象会社経理部担当者からは，従前と同様，業務システムで相手先別の売掛金残高が一覧となった帳票は出力しておらず，データベースから当該データを別途ダウンロードして作成しなければならない旨が述べられ，対象会社における売掛金（未収金）の明細との突合を直ちに実施することができなかった。

そこで，貴社監査部等は，対象会社の売掛金の明細と突合できるデータの一覧表を確認できるように対象会社担当者に対応を要請したが，翌日においても，対象会社担当者からは，必要な上記資料が提出されなかったため，再度，強く当該資料の提出を要請した。

すると，上記監査日から 2 日後である同月 29 日，前社長から，貴社グループ事業本部担当執行役員に対して，至急面談したい旨の連絡がなされたため，同日，同部担当取締役及び担当執行役員が前社長と面談したところ，当該面談の場において，前社長から，対象会社では，過去，不適切な経理処理が行われてきたとの告白がされるとともに，当該経理処理を修正した場合における対象会社の財務諸表等に対する影響額等が説明され，対象会社において，不適切な経理処理が行われていたことが発覚するに至ったのである。

以上のとおり，対象会社における不適切な経理処理は，対象会社の前社長主導のもと，対象会社において組織的に実行されていたものであるが，親会社である貴社からの指示や予算達成圧力等，貴社の連結決算数字を実態よりもよく見せる等の目的で，貴社が関与して不適切な経理処理を組織的に行ったことを窺わせる事実は存在せず，貴社が，対象会社において，不適切な経理処理が行われていることを認識したのは，同月 29 日に，前社長が貴社取締役等に対して，対象会社における不適切な経理処理の存在を説明したときが初めてであると認められた。

第 5　調査結果（本件調査事実の発生要因の分析及び関与者の責任等）

1　本件調査事実の発生要因の分析

本件調査事実にかかる不適切な経理処理の再発防止策を検討するにあたって，本件調査事実の発生した背景事情を分析することが重要であるところ，本件調査により判明した「第 4」の項記載の事実関係をもとに，本件調査事実が発生した要因として考えられる事情は以下のとおりである。

(1)　前社長による不適切な経理処理に関する積極的指示の存在

対象会社における不適切な経理処理は，前社長が，総務局長の立場にあった時，経理部長に対して，赤字にならないように何とかならないかという話をしたことで開始しており，具体的な指示ではないものの，経理操作を誘引又は暗示した指示が行われたことが，対象会社における不適切な経理処理の発端であるといえる。もっとも，上記指示当時における前社長の立場は，社長ではなく，総務局長であり，最終的な意思決定が，より上位者（前々社長）により行われた可能性も否定できない。

また，ヒアリングの結果，前社長が対象会社の社長に就任してからも，経理

担当者は，不適切な経理処理に関する数字や方法に関する具体的な指示は与えられていないとのことであり，かかる事情を総合的に勘案すれば，常日頃からの，赤字決算を避けるべきであるという前社長の言動により，また，予算必達に対する強い要求により，各部署において，その強迫観念や人事の実権に対する恐怖感に呼応して，不適切な経理処理が行われていたと評価される。

(2)　前社長の赤字決算回避に対する執着と倫理規範の欠如

前社長に対するヒアリングの結果によれば，前社長の赤字決算回避に対する強い思いが生じた発端は，貴社の先輩からの教えによるものであるとのことである（もっとも，かかる教えの趣旨が，一般論として，赤字決算を回避する努力を怠ってはならないということにあり，不適切な経理処理をしてでも赤字決算を回避せよということでないことは当然である。）。

また，前社長は，赤字決算による金融機関等に対する影響は計り知れないものがあることから，会社を存続させ，従業員を守らなければならないと考えたことや，従業員の士気を維持するために必ず賞与を支給することに対する強い思いが，不適切な経理処理に向かわせた理由であるとも述べているところ，一般論として，その考え自体を否定するものではないが，だからといって，不適切な経理処理を行ってよいとするものでないことは，多言を要しないところであろう。

前社長による上記思いや考えは，従業員の士気の維持や会社の存続等の大義名分の下，異常なまでの執着に変容し，やがて前社長の法令遵守意識を希薄化させ，最終的には，目的達成のための手段を選ばなくなった結果，実体のない数字を作出してでも，予算（又は必達売上額）を達成して，赤字を回避しようという意思を持つにまで至らせたものと認められる。

また，本件調査において実施された前社長に対するヒアリングに際しても，

前社長には，自らが主導した（少なくとも主導的立場で承認した）見込売上計上，及び財務伝票による架空売上計上等について，従業員の士気の維持や会社の存続等の大義名分のみを理由に自己の行為を正当化したり，責任逃れの弁解を行おうとする姿勢が見られ，このことからも，前社長の法令遵守意識（規範意識）が極めて希薄又は欠如していたことが窺われたところである。

(3)　前社長によるワンマン体制と予算達成に対する圧力

ア　前社長は，赤字決算回避に対する極めて強い思いから，それを達成するための方策として，全社的な売上予算管理を徹底的に行い，予算未達者（各事業本部及び各支社長等）に対しては，参加者が大勢いる会議の場においても，徹底的に罵倒していたとのことである。

そうした前社長の厳しい叱咤により，対象会社の従業員には，予算達成に対する強迫観念が生じたため，各事業本部長及び各支社長等による見込売上計上ルールの逸脱にもつながったと評価できる。

また，平成 19 年度下半期の決算予想において，当時の総務局長等は，前社長に対し，同決算予想の資料を示したうえで，同期の実績を考えれば，見込売上を計上するとしても，赤字決算しか組めないことを説明したところ，前社長が激怒し，結果的に黒字決算をすることになったこともあり，その後は，赤字決算数字を社長の前に持参することもできなかったとのことである（もっとも，平成 20 年度下半期については，いわゆるリーマンショックの影響によるものであるという対外的説明ができるため，最終的には前社長も赤字決算を認めたとのことである。）。かかる事実からも，前社長の赤字決算回避に対する執着が異常に強く，かかる執着が他の取締役等に対する叱声等による恐怖政治に繋がっていたといえる。

イ　対象会社の貴社における位置付けは，一完全子会社に過ぎないものの，対象会社からすれば，完全親会社から出向してきた社長という存在は，対象会社内で絶対的な存在であったうえ，前社長は，粛清人事とも取れるような人事を行うなどしていたため（少なくとも，そのように感じていた従業員が少なからず存在していたため），社長の言動に対して，反対の行動を取ることは，事実上許されない環境であったとのことである。

このように，絶対的な存在である社長という立場の人物が，不適切な処理を部下に指示(積極的指示に限らない)しているような場合には，本来あるべき内部統制機能が実効性を失うことが生じうるといえる。

また，前社長は，平成 5 年 11 月に対象会社の取締役として出向してから，平成 10 年 4 月に総務局長及び東京支社長に就任し，平成 15 年 6 月には代表取締役社長に就任したところ，本件調査事実が発覚して代表取締役社長を解任されるまでの 6 年 8 か月以上もの間，対象会社における代表取締役社長を務めていたものであり，かかる人事の停滞も本件調査事実の発生要因であり，本件調査事実の発見を相当遅らせた要因でもあるといえる。

(4)　常勤取締役による監視機能の麻痺

常勤の取締役は，ほとんどが各事業本部長又は各支社長の立場を兼務しており，また，常務会等常勤の取締役が参加する会議において，同時点における見込売上の状況報告資料が配布されていたことから，会計原則に適合しない見込売上が計上されていることを認識できる立場にあったと評価できる。

しかし，前述したとおり，対象会社では，前社長の強烈なリーダーシップにより，前社長が，前社長以外の取締役及び従業員に対し，厳しい叱声等によって，予算（又は必達売上額）の達成を強く要求し，前社長の意向に抗えない取締役及び従業員が，やむなく前社長の指示に追従するという構図が作出されていたものと認められる。

このため，各常勤取締役は，各事業本部長又は各支社長として，絶対的権力を有する前社長の予算（又は必達売上額）達成に対する厳しい指示の実現に傾注せざるを得ない状況にあったものと想到され，前社長以外の常勤取締役が，対象会社において行われていた不適切な経理処理の是正措置を講じ，対象会社内で法令違反行為等が是正されることを期待することは事実上困難な状況にあったと考えられる。

また，対象会社には，完全親会社である貴社役員等から非常勤取締役（及び監査役）が選任されているが，対象会社において，3 か月に 1 度，非常勤取締役（及び監査役）が参加して開催される取締役会においては，不適切な経理処理が窺われる見込売上計上に関する具体的な資料は提示されていなかった。

以上のとおり，取締役会には取締役等の職務の執行を監督する権限と義務があるものの，対象会社において，常勤取締役による社長の監視機能は麻痺しており，事実上，常勤取締役による監視義務の履行を期待できない状況にあったことが，本件調査事実の発生要因であり，本件調査事実の発見を相当遅らせた要因でもあるといえる。

(5)　管理職の機能の不全とそれを主因とする監査の実効性の欠如

ア　対象会社における管理職の機能不全について

対象会社における不適切な経理処理について，中心的な役割を果たしたのは前社長であるが，対象会社の総務局長及び経理部長は，見込売上計上に対するチェック機能を果たせなかっただけでなく，前社長の指示を受けて，架空売上計上の存在も認識しながら，架空売上が計上された際の決算期末には，各事業年度における架空売上計上額を検討し，前社長に提案したうえで，前社長の承認のもとに，不適切な経理処理を実行する等していたものであり，不適切な経理処理に対し一定の牽制機能を果たすべき管理部門の管理職が

その機能を果たしていなかったと言わざるを得ない。

また，各事業本部長や各支社長の中には，各事業本部又は各支社の営業担当者の業務を管理する立場にあるにもかかわらず，会計原則に適合しない見込売上の計上を積極的に指示していた者もいる。こうした状況から，対象会社においては，管理職の統制機能が事実上不全に陥ってしまっていたものと認められる。

イ　対象会社の阻害による対象会社監査役による監査の実効性の欠如，及び内部監査部門による監査の実効性の欠如

対象会社には監査役が設置されているが，監査役は，親会社の従業員が非常勤で就任し，3 か月に一度の取締役会への出席及び年 2 回の中間，年度決算時の決算監査を実施していたとのことである。

監査役には，取締役の職務の執行を監査する権限があり，結果的に，本件調査事実を発見できなかったという問題は存在するものの，実態としては，前述したとおり，対象会社において組織的に不適切な経理処理が行われており，非常勤監査役による上記監査に対して，対象会社の各部門から十分な情報を入手できる状況になかったため（不適切な経理処理の隠蔽等），監査の実効性が事実上欠如するに至ったことに起因するところが大きいといえる。

また，対象会社には内部監査部門である監査室が存在し，平成 16 年 6 月からは，専任の監査室部長が設けられ，実体的活動が行える環境が整えられているが，監査室による内部監査は，あくまで前社長の指示に基づく業務監査を中心に活動しており，最近まで会計監査は実施されていなかったとのことであって，本件調査事実に対しては実質的に機能していなかったと評価できる。

このように，対象会社における管理職の統制機能の不全と，それによる対

象会社監査役の監査及び内部監査部門の内部監査が実効性を欠如するに至ったことが，本件調査事実の発生要因であり，本件調査事実の発見を相当遅らせた要因でもあるといえる。

ウ　対象会社の阻害による外部監査の実効性の欠如

完全親会社である貴社の監査法人は，連結財務諸表監査の一環として，最近5年間で，下記のとおり対象会社に往査を実施している。

しかし，対象会社が重要性のない連結子会社であるため，隔年にしか往査は行われておらず，また，監査法人による上記監査において，対象会社の経理部門が，不正を隠蔽する監査対応を行う等したため，本件調査事実が発見されるには至らなかった。

こうした状況を踏まえれば，対象会社における不適切な経理処理は，監査役や完全親会社の監査法人までをも巻き込んだ行為ではなく，対象会社が組織的に隠蔽工作を講じたことによって，監査役や監査法人による監査の実効性が欠如する状況に陥り，問題の発見に至らなかったものといえる。

記

①　日　付：平成17年12月15日及び同月16日
　　目　的：経理全般（当社連結決算にかかる関係会社往査）

②　日　付：平成19年12月12日及び同月13日
　　目　的：経理全般（当社連結決算にかかる関係会社往査）

③　日　付：平成20年11月5日から同月7日まで
　　目　的：経理全般（当社連結決算にかかる関係会社往査）及び内部統制（全社統制及び決算財務のプロセスの整備，運用）

④　日　付：平成21年4月30日
　　目　的：内部統制（全社統制及び決算財務のプロセスの整備，運用並びに前年度〔平成20年11月5日から同月7日まで〕実施の関係会社往査にかかる指摘事項の確認）

以上

(6)　貴社による貴社グループ会社に対する管理，教育体制強化の必要性

本件調査事実の主たる発生要因は，前記「第5」「1」「(1)」から「(5)」までの項に記載した要因にあると認められるところ，これらの要因は，すべて対象会社内において発生していた状況によるものといえる。

他方，貴社においては，貴社連結子会社及び持分法適用会社について，各連結子会社及び持分法適用会社の規模等に応じた一定の監査を実施しており，対象会社についても，上記監査の一環として，従前より，一定の監査を実施していたが，結果的にいえば，かかる監査によっても，対象会社における不適切な経理処理の存在を発見することはできなかった。すなわち，平成20年度から財務報告に関する内部統制の制度が導入されたため，貴社は，対象会社との関係においても，チェックリスト形式の質問書の配布と回答，その内容の確認及び評価を行い，対象会社に対する監査法人による監査も実施され，かかる監査結果においても，本件調査事実において問題となっている不適切な経理処理の存在が指摘されたことはなかったのである。

また，それ以前においても，貴社としては，対象会社において，内部監査部門が設置され，非常勤監査役による監査も行われているにもかかわらず，特に問題指摘がなされていなかったことから，対象会社の内部統制は概ね良好と判断される状況にあったものといえる。

このように，貴社は，貴社グループ会社（貴社連結子会社及び持分法適用会社）に対する一定の監査機能を整備し，実行していたものといえるが，結果的

には，前社長のワンマン体制により，対象会社の管理職の統制機能が不全に陥ったため，対象会社に対する貴社及び貴社監査法人による監査や対象会社内に設置された監査役や監査室による監査等も有効に機能しなかったことから，対象会社における不適切な経理処理の存在を発見することができなかったものと評価できる。

また，貴社において，貴社監査部によるグループ会社に対する監査が社則に明記されたのは，平成 19 年 4 月 1 日であるところ，対象会社における不適切な経理処理は，グループ会社に対する貴社監査部による上記監査が，重要性の高い会社から順番に実施されていた最中に発覚したものであり，いまだ貴社グループ会社全体に対する監査体制が十分に機能していない状況にあったといえ，今後，より一層の貴社グループ会社に対する監査の充実が望まれるといえる。

さらに，前述したとおり，貴社は，貴社連結子会社等の監査の一環として，非常勤監査役の派遣や監査法人による定期監査を受けていたものの，対象会社の情報システムに対する統一的な理解，統制がなされていなかったために，対象会社の経理部の従業員から，かかる監査の要求に情報システムが対応できない等の弁解を述べられた際，的確な対処をするまでに時間を要していたことが，本件調査事実の発見を困難にさせ，遅延させていた要因の一つであると考えられる。

以上述べたとおり，貴社において実施されてきた上記連結子会社等の監査の方法に特段の不合理さが認められるものではなく，回顧的発想に基づく分析によることにはなるが，本件調査によって判明した事実関係を踏まえて，今後，このような事態の再発を防止するという観点から，当調査委員会としては，貴社による連結対象会社に対する内部統制の整備（連結子会社役員に対する研修，経理部門を含む従業員全体に対するコンプライアンス研修等）を進めるととも

に，貴社グループ事業本部，監査部及び監査役の連携のもと，監査体制をより強化する必要があるものと思料する。

2　不正関与者の責任等

本件調査により判明した「第 4」の項記載の事実関係によれば，本件調査事実における不適切な経理処理への関与者の関与の程度等には，以下の濃淡が認められる。

① 本件調査事実における不適切な経理処理の中心的かつ主導的立場にあったのは前社長である。

② 総務局長（取締役兼務）及び経理部長（従業員）については，会計原則に適合しない見込売上計上のみならず，財務伝票による利益操作の存在も認識していたものと認められ，財務伝票による利益操作が行われた決算期末には，各事業年度における財務伝票による売上及び原価の調整額を検討し，前社長に提案する等，不適切な経理処理に一定の役割を果たしていたといわざるを得ない。

なお，ヒアリングの結果によれば，前々社長は，対象会社における不適切な経理処理の存在をまったく認識していない旨述べているものの，対象会社における不適切な経理処理は，前々社長が対象会社の社長として在任していた期間（平成 7 年 6 月から平成 15 年 6 月 5 日まで）から始まっていること（同期間における前社長の役職は総務局長であり，最終的な決算内容の確定は同期間における社長であった前々社長に報告されたうえで決定されていたと認められる。）からすれば，前々社長が対象会社における不適切な経理処理の存在を認識していた可能性があることは否定できず，仮に，かかる認識を有していた場合は，前社長のように，不適切な経理処理を主導したとまではいえ

ないものの，社長としての立場における相応の役割を果たしたものと評さざるを得ない。

③　各事業本部長（取締役兼務。対象会社の常務会において「見込売上計上額」と題する書面が配布されるようになった平成18年11月以前に事業本部長〔取締役兼務〕を退任し，在職中に自らが担当する事業本部において不適切な見込売上の計上をしていない者を除く。）及び各支社長（取締役兼務）については，(a)自らが担当する部署において，本来，当該事業年度において売上計上すべきでない見込売上額が計上されていることを認識していたか，少なくとも認識しえたものと認められ，対象会社における会計原則に適合しない見込売上の計上に関与していたと評さざるを得ないうえ，(b)対象会社の常務会において配布されていた「見込売上計上額」と題する書面を確認していた取締役，各事業本部長及び各支社長は，自らが担当する事業本部又は支社に加えて，それ以外の事業本部又は支社においても，会計原則に適合しない見込売上の計上が行われていると認識し，又は，少なくとも認識しえたといえるため，自らが担当する事業本部又は支社以外の事業本部又は支社において行われていた会計原則に適合しない見込売上の計上に消極的に関与していたものといわれてもやむを得ない。

④　対象会社の常務会において「見込売上計上額」と題する書面が配布されるようになった平成18年11月以降に取締役に就任した者（総務局長，各事業本部長，各支社長及び非常勤取締役を除く。）については，各事業本部又は各支社において，会計原則に適合しない見込売上の計上が行われていると認識し，少なくとも認識しえたといえるため，自らが担当する事業本部又は支社以外の事業本部又は支社において行われていた会計原則に適合しない見込売上の計上に消極的に関与していたものといいうる。

そこで，本件調査事実に関与した者の責任等について検討する場合には，各関与者による関与の上記濃淡を前提として，各関与者に対して問うべき責任に関する措置の有無及び軽重を判断すべきこととなる。

もっとも，本件調査は，本件調査事実の調査，原因の解明及び再発防止措置の提言を主目的として実施された調査であることから，本件調査のみによって，具体的事実関係をすべて解明することはできないため，各関与者に対して問うべき責任の内容については，各関与者における関与の程度，認識の内容及び程度等の具体的事実関係によるものと言わざるを得ない。

よって，各関与者に対する法的責任及び社内責任を問うためには，問うべき責任に応じた事実関係の調査と適切な手続を執ったうえで行われるべきであり，当調査委員会が，本件調査をもって，直ちに各関与者の責任を追及したり，刑事責任の存在を認めて告訴手続を執ることを提言するものではないことに留意されたい。

上記観点を踏まえて，以下，本件調査事実に関与した者について考えられる責任の内容を検討する。

(1)　刑事責任

ア　会社財産を危うくする罪

(ｱ)　以下の表に記載されたとおり，対象会社においては，平成16年度（平成17年3月期）以降，分配可能額（会社法施行前は「配当可能限度額」。以下同じ。）がないにもかかわらず，剰余金の配当（会社法施行前は「利益の配当」。以下同じ。）が行われていたとのことであるため（旧商法第290条第1項，会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律第100条〔会社法が施行された平成18年5月1日までに到来した決算期以前に行われた利益の配当について。以下，旧商法の条文の引用については同じ。〕，会社

法第 461 条第 1 項第 8 号〔会社法施行後に到来した決算期に行われた剰余金の配当について。以下，会社法の条文の引用については同じ。〕)，同年度以降における剰余金の配当を行った取締役等[3]には，会社財産を危うくする罪（いわゆる違法配当罪。法定刑は 5 年以下の懲役若しくは 500 万円以下の罰金，又は併科である。旧商法第 489 条第 3 号，同第 492 条及び会社法第 963 条第 5 項第 2 号）が成立する。

ただし，刑事責任を問うためには，当該配当が違法配当に該当すること（分配可能額を超えていること）に関する故意を要するため，各取締役等に同罪が成立するかについては，各取締役等の認識の内容及び程度によることになる。

(ｲ) 対象会社において，分配可能額を超えた配当が行われ始めたのは平成 16 年度（平成 17 年 3 月期）以降であるところ，同年度以降に分配可能額に関する認識を有していた可能性のある取締役等としては，決算報告書の作成過程に具体的に関与していた前社長及び同年度以降の総務局長（取締役兼務）である（なお，各事業本部長，各支社長，非常勤取締役及び監査役については，ヒアリングの結果等から，分配可能額を超える配当がなされていたことに対する認識があったとまでは認められない。)。

そして，前述したとおり，前社長は，平成 14 年度以降，各事業年度決算期において経理部長等が検討，作成した「決算（案）作成記録」と題する書面により，架空計上された売上額及び原価の不適切な繰延金額の具体的金額を認識していたものと認められるため，かかる財務伝票による利益操作のみの金額の累積額が分配可能額を超える平成 17 年度（平成 18 年 3 月期）以降の配当については，分配可能額を超えた配当であるという事実を

[3] 旧商法第 489 条が引用する同法第 486 条及び会社法第 963 条第 5 号が引用する同法第 960 条第 1 項第 3 号から第 7 号までに定められた取締役，監査役等

認識していたものと認められる可能性が相当程度高いものと思料する（なお，財務伝票による利益操作の金額及びその他の不適切な経理処理〔会計原則に適合しない見込売上計上及び貸倒損失の隠蔽〕を個別に反映した場合の違法配当の概要については，以下の表記載のとおり。)。

また，前述したとおり，対象会社では，4 月初旬の段階で決算予想が達成されていない場合，経理部において，財務伝票による売上の計上や原価の繰延等に関する利益操作をした複数の決算処理案を作成し，経理部長と会計課長が総務局長に説明しているところ，各総務局長は，このような決算処理案を確認するなどにより，分配可能額を超えた配当であるという事実を認識していたものと認められる可能性がある。

（単位：百万円）

項目	15 年度 16／3	16 年度 17／3	17 年度 18／3	18 年度 19／3	19 年度 20／3	20 年度 21／3
【実質的配当可能額（配当可能利益）の状況】						
分配可能額	1,642	1,643	1,746	1,740	1,729	1,469
財務伝票による操作	1,152	1,422	1,829	2,099	2,284	2,474
差引 ①	490	221	△83	△359	△555	△1,005
その他の不適切処理	236	508	825	931	957	1,279
差引 ②	253	△287	△908	△1,290	△1,512	△2,284
【配当実施状況】						
配当額	10	10	10	10	10	10

ｲ 詐欺罪

(ｱ) 金融機関からの借入等にあたり，不適切な経理処理をした結果作成された財務諸表等を用いて対象会社の財務状況を説明し，金融機関がかかる財

務諸表等の内容を信じて貸付等を行った場合（不適切な経理処理がなされていない財務諸表等の内容を前提とすれば，金融機関が貸付けを行わなかった，又は，金利を上げたり，担保がなければ貸付けを行わなかったといえる場合），当該説明を行った取締役や従業員その他不適切な経理処理をした結果作成された財務諸表を利用して金融機関から借入れを行うことに関与した者には，詐欺罪（法定刑は10年以下の懲役である。刑法第246条第1項）又は詐欺罪の共犯が成立するといえる。

なお，刑事責任を問うためには，会社法における違法配当罪と同様，故意の存在を要するところ，詐欺罪における故意があるというためには，当該財務諸表等が，不適切な経理処理によって不正に実態よりも財務状況が良い内容で作成されており，金融機関が，不適切な経理処理がなされていない財務諸表等の内容を前提とすれば，貸付けを行わなかった，又は，同条件で貸付を行わなかったといえる事実に対する認識を要するため，各取締役等に同罪が成立するかについては，各取締役等の認識の内容及び程度によることになる。

(ｲ) 金融機関における貸付の可否や貸付条件の設定に実際の影響を与える事実が何であるかによって，かかる事実に対する認識を有していた可能性のある取締役その他の従業員等の範囲が異なりうるところ，本件調査の結果のみからは，詐欺罪の成立に必要な認識の対象となる上記事実の内容や各取締役その他の従業員等の認識の内容及び程度を個別に判断することはできず，詐欺罪の成否及び主体の範囲については，前述した各関与者による関与の濃淡を含め，各関与者における認識の具体的な内容及び程度によるものと言わざるを得ない。

ウ その他（特別背任罪）

分配可能額が存しないにもかかわらず，役員賞与を支給した等，図利加害目的をもって，その任務に背く行為により会社に損害を加えた場合は，取締役等に対する特別背任罪（法定刑は10年以下の懲役若しくは1000万円以下の罰金，又は併科である。旧商法第486条，同第492条，会社法第960条第1項第3号）が成立する可能性がある。対象会社においては，平成16年度（平成17年3月期）以降に役員賞与が支給されたことはないとのことであるため，役員賞与の支給に関する特別背任罪の成否は本件で問題とならない。もっとも，「第 4」「1」「(4)」「イ」の項において述べた貸付金の隠蔽と貸倒損失の未計上の行為は，関与者について特別背任罪が成立する可能性がある。

(2) 行政責任（貸借対照表等への虚偽記載）

ア 貸借対照表等への虚偽記載を行った取締役及び監査役には過料の制裁（法定過料額は100万円以下の過料である。旧商法第498条第1項第19号，会社法第976条第7号）が定められている。

なお，過料の制裁が科されるためには，貸借対照表等への虚偽記載に対する過失を要するが，貸借対照表等への虚偽記載における過失は，不適切な経理処理に基づいて貸借対照表等が作成されているという事実を対象とするため（前述した違法配当罪において要求される分配可能額を超えた配当であることに対する認識までは要しない。），過失の存否の判断は，違法配当罪の成否の場合に比して，困難ではない。

イ 当調査委員会のヒアリングの結果，対象会社で会計原則に適合しない見込売上計上が開始されたと思われる平成13年度（平成14年3月期）以降における対象会社の社長（前社長及び前々社長），総務局長（常勤取締役）及び各事業本部長又は各支社長を兼務している取締役（常勤取締役）については，対象会社全体，又は自らが担当している事業本部ないし支社において，不適

切な経理処理が行われており，対象会社の損益計算書等に虚偽の記載がなされていることに対する過失が認められる可能性があるといえる（なお，対象会社の常務会において「見込売上計上額」と題する書面が配布されるようになった平成18年11月以前に事業本部長及び取締役を退任し，在職中に自らが担当する事業本部において不適切な見込売上の計上をしていない者については，本件調査において，虚偽記載の事実を認識しえたとまでは認めることができなかった。）。

なお，非常勤取締役及び監査役については，ヒアリングの結果等から，貸借対照表等に虚偽の記載がなされていることに対する認識しえたとまで断定することはできない。

(3) 民事責任

ア 対象会社に対する責任

(ｱ)(a) 分配可能額を超える剰余金の配当（違法配当）に関して（旧商法第290条第1項，会社法第461条第1項第8号），金銭等の交付に関する職務を行った取締役等[4]は，連帯して（会社法施行後は，金銭等の交付を受けた者とも連帯して），金銭等の交付を受けた者が交付を受けた金銭等の帳簿価額に相当する金銭を当該会社に支払う義務を負う（旧商法第266条第1項第1号，会社法第462条第1項）。

(b) 対象会社において，分配可能額を超えた剰余金の配当が行われ始め

[4] 責任を負う取締役は，以下のとおりである。
(1)会社法施行前（旧商法時代）：①違法配当議案の提出又は金銭の分配をなした（代表）取締役，②違法配当議案を株主総会に提出する旨の取締役会決議に賛成した取締役（議事録に異議を留めなかった取締役は賛成したものと推定される。）である（旧商法第266条第1項本文，第2項及び第3項）。
(2)会社法施行後：①業務執行取締役，②株主総会に議案を提案した取締役，③提案の決定に同意した取締役（非取締役会設置会社），④提案が取締役会決議に基づく場合は当該決議に賛成した取締役，及び，⑤分配可能額の計算に関する報告を監査役又は会計監査人が請求したときは，この請求に応じて報告した取締役である（会社法第462条第1項本文，第6号，会社法施行

た平成16年度（平成17年3月期）以降の剰余金の配当に関する職務を行った取締役等（前社長を含む各取締役〔常勤取締役〕）は，連帯して（会社法施行後は，貴社と連帯して），対象会社に対し，配当額相当額の金銭を支払う義務を負担することになる。

もっとも，貴社において，対象会社から配当を受けた金銭相当額を返還する場合，上記取締役等と貴社の関係は，連帯債務であるため，上記取締役等の支払義務は顕在化しないことになる（旧商法施行時の責任は，取締役等のみの連帯責任であるが，配当を受けた株主が配当額を返還した場合は，会社に損害がなくなるため，上記同様，旧商法第266条第1項第1号に基づく取締役等の支払義務は消滅すると考えられている。）。

また，会社法施行後の行為について，当該取締役が無過失を立証した場合は，上記支払義務を負わないと規定されているが（同条第2項），対象会社において不適切な経理処理がなされている事実を認識していた取締役については，通常，無過失であるとは考えられず，上記支払義務を免れることはできないと思われる。なお，会社法施行前の行為については，旧商法（昭和25年改正後）第266条第1項第1号の責任が無過失責任と考えられていたことから（神戸地裁姫路支部昭和41年4月11日決定，東京地裁昭和41年12月23日判決，東京地裁昭和52年7月1日判決等），過失の有無は問題とならない。

(ｲ)(a) 役員（取締役，会計参与及び監査役）は，会社に対して，善管注意義務（旧商法第254条第3項，会社法第330条，民法第644条）及び忠実義務（旧商法第254条の3，会社法第355条）を負っているとこ

規則第116条及び会社計算規則第159条第8号イからニまで）。

ろ，不適切な経理処理により，当該会社が支払った配当相当額や，当該事業年度における利益が発生しているかのごとく装うために利益が発生したことを前提に税務申告したことから負担した法人税等の金額相当額について（なお，過去の粉飾決算により納付した法人税等については，一部還付を受けることができた場合，当該還付を受けることができた金額については，損害額から差し引かれることになる。），不適切な経理処理に関与した役員は善管注意義務及び忠実義務に違反して当該会社に損害を与えたこととなる。

(b)　前述したとおり，対象会社における常勤取締役（対象会社で会計原則に適合しない見込売上計上が開始されたと思われる平成 13 年度〔平成 14 年 3 月期〕以降，対象会社の取締役に就任していた前社長を含む各常勤取締役。ただし，前述したとおり，平成 18 年 11 月以前に事業本部長及び取締役を退任し，在職中に自らが担当する事業本部において不適切な見込売上の計上をしていない者を除く。以下，本項において同じ。）は，自らが担当する部署において，財務伝票による利益操作，又は本来，当該事業年度において売上計上すべきでない見込売上額が計上されていることを認識していたものと認められ，対象会社において不適切な経理処理が行われていることについて，認識していたといえることから，当該取締役には，対象会社に対する善管注意義務及び忠実義務の違反が認められる。

また，平成 18 年 11 月以降，対象会社の常務会において各常勤取締役に配布されていた売上見込計上額が記載された「見込売上計上額」と題する書面を確認していた各事業本部長及び各支社長は，自ら担当している事業本部又は支社以外の事業本部又は支社においても，前期

に見込売上として計上していた金額のうち，相当額の売上が当期に至っても残存していることを認識し，少なくとも認識しえたといえる。

よって，対象会社の常務会において，各常勤取締役に配布されていた売上見込計上額が記載された資料を確認していた取締役には，対象会社に対する善管注意義務及び忠実義務の内容として，かかる不適切な経理処理を是正する対策を講じるなど，必要な措置を執るべき義務があると認められ，かかる措置を講じなかった各常勤取締役には，対象会社に対する善管注意義務及び忠実義務の違反が認められる。

(ｳ)　以上より，上述した各常勤取締役には，対象会社に対する善管注意義務違反又は忠実義務違反に基づく損害賠償責任として，取締役に就任した後に行われた不適切な経理処理により，対象会社に生じた損害（分配可能額を超えた剰余金の配当が行われ始めた平成 16 年度〔平成 17 年 3 月期〕以降の剰余金相当額〔ただし，同金額が貴社等から返還された場合は，損害額から差し引かれる。〕の他，不適切な経理処理に基づいて行われた決算に基づき，不要に納付された税金のうち，還付請求による返還がなされない税負担額等）を賠償する義務がある（旧商法第 266 条，会社法第 423 条）。

もっとも，各取締役が取締役に就任してから，対象会社における不適切な経理処理が行われていることを認識しうる事実を知るまでの期間に発生した損害については，賠償義務の対象とはならない。

他方，本件調査の結果のみからは，対象会社の非常勤取締役及び監査役について，対象会社において行われていた不適切な経理処理を認識しえたとまで断定することはできない。

(ｴ)　以上に加えて，コンブゥに対する貸付け（「第 4」「1」「(4)」「イ」の

項参照）を決定した前社長及びコンブゥへの貸付けに関与した広告事業本部長（取締役兼務）については，当該貸付を実行するに当たり，コンブゥの支払能力等の返済可能性に関する調査義務を果たしていなかった場合，対象会社に対する善管注意義務違反又は忠実義務違反に基づく損害賠償責任として，かかる調査義務を怠ってコンブゥに貸し付けた貸付金相当額の損害を賠償する義務が認められる（旧商法第 266 条，会社法第 423 条）。

イ　貴社に対する責任

(ｱ)　役員等（取締役，会計参与，監査役，執行役又は会計監査人）は，悪意又は重過失により，その職務を行うにあたって，第三者に損害を発生させた場合，当該第三者に生じた損害を賠償する責任を負う（旧商法第 266 条の 3，会社法第 429 条第 1 項）。

また，取締役及び執行役が，故意又は過失により，計算書類及び事業報告並びにこれらの附属明細書並びに臨時計算書類に記載し，又は記録すべき重要な事項について，虚偽の記載又は記録をした場合，当該行為によって第三者に損害が発生したときは，当該第三者に生じた損害を賠償する責任を負う（旧商法第 266 条の 3 第 2 項，会社法第 429 条第 2 項第 1 号ロ）。

(ｲ)　前述したとおり，対象会社における常勤取締役（対象会社で会計原則に適合しない見込売上計上が開始されたと思われる平成 13 年度〔平成 14 年 3 月期〕以降，対象会社の取締役に就任していた前社長を含む各常勤取締役。ただし，前述したとおり，平成 18 年 11 月以前に事業本部長及び取締役を退任し，在職中に自らが担当する事業本部において不適切な見込売上の計上をしていない者を除く。以下，本項において同じ。）は，対象会社において不適切な経理処理が行われていることを認識又は認識しえたと認められる。

よって，故意又は重過失によって，対象会社における不適切な経理処理を行った各常勤取締役には，取締役に就任した後に行われた不適切な経理処理によって第三者である貴社に生じた損害を賠償する義務がある（旧商法第 266 条の 3 第 1 項，会社法第 429 条第 1 項）。なお，「重過失」とは，各取締役の注意義務に著しく違反することを指し，各取締役に重過失が認められるか否かは，各取締役が認識した事実を前提として，各常勤取締役が尽くすべき義務の内容にどの程度違反したかで決せられる。本件では，売上の架空計上に関与していた前社長及び総務局長は当然のことながら，会計原則に適合しない売上の見込計上がなされていることを認識していた上記取締役については，故意又は重過失の存在が認められるといえる。

もっとも，各常勤取締役が取締役に就任してから，対象会社における不適切な経理処理が行われていることを認識しうる事実を知るまでの期間に発生した損害については，賠償義務の対象とはならない。

なお，対象会社における上記常勤取締役は，対象会社において不適切な経理処理が行われており，対象会社における計算書類等に虚偽記載がなされていることを認識又は認識しえたと認められるところ，かかる虚偽記載が重要な事実に関して行われたと認められる場合には，上記旧商法第 266 条の 3 第 1 項又は会社法第 429 条第 1 項に基づく損害賠償責任の他，旧商法第 266 条の 3 第 2 項又は会社法第 429 条第 2 項第 1 号ロに基づく損害賠償責任も負うことになる。

他方，本件調査の結果のみからは，対象会社のその他の役員等について，対象会社において不適切な経理処理が行われており，上記計算書類等に虚偽の記載がなされていることを認識しえたとまで断定することはできない。

(ｳ)　加えて，役員等以外であっても，貴社からの出向社員は貴社との間における雇用契約上の善管注意義務違反に基づき，対象会社の従業員は一般不法行為責任に基づき（民法第 709 条），対象会社における不適切な経理処理への各人の関与の程度，認識の内容及び程度等によっては，貴社に生じた損害を賠償する責任を負う場合がある。

ウ　貴社以外の第三者に対する責任

対象会社における常勤取締役（対象会社で会計原則に適合しない見込売上計上が開始されたと思われる平成 13 年度〔平成 14 年 3 月期〕以降，対象会社の取締役に就任していた前社長を含む各常勤取締役。ただし，前述したとおり，在職中に自らが担当する事業本部において不適切な見込売上の計上をしていない事業本部長兼取締役については，不適切な経理処理がなされていた事実を認識し，又は，認識しえたとまでいえない可能性が存するため，これ以外の常勤取締役を指している。）は，前項で述べた第三者に生じた損害の賠償責任に基づき（旧商法第 266 条の 3 第 1 項，第 2 項，会社法第 429 条第 1 項，第 2 項第 1 号ロ），対象会社の従業員は一般不法行為責任に基づき（民法第 709 条），対象会社における不適切な経理処理への各人の関与の程度，認識の内容及び程度等によって，貴社以外の第三者に生じた損害を賠償する責任を負う場合がある。

他方，本件調査の結果のみからは，対象会社の非常勤取締役及び監査役について，対象会社において不適切な経理処理が行われており，上記計算書類等に虚偽の記載がなされていることを認識しえたとまで断定することはできない。

(4)　社内責任（懲戒処分）

貴社としては，貴社から出向社員として対象会社に出向していた従業員に対

しては，当該従業員による対象会社における不適切な経理処理に対する当該従業員の関与の程度，認識の内容及び程度等の事情に照らし，自らの懲戒権の行使として，適切な懲戒処分を行うことが考えられる。

また，対象会社におけるプロパーの役員及び従業員に対しては，完全子会社である対象会社をして，連結対象子会社である対象会社における企業規律の維持等の観点から，適切な懲戒権の行使を促すことが考えられる。

第 6　再発防止策の提言

本件調査により判明した「第 4」の項記載の事実関係から考えられる本件調査事実の発生要因は，「第 5」「1」の項記載のとおりであるところ，本件調査事実の発生要因に鑑みれば，再発防止策を策定するにあたって，貴社グループ会社における法令遵守制度の構築及び内部統制体制の強化のために，特に重視されるべき観点としては，①法令遵守意識（倫理規範意識）の向上，②社内及び社外監査機能の強化，③人事の停滞の防止，④外部への委託による施策の実施であると考えられる。

そこで，当調査委員会は，上記観点を重視し，本件調査事実にかかる不適切な経理処理の再発防止のため，以下のとおり，本件調査事実の各発生要因に対する再発防止策を提言する。

なお，当調査委員会としては，以下に述べる再発防止策を講じるべき範囲について，基本的には，貴社グループ会社のうち，連結子会社を対象とすることとした。すなわち，貴社グループ会社の中にも，売上高や資産等の規模において様々な会社が存在していること，資本関係も区々であり，貴社単独の判断において以下の再発防止策等を講じることができる範囲にも自ずと限界があることから，投

資家の判断に対する影響の程度及び貴社による再発防止策等を講じることができる現実的な範囲を重視して，当調査委員会としては，対象範囲を連結子会社として提言するものである。もっとも，貴社グループ会社において，さらなる法令遵守制度を構築し，内部統制体制を強化して，再発防止を万全とするためには，可能な限り，貴社グループ会社全体に，以下の再発防止策等が講じられるよう努めることが望ましい旨付言する。

1　法令遵守意識（倫理規範意識）の涵養（「第 5」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載の発生要因に対する再発防止策として）

(1)　連結子会社役員に対するコンプライアンス等の教育研修等

連結子会社役員の法令遵守意識（倫理規範意識）を高め，経営管理能力を強化するためのコンプライアンスや内部統制に関する教育研修をより充実させるとともに，定期的なモニタリングによる連結子会社役員に対する監視を強化するため，以下の施策を実施すること。

ア　外部講師に委託等して行う継続的なコンプライアンス等教育研修の実施

社内担当部署による教育研修に加え，外部講師を招いたうえで，経営者として要求される知識（特に法務，会計，内部統制），技能，職責及び心構え等を含むコンプライアンス等に関する教育研修を継続的に実施する。

イ　連結子会社社長との定期的面談によるモニタリング

貴社グループ事業本部及び監査役等による連結子会社社長に対する定期的な面談の機会を設け，当該社長の人物，経営状況及び経営思想等のモニタリングを行う。

(2)　連結子会社のコンプライアンス等の教育及び施策への支援

連結子会社において実施されているコンプライアンスや内部統制等に関する

教育及び施策を支援することによって，連結子会社従業員の法令遵守意識（倫理規範意識）を高めるために，以下の施策を実施すること。

ア　外部講師に委託して行う継続的なコンプライアンス等の教育研修の実施

社内担当部署による教育研修のみならず，外部講師を招いたうえで，連結子会社における継続的なコンプライアンス等に関する教育研修を実施する。

なお，当該研修は，貴社所定のプログラムにより行い，教育研修の進捗状況を貴社にて管理する必要がある。

イ　連結子会社の相談窓口の指導教育

各連結子会社におけるコンプライアンス相談窓口に対する定期的な指導教育を行うほか，貴社担当部署において，各連結子会社のコンプライアンス相談窓口からの個別の相談等に対応し，適宜，必要な指導等を実施する。

(3)　外部講師に委託して行う貴社社員に対する経理教育の実施

貴社社員の経理知識を向上させ，経理業務における法令遵守意識（倫理規範意識）を高めるために，社内担当部署による教育研修のみならず，外部講師を招いたうえで，貴社から連結子会社等に出向する社員を含む貴社社員に対する経理教育（会計，財務，税務等）を継続的に実施すること。

(4)　連結子会社の会計処理ガイドラインの整備

連結子会社における会計処理方法を統一することで，会計処理の水準を一定に保ち，会計処理業務における法令遵守意識（倫理規範意識）を強化するため，連結子会社の会計処理ガイドラインを整備するとともに，社内担当部署による教育研修のみならず，外部講師を招いたうえで，連結子会社担当者に対する教育研修を継続的に実施すること。

2　法令違反行為等の是正手段の整備（「第 5」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載

の発生要因に対する再発防止策として）

(1)　人事ローテーションの推進

人事の停滞により，法令違反行為等が是正されにくい環境が作出されることを防止するために，連結子会社を含む貴社グループ会社の社長等に役職年限（原則4年，最長6年）を設けたうえで，適宜，人事ローテーションを実施すること。

(2)　グループ内部通報窓口の設置

連結子会社とは独立した内部通報窓口として，連結子会社対象の内部通報窓口を設置し，連結子会社の役員及び従業員から，貴社連結子会社における不正及び疑義等に関して直接通報できる制度を確立すること。なお，グループ内部通報窓口は，貴社内に設置することに加えて，内部通報窓口の公正，中立性を保ち，通報者が利用しやすい制度とするために，法律事務所や専門機関等の外部に委託することも検討することが望ましい。

3　貴社連結子会社の経理機能等のさらなる向上（「第5」「1」「(5)」及び「(6)」の項記載の発生要因に対する再発防止策として）

(1)　連結子会社に対する経理，総務担当者の派遣

連結子会社の経理，総務担当者として，貴社から中堅クラスの社員を一定期間ごとのローテーションで派遣し，計画的に連結子会社全体の経理，総務機能を強化するとともに，連結子会社における経理，総務担当者の人材育成を図ること。

4　貴社連結子会社等の内部統制機能（監査体制）の強化（「第 5」「1」「(1)」から「(6)」までの項記載の発生要因に対する再発防止策として）

(1)　連結子会社監査の強化

連結子会社に対する経理面及び業務面の監査機能を強化するため，貴社監査部を増員したうえで，以下の施策を実施すること。

ア　連結子会社の経理面及び業務面の監査を専任で担当する監査チーム（以下「貴社監査チーム」という。）を貴社監査部に設置する。

また，貴社監査チーム編成にあたっては，①貴社監査チームの連結子会社に対する必要な書類等の提出，事情聴取及び臨検に関する権限の付与，②連結子会社役員及び従業員の監査協力義務，並びに，③改善指摘事項に対する連結子会社の対応義務等を規程化する必要がある。

イ　連結子会社の内部監査部門の活動に対し，貴社担当部署（監査部）による指導，助言及び支援の仕組みを整備する。

(2)　常勤監査役の設置範囲の拡大

従来から常勤監査役が設置されている連結子会社に加えて，売上や総資産，従業員数等の規模による一定の基準を設けたうえで，常勤監査役を設置する連結子会社の範囲を拡大するとともに，役職年限（原則4年）を設けて，人事の停滞を防ぐこと。なお，貴社グループ会社以外の外部の人物から監査役を選任することが望ましい。

(3)　監査法人による貴社グループ会社への外部監査の強化

外部監査による経理事務に対する監査機能を強化するために，貴社委託にかかる監査法人による貴社グループ会社に対する往査の日数を増やすこと。

(4)　連結子会社の情報システム統括機能の強化

貴社において，貴社及び連結子会社における情報システム機能を統括し，不

正行為等の早期発見や早期解明を図るため,連結子会社の IT 統制及び支援部門を強化すること。

第 7　KBS 事件について

1　KBS 事件の概要

(1)　銀行振込システムの悪用

平成 21 年度第 2 四半期決算において, KBS の手元資金に多額の減少が認められたため, KBS 社内で原因を調査したところ, KBS 経理部門に在籍していた従業員（以下「元従業員」という。）により，KBS の資金が着服されていることが判明した。

KBS による社内調査及び貴社による KBS の監査結果によれば，元従業員は，不正に入手した銀行振込システムの管理者用 ID を悪用して,経理課長が正規に承認した振込データをその後に取り消し，再度別の振込データを作成する等の方法で，自己名義の口座へ KBS の資金を振込送金していた。

さらに，かかる不正行為の隠蔽工作として，元従業員は，①退職金や委託費の架空の支払伝票を起票し，上司の承認を得ないで会計データに登録することで預金残高を当該振込金額と同額減少させる方法，又は②預金振替伝票に前受収益を借方計上する（その後，未収金を増額，又は未払委託費を減額等して決算処理する。)ことで当該振込金額と同額の預金を減少させる方法のいずれかにより，帳簿上の預金残高と現実の預金残高を一致させていた。

また, 元従業員は, 平成 20 年 4 月 10 日から平成 21 年 11 月 10 日までの期間に上記不正な振込行為を合計 70 回繰り返し, 合計で約 10 億 5200 万円を着服した。

なお，貴社は，上記着服行為について，元従業員による業務上横領罪に該当する行為であるとして, 大阪地方検察庁に平成 21 年 11 月 27 日付告訴状を提出している。

(2)　経理課現金の着服

貴社社内調査によれば，調査過程において，未収金及び未払金等の未経過勘定の整理を行った際，仮受金勘定の中に取引内容の不明な伝票が発見された。

そこで，かかる伝票の内容等を調査したところ，何者かが，金融機関に入金すべき経理課の現金を着服するとともに，預金残高と元帳における預金残高を一致させるため，預金残高を減少させる架空の伝票を起票するという隠蔽工作が行われていたことが判明した（なお，当該経理課現金の入金担当者及び当該架空の伝票の起票者が元従業員であること，元従業員から提出を受けた元従業員の預金口座の取引履歴によれば，当該不正行為が行われた日又はその直近日において，当該不正行為によって着服された金額と同額又は近似した金額が，同預金口座に入金されていることから，当該不正行為についても，元従業員によって行われた可能性が非常に高い。)。

また，当該不正行為は，平成 19 年 8 月及び 12 月に合計 5 回行われており，合計約 600 万円が着服されている。

なお，貴社社内調査によれば，過去 5 年間の間における現金でなされた預金預入の会計伝票と預金口座の入金を照合した結果，上記以外の不一致は発見されなかったため，同様の事象は，他に存在しないと思われるとのことである。

2　KBS 事件による影響額

KBS 事件が，貴社の連結財務諸表に対して与える影響額等については，別途，貴社監査部及び貴社グループ事業本部による調査並びに監査法人による監査が実

施されており，当調査委員会において確認したところ，特段の問題はなく，影響額の概要については，別紙 4 のとおりである。

3　KBS 事件の発生要因の分析

(1)　KBS 事件の発生を受け，KBS は，社内調査を行ったうえで，貴社に対して調査報告書（以下「KBS 調査報告書」という。）を提出することにより，KBS 事件（なお，KBS 調査報告書提出時には，「第 7」「1」「(2)」の項記載の事実は発覚していなかったため，KBS 調査報告書は同「(1)」の項記載の事実に限定した内容とされている。）に関する調査概要，事実関係，発生要因及び今後の再発防止策について報告している。

その後，貴社は，貴社監査部及び貴社グループ事業本部において，KBS の社内監査を実施し，KBS 事件に関する社内監査の実施結果を踏まえた調査報告書（以下「貴社調査報告書」という。KBS 調査報告書と同様，貴社調査報告書作成時には，「第 7」「1」「(2)」の項記載の事実は発覚していなかったため，貴社調査報告書は同「(1)」の項記載の事実に限定した内容とされている。）を作成し，貴社調査報告書を KBS に交付するとともに，KBS の社内経理業務の改善を求めた。

KBS は，貴社調査報告書の交付を受け，貴社調査報告書において指摘された KBS 社内における経理業務の運用の不備を改めるとともに，振込手続や会計手続，未収金及び未払金の管理等について，KBS 社内の経理業務の改善又は改善計画を立てたうえで，かかる改善状況等を記載した報告書（以下「KBS 改善書」という。）を貴社に提出している。

また，「第 7」「1」「(2)」の項記載の事実が発覚したのは，平成 22 年 2 月中旬頃であるため，現在，事実関係等を含めて調査中とのことであるが，基本的

な不正行為の手口は，同「(1)」の項記載の事実の一部である会計伝票の不正起票であるため，かかる不正行為の発生要因及び再発防止策については，同「(1)」の項記載の事実に関する発生要因及び再発防止策に包含される，又は一致するものといえる。

(2)　KBS 調査報告書及び貴社調査報告書の記載によれば，KBS 事件の発生要因は，下記のとおりである。

記

①　経理業務全般について，経理上必要な承認及び残高の照合並びに確認が行われていないこと。

②　振込手続について，(ｱ)管理者用 ID を上位者ではなく下位の担当者（元従業員）が管理していたこと，(ｲ)管理職が振込結果を確認していないこと。

③　会計手続について，(ｱ)管理職が会計データの入力管理をしていないこと（担当者が上司の承認なしに会計データを修正できる状況になっていたこと。），(ｲ)管理職が勘定残高の内容を十分確認していないこと。

④　未収金管理について，(ｱ)相手先別管理が完全には行われていないこと，(ｲ)入金に伴う消し込みが完全でないこと，(ｳ)残高の正確性の確認が行われていないこと。

⑤　人事が停滞していたこと（元従業員は，入社以来 13 年間経理課に所属しており，経理課内での各担当を経験していたことから，経理業務全般に精通しており，経理総括者として会計及び出納業務を兼務する立場にあった。）。

以上

以上の経緯を踏まえ，当調査委員会において，貴社から報告を受けた KBS 事件の概要を前提に，上記発生要因を検討したところ，同調査報告書において分析された発生要因の特定に関し，特に不合理な点等は見受けられなかった。

よって，当調査委員会としても，貴社から報告を受けたKBS事件の概要を前提とすれば，KBS事件の発生要因については，上記のとおりであると判断する。

4　再発防止策の提言

貴社調査報告書によれば，「第7」「3」「(2)」の項記載の発生要因に対する再発防止策は，下記のとおりである。

記

① 経理上必要な承認及び残高の照合並びに確認を実行すること。

② 振込手続について，(ｱ)銀行振込システムの作業権限と管理権限を区別すること，(ｲ)承認データの改竄がないか，実際の支払結果を毎回照合すること，(ｳ)支払預金口座残高と帳簿残高の照合を毎日実施すること，(ｴ)管理者ID用ICカードを導入して金庫で保管すること。

③ 会計手続について，(ｱ)システムの機能に沿った検証，承認手続をマニュアル化すること，(ｲ)重要な補助簿を定期的に出力し，不適切な取引や仕訳の有無を確認すること，(ｳ)管理職は月次ごとに残高試算表を出力し，前月比較等により増減を確認した後に月次締め切りを行うこと。

④ 未収金管理について，(ｱ)営業システムのデータをもとに経理システムの未収金残高を検証して確定させること，(ｲ)主要な相手先に対する残高確認をすること，(ｳ)個別の債権管理を行うためのシステム整備を行うこと，(ｴ)定期的に営業システムと経理システムの未収金残高を照合すること，(ｵ)長期滞留債権について，定期的に会議を開催して発生及び回収状況を確認すること。

以上

また，KBS改善書によれば，KBSは，貴社調査報告書の交付を受け，貴社調査報告書に記載された上記再発防止策の実施に取り組み，KBS改善書提出時点で，改

善済み，又は改善予定である旨が報告されている。

さらに，貴社としては，上記改善策に加えて，今後の貴社連結子会社における再発防止策という観点から，下記再発防止策を検討しているところ，既にかかる再発防止策を実施した，実施予定又は今後も継続的に実施予定とのことである。

記

(a) 貴社連結子会社の銀行振込システムのID管理の徹底

(b) 連結子会社の出納業務等に関する貴社及び監査法人による監査の実施（「第2」「1」の項記載の対象会社に対して実施された監査）

(c) 連結子会社に対する経理監査の強化

(d) 定期的な人事ローテーションの実施

以上

以上の経緯を踏まえ，当調査委員会において，貴社調査報告書に記載された再発防止策及び上記(a)から(d)まで記載の再発防止策の内容を検討したところ，かかる再発防止策について，特に不合理な点等は見受けられなかった。

なお，前述したとおり，「第7」「1」「(2)」の項記載の事実については，基本的な不正行為の手口が，同「(1)」の項記載の事実の一部である会計伝票の不正起票であることから，かかる不正行為の発生要因及び再発防止策については，同「(1)」の項記載の事実に関する発生要因及び再発防止策に包含される，又は一致するものといえる。

よって，当調査委員会としても，貴社から報告を受けたKBS事件の概要を前提とすれば，KBS事件に関する再発防止策として，貴社調査報告書に記載された再発防止策及び上記(a)から(d)まで記載の再発防止策の内容は合理的であると判断する。

5　KBS 事件関与者の責任等

KBS 事件に関する上記事実関係を前提とすれば，元従業員については，「第 7」「1」「(1)」の項記載の事実に関し，①刑事責任としては，業務上横領罪が成立し，②民事責任としては，不法行為責任，又は，KBS との雇用契約における善管注意義務違反に基づき，KBS に生じた損害を賠償する責任が認められる。なお，KBS は，元従業員の社内責任追及のため，平成 21 年 11 月 18 日に元従業員を懲戒解雇した。

また，当調査委員会が確認した KBS 事件に関する貴社社内調査の資料等を前提とすれば，「第 7」「1」「(1)」の項記載の事実に関しては，元従業員による不正行為の隠蔽工作が行われていたこともあり，KBS における取締役及び他の従業員が，元従業員による不正行為の存在を認識していたとは認められず，認識しえたと認めることもできないため，同人らについて，直ちに何らかの法的責任が存するとまではいえない。

もっとも，KBS においては，今後の KBS 社内，ひいては貴社グループ会社における法令遵守体制の整備及び内部統制体制の強化を図るために，KBS 事件に関する貴社社内調査等の結果を踏まえて，「第 7」「4」の項記載の再発防止策を可及的速やかに講じるべき（貴社においては，KBS をして同再発防止策を講じさせるべき）社会的責任を負っていることを銘記すべきであるといえる。

第 8　総括

当調査委員会において，本件調査事実に関する調査及び KBS 事件に関する貴社社内調査の資料等を確認した結果，並びに，それらを踏まえた再発防止策の提言については，上述したとおりである。

これらの事件の発生は，貴社に対して，貴社の今後の成長及び発展のためには，関与者の責任追及により事足れりとするのではなく，大規模企業集団における縦割り組織の弊害の克服，並びに，貴社連結子会社等のグループ会社への監査の強化等による法令遵守体制のより一層の整備が求められていることを示唆しているといえる。

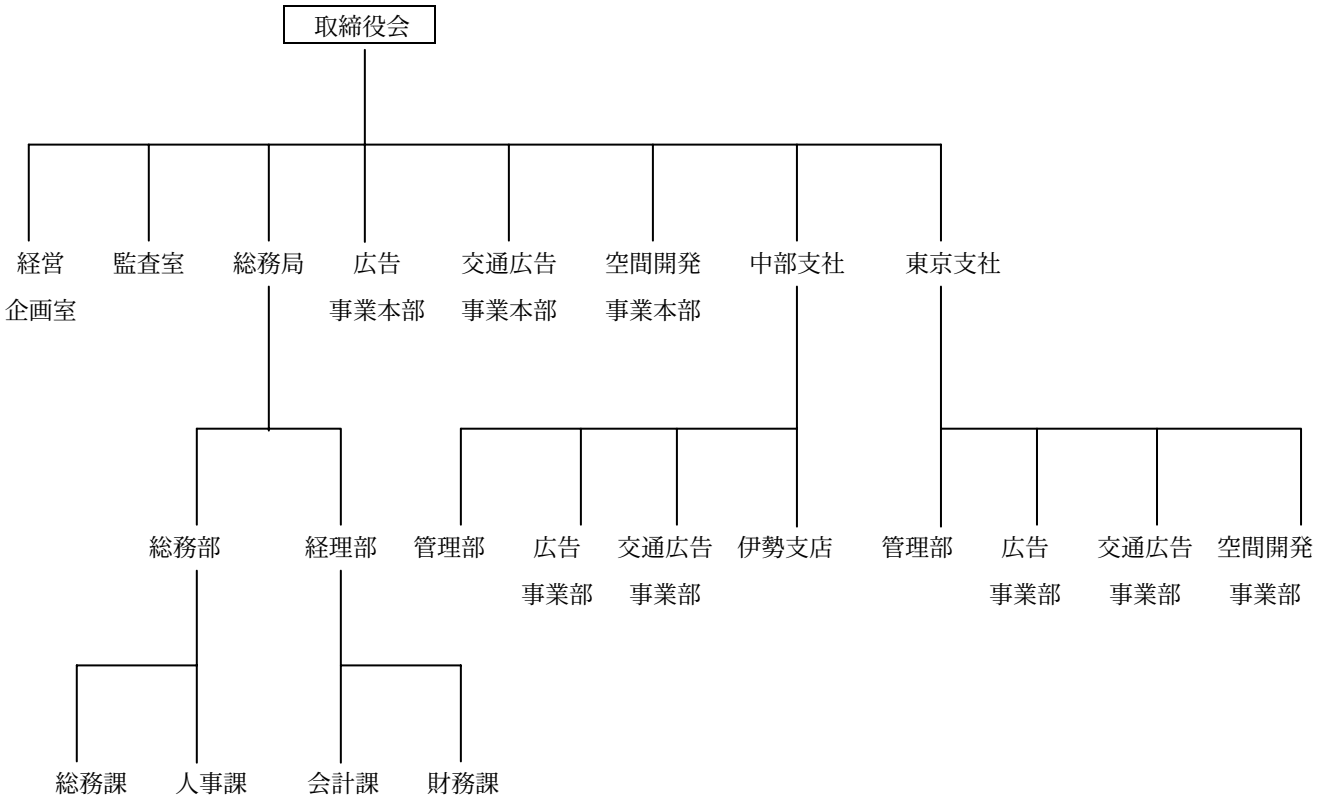
特に，前社長が中心となって行われた本件調査事実に関していえば，対象会社における不適切な経理処理が，前社長のワンマン体制のもと対象会社内において組織的に行われたことにより，対象会社の内部監査及び貴社が従来から実施してきた貴社連結子会社等に対する監査の実効性が阻害されていたことが，本件調査事実の発見を遅らせた主たる原因であると考えられる。

当調査委員会としては，貴社において，本件調査事実及び KBS 事件の発生を，貴社（貴社連結子会社等のグループ会社を含む）における法令遵守体制のさらなる構築の必要性に対する警鐘と受け止め，ステークホルダーから期待されている貴社の社会的責任を全うするために，今後の法令遵守体制をより一層充実ないし強化する契機となることを強く願い，本調査報告書の総括とする。

以　上

（別紙 1）

組　織　概　要　図


取締役会
経営企画室
監査室
総務局
広告事業本部
交通広告事業本部
空間開発事業本部
中部支社
東京支社
総務部
経理部
管理部
広告事業部
交通広告事業部
伊勢支店
管理部
広告事業部
交通広告事業部
空間開発事業部
総務課
人事課
会計課
財務課

（別紙2）

対象会社における過年度財務諸表修正の影響額について

Ⅰ　累計影響額

（単位：百万円）

項　　目	H15年以前 (2004/03以前)	H16中間 (2004/09)	H16年度 (2005/03)	H17中間 (2005/09)	H17年度 (2006/03)	H18中間 (2006/09)	H18年度 (2007/03)	H19中間 (2007/09)	H19年度 (2008/03)	H20-1Q末 (2008/06)	H20-2Q末 (2008/09)	H20-3Q末 (2008/12)	H20年度 (2009/03)	H21-1Q末 (2009/06)	H21-2Q末 (2009/09)
A　2/8プレス時判明分															
① 見込売上の取消	△38	△271	△281	△107	△474	△485	△105	△443	△207	△375	△775	△809	△558	△867	△462
② 架空売上の取消	△1,152	△1,419	△1,422	△1,802	△1,829	△1,894	△2,099	△2,206	△2,284	△2,284	△2,353	△2,206	△2,474	△2,474	△2,526
③ 繰延税金資産の取崩	△197	△201	△225	△255	△286	△293	△305	△309	△308	△274	△299	△304	△303	△298	△312
④ 貸倒損失		0	0	0	△63	△63	△74	△74	△74	△74	△74	△74	△74	△74	△74
⑤ コンブゥに対する貸倒損失		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△80
⑥ 減損会計		0	0	0	0	△466	△433	△403	△371	△360	△349	△338	△324	△317	△311
小　　計	△1,387	△1,891	△1,928	△2,165	△2,651	△3,201	△3,015	△3,434	△3,244	△3,367	△3,850	△3,731	△3,732	△4,030	△3,765
B　プレス以降追加分															
A 債権の評価		0	0	0	0	0	0	0	△2	△2	△2	△2	△17	△9	△9
B 売上の取消		0	0	0	0	△3	△3	△11	△11	△11	△11	△11	△11	△13	△15
C プレゼンテーション費用等の処理		0	0	0	△2	△3	△5	△9	△11	△13	△18	△26	△31	△36	△42
D 仕掛品の評価	△1	△1	△1	△1	△1	△1	△8	△32	25	31	39	58	37	37	37
小　　計	△1	△1	△1	△1	△3	△7	△15	△52	2	5	9	20	△21	△20	△29
合　　計	△1,388	△1,892	△1,930	△2,166	△2,654	△3,209	△3,030	△3,486	△3,241	△3,362	△3,841	△3,712	△3,753	△4,050	△3,794

Ⅱ　期中損益影響額（中間、四半期は当該年度の累計額）

項　　目	H15年以前 (2004/03以前)	H16中間 (2004/09)	H16年度 (2005/03)	H17中間 (2005/09)	H17年度 (2006/03)	H18中間 (2006/09)	H18年度 (2007/03)	H19中間 (2007/09)	H19年度 (2008/03)	H20-1Q (2008/06)	H20-2Q累計 (2008/09)	H20-3Q累計 (2008/12)	H20年度 (2009/03)	H21-1Q (2009/06)	H21-2Q累計 (2009/09)
A　2/8プレス時判明分															
① 見込売上の取消		△233	△243	174	△192	△12	369	△338	△102	△169	△568	△603	△351	△310	96
② 架空売上の取消		△267	△270	△380	△407	△65	△270	△107	△185		△69	78	△190		△52
③ 繰延税金資産の取崩		△4	△28	△30	△61	△7	△19	△4	△3	34	9	4	5	5	△9
④ 貸倒損失					△63		△11								
⑤ コンブゥに対する貸倒損失															△80
⑥ 減損会計						△466	△433	30	61	11	22	33	48	6	13
小　　計		△504	△542	△236	△723	△550	△364	△419	△229	△124	△606	△488	△489	△298	△33
B　プレス以降追加分															
A 債権の評価									△2		△0	△0	△15	8	8
B 売上の取消						△3	△3	△8	△8					△2	△5
C プレゼンテーション費用等の処理					△2	△1	△3	△4	△6	△3	△8	△15	△20	△5	△11
D 仕掛品の評価							△6	△25	33	6	14	33	12		
小　　計		0	0	0	△2	△4	△12	△36	18	3	6	18	△23	1	△8
合　　計		△504	△542	△236	△725	△554	△376	△455	△211	△120	△599	△470	△512	△297	△40

（別紙3）

訂正による過年度業績への影響

（単位：百万円）

期	項目	連結			個別		
		訂正前（A）	訂正後（B）	訂正額(B-A)	訂正前（A）	訂正後（B）	訂正額(B-A)
平成17年3月期	売上高	1,106,324	1,105,372	△ 952	257,535	257,535	0
	営業利益	65,762	65,253	△ 509	47,937	47,937	0
	経常利益	43,638	43,129	△ 509	29,915	29,915	0
	当期純利益	20,678	18,735	△ 1,943	5,229	4,812	△ 417
	総資産	2,007,695	2,004,305	△ 3,390	1,595,588	1,595,440	△ 147
	株主資本	137,650	135,707	△ 1,943	191,034	190,616	△ 417
平成18年3月期	売上高	948,426	947,828	△ 598	294,643	294,643	0
	営業利益	67,461	66,810	△ 651	46,366	46,366	0
	経常利益	48,739	48,088	△ 651	31,177	31,167	△ 10
	当期純利益	17,760	17,045	△ 714	11,435	10,715	△ 720
	総資産	1,875,567	1,872,150	△ 3,416	1,532,356	1,532,208	△ 147
	株主資本	144,739	142,082	△ 2,657	188,243	187,106	△ 1,137
平成19年3月期	売上高	917,325	917,863	538	286,410	286,410	0
	営業利益	68,669	68,827	158	47,890	47,890	0
	経常利益	53,109	53,267	158	35,160	35,150	△ 10
	当期純利益	23,157	22,809	△ 348	9,041	8,881	△ 160
	総資産	1,813,684	1,810,111	△ 3,573	1,473,615	1,473,467	△ 147
	純資産	175,701	172,696	△ 3,005	195,419	194,121	△ 1,297
平成20年3月期中間期	売上高	429,703	428,953	△ 749	142,527	142,527	0
	営業利益	31,950	31,501	△ 449	23,884	23,884	0
	経常利益	23,643	23,194	△ 449	17,699	17,689	△ 10
	中間純利益	20,104	19,649	△ 454	12,838	12,368	△ 470
	総資産	1,817,291	1,813,239	△ 4,052	1,463,044	1,462,897	△ 147
	純資産	189,653	186,193	△ 3,460	202,539	200,771	△ 1,767
平成20年3月期	売上高	925,314	924,308	△ 1,006	293,951	293,951	0
	営業利益	57,197	56,990	△ 207	39,478	39,478	0
	経常利益	41,870	41,664	△ 206	25,499	25,489	△ 10
	当期純利益	23,296	23,081	△ 215	7,664	7,484	△ 180
	総資産	1,847,438	1,843,862	△ 3,576	1,496,528	1,496,380	△ 147
	純資産	189,789	186,568	△ 3,220	197,071	195,594	△ 1,477
平成21年3月期第１四半期	売上高	215,712	215,294	△ 417	－	－	－
	営業利益	12,903	12,744	△ 159	－	－	－
	経常利益	7,290	7,130	△ 159	－	－	－
	四半期純利益	3,442	3,314	△ 128	－	－	－
	総資産	1,848,043	1,844,125	△ 3,917	－	－	－
	純資産	185,246	181,896	△ 3,349	－	－	－
平成21年3月期第2四半期	売上高	464,153	462,793	△ 1,359	－	－	－
	営業利益	28,138	27,522	△ 616	－	－	－
	経常利益	18,411	17,795	△ 616	－	－	－
	四半期純利益	11,293	10,653	△ 639	－	－	－
	総資産	1,865,301	1,861,270	△ 4,030	－	－	－
	純資産	192,419	188,559	△ 3,860	－	－	－
平成21年3月期第3四半期	売上高	713,474	712,980	△ 494	－	－	－
	営業利益	38,584	38,104	△ 480	－	－	－
	経常利益	23,389	22,908	△ 480	－	－	－
	四半期純利益	15,158	14,529	△ 629	－	－	－
	総資産	1,879,186	1,875,859	△ 3,327	－	－	－
	純資産	192,704	188,854	△ 3,850	－	－	－
平成21年3月期	売上高	967,573	966,459	△ 1,113	281,302	281,302	0
	営業利益	43,237	42,660	△ 576	38,737	38,737	0
	経常利益	23,445	22,873	△ 572	21,524	21,514	△ 10
	当期純利益	16,077	15,325	△ 752	16,972	16,272	△ 700
	総資産	1,861,297	1,857,595	△ 3,701	1,510,442	1,510,295	△ 147
	純資産	189,600	185,627	△ 3,973	206,642	204,465	△ 2,177
平成22年3月期第１四半期	売上高	226,691	226,195	△ 495	－	－	－
	営業利益	6,902	6,592	△ 309	－	－	－
	経常利益	1,829	1,527	△ 301	－	－	－
	四半期純利益	150	△ 316	△ 466	－	－	－
	総資産	1,855,511	1,851,091	△ 4,419	－	－	－
	純資産	182,788	178,348	△ 4,439	－	－	－
平成22年3月期第2四半期	売上高	471,976	470,914	△ 1,062	－	－	－
	営業利益	15,743	15,704	△ 38	－	－	－
	経常利益	6,469	6,439	△ 30	－	－	－
	四半期純利益	2,577	2,329	△ 247	－	－	－
	総資産	1,867,253	1,862,840	△ 4,413	－	－	－
	純資産	185,273	181,052	△ 4,220	－	－	－

(別紙4)

KBS事件による影響額

Ⅰ　累計影響額

(単位:百万円)

項　目	H15年以前 (2004/03以前)	H16中間 (2004/09)	H16年度 (2005/03)	H17中間 (2005/09)	H17年度 (2006/03)	H18中間 (2006/09)	H18年度 (2007/03)	H19中間 (2007/09)	H19年度 (2008/03)	H20-1Q末 (2008/06)	H20-2Q末 (2008/09)	H20-3Q末 (2008/12)	H20年度 (2009/03)	H21-1Q末 (2009/06)	H21-2Q末 (2009/09)	H21-3Q末 (2009/12)
A 11/27プレス時判明分																
① 不正流用	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△9	△60	△264	△400	△575	△774	△1,042
② 繰延税金資産の計上	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	25	108	164	236	317	427
小　計	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△5	△35	△156	△236	△339	△457	△615
B プレス以降追加分																
③ 不正流用（追加分）	0	0	0	0	0	0	0	△2	△6	△6	△6	△6	△6	△6	△6	△6
④ 退引数理計算上の差異償却戻入	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	2
⑤ 誤入力伝票の修正	0	0	0	1	1	△4	△8	△8	△8	△10	△10	△10	△10	△10	△10	△10
⑥ 業務システム修正	5	8	10	11	21	34	47	49	49	46	43	45	43	43	43	43
⑦ システム差異修正	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△9
⑧ 繰延税金資産の取崩	△2	△3	△4	△5	△9	△12	△16	△16	△14	△12	△11	△12	△11	△11	△12	△8
小　計	3	5	6	7	13	18	23	23	21	18	16	17	16	16	17	12
合　計	3	5	6	7	13	18	23	23	21	13	△19	△139	△220	△323	△440	△603

Ⅱ　期中損益影響額（中間、四半期は当該年度の累計額）

(単位：百万円)

項　目	H15年以前 (2004/03以前)	H16中間 (2004/09)	H16年度 (2005/03)	H17中間 (2005/09)	H17年度 (2006/03)	H18中間 (2006/09)	H18年度 (2007/03)	H19中間 (2007/09)	H19年度 (2008/03)	H20-1Q (2008/06)	H20-2Q累計 (2008/09)	H20-3Q累計 (2008/12)	H20年度 (2009/03)	H21-1Q (2009/06)	H21-2Q累計 (2009/09)	H21-3Q累計 (2009/12)
A 11/27プレス時判明分																
① 不正流用	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△9	△60	△264	△400	△175	△374	△642
② 繰延税金資産の計上	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	25	108	164	72	153	263
小　計	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△5	△35	△156	△236	△103	△221	△379
B プレス以降追加分																
③ 不正流用（追加分）	0	0	0	0	0	0	0	△2	△6	0	0	0	0	0	0	0
④ 退引数理計算上の差異償却戻入	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	2
⑤ 誤入力伝票の修正	0	0	0	1	1	△5	△9	△0	△0	△1	△1	△1	△1	0	△0	△0
⑥ 業務システム修正	5	3	5	1	12	13	25	2	3	△3	△6	△5	△6	0	0	0
⑦ システム差異修正	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	△9
⑧ 繰延税金資産の取崩	△2	△1	△2	△1	△5	△3	△7	△0	2	2	3	2	3	△0	△1	3
小　計	3	2	3	1	7	5	10	0	△2	△3	△5	△4	△5	0	1	△4
合　計	3	2	3	1	7	5	10	0	△2	△8	△40	△159	△241	△103	△220	△383