内部監査の足を引っ張っていないか、監査役—その2

※ 本稿は筆者個人の意見を記したものであり、一般社団法人 監査懇話会の公式な見解とは必ずしも一致致しません。

監査役が、内部監査部門からの情報収集に努めていたら、また内部監査部門と膝を突き合わせていたら、監査役は早期に不正を見つけ、会社の危機を救ったと思われる事例を、前回に引き続き紹介する。

1. 富士ゼロックスのリース取引の売上過大計上

2017年6月13日、日経新聞の一面に「富士ゼロックス会長ら解任 不適切会計 375億円 上層部が隠蔽」の見出しが踊った。富士フィルムホールディングス（FH）の子会社富士ゼロックス（FX）のニュージーランド子会社で起きた、プリンター等の事務機のリース取引に関する売上を過大に計上したため、累計375億円の決算修正を余儀なくされたという。オーストラリアでも同様のリース取引の不正会計が起きていた。

（1）リース取引とは

事務機のリース取引は、一般に貸手が事務機を一定期間にわたり使用する権利を借手に与え、借手は使用料を貸手に支払う取引である。米国会計基準では、リース取引には、キャピタルリース（販売タイプリース）とオペレーティングリースがあり、会計処理上、キャピタルリースは、リース取引開始時に最低支払リース料（ミニマムペイメント）総額の現在価値が一括で売上計上されるのに対し、オペレーティングリースは、取引開始時に会計処理は発生せず、実際に顧客からリース料の支払を受けた時に売上が発生する。つまり、キャピタルリースは、売上計上が早期にかつ多額に発生する代わりに、いくつかの条件を満たす必要がある。オセアニアの両子会社は、その条件を満たしていなかったにもかかわらず、キャピタルリース取引であるとして、売上の水増しを行っていた。

（2）子会社の監査体制

FXには監査役及び経営監査部があり、シンガポールには、アジア・オセアニア地域の販売会社を統括するFXAP（Fuji Xerox Asia Pacific）と、FXの内部組織として、アジア・パシフィック地区全体のマーケティング戦略立案・各販売会社の販売計画・利益計画達成支援のためのAPO（FXのアジア・パシフィック営業本部）がある。FXAPには監査役はおらず、APOには内部監査部があり2名（管理職及び一般職各1名）体制で、FXNZ（ニュージーランド販売子会社）等多数の販売子会社の内部監査を行っている。

(3) 2009年9月のAPOのFXNZへの内部監査

この監査において、APO内部監査部S氏はDSG（FXNZで行われているリース取引の一形態）という契約方式は、ミニマムペイメントの設定がなく、かつ解約不能というキャピタルリースの要件を満たしていないリース契約であることを見つけ、オペレーティングリースとすべきであると最重要問題としてAPOのV経理部長に伝えたが改まらなかったどころか、DSGと同様にミニマムペイメントのないMSA契約についてもキャピタルリースとして売上が計上し続けられた。

APOのV経理部長は、S氏の指摘を受けて、監査法人からの意見を求めるようにFXNZに指示したところ、キャピタルリースでよいとする回答を得たと言っているが、実は、監査法人には別の標準契約書に基づくリース契約のみ提供していたことが後判明した。

S氏はそれでもなお、DSGやそれに類似したMSA契約のキャピタルリース売上は認められないと食い下がったようであるが、S氏はフィリピンに異動となった。S氏の後任のT氏もV氏から監査レポートを修正せざるを得ないほどの「助言」を受けたという。

また、APO内部監査レポートは、APOのトップである営業本部長に直接報告することになっていたが、前年の2008年4月にAPO営業本部長としてW氏（後FX専務）が着任した後は、事実上、APO内部監査レポートはAPOのV経理部長の許可を得てからでなければ営業本部長及びFX本社に提出できなくなっていた。

(3) 第三者委員会の指摘

2017年6月10日の「第三者委員会調査報告書」は、「2009年当時はAPO内部監査部門マネジャーであったS氏のように、当時の経理部長に対しても言うべきことはいうという人材がいたのである。内部監査部門の独立性の確保、増員を含めた優秀な人材の確保が急務である」と述べている。

実は、FXの常勤監査役には直接不正に関する情報も入っていたが、その情報の重要性を認識することができず、見逃してしまっていた事例が3件、同報告書に記載されている。

同報告書と同時に発表された「人事上の措置」に、FXの現会長（前社長2007年6月～2015年6月）と不正を隠蔽し続けたY副社長とW専務ら計6人の退任の中に、S常勤監査役の名前が入っている。

私のコメント—子会社の監査体制を整備すること

リース会計は確かに難しいが、もし、FX社の監査役が、FXNZ社に対するAPOの内部監査室のS氏、X氏らと、リース債権が増加し、代金回収が遅れ、機器の仕入れの増大と買掛金の増大といった事象と、与信管理の実態を調査すれば、不正の端緒は掴めたはずである。

特に、海外の監査部門から定期的に監査役へ報告する体制を整備することが急務である。

監査役が、リース取引の会計処理の妥当性を判断するのは難しいからこそ、内部監査部門から教えてもらい、監査法人にも問合せすることが大切である。

2. エフオーアイ内部監査室長更迭に疑義を唱えなかった監査役

(1) 事件の概要

東証マザーズに上場してわずか7か月で上場廃止となった、半導体製造装置メーカーのエフオーアイは、例えば2009年3月期の実際の売上高が3億円弱しかなかったのに約118億円と過大に計上した等の事実が、内部告発をきっかけに証券取引等監視委員会の強制調査により発覚。株主約200人から株価下落による損害賠償請求訴訟が出され、2016年12月20日、東京地裁は請求通り、旧経営陣7名に対し約1億4500万円、上場に際しての主幹事会社であったみずほ証券には3000万円の支払を命じた。旧経営陣7名には社長・専務らに加えて、常勤監査役1名及び非常勤監査役2名の名があった。

なお、みずほ証券は控訴審において賠償責任は認められなかった。また、会計監査人は、裁判途中で和解に応じた。

また、社長及び専務は、2012年2月29日、さいたま地裁で、実刑3年の懲役が言い渡されている。

(2) 内部告発したのは内部監査室長か

マザーズ上場審査を終え、上場承認を目前に控えた2008年2月中旬、架空売上等の不正行為を告発した匿名の文書が東証、自主規制法人（日本取引所グループの子会社で、「取引所の品質管理センター」的役割を負っている）そしてみずほ証券監査役宛てに届いた。そこには、注文書、検収書を、国内外の会社を巻き込んで偽造して架空の売上を計上し、出荷した装置は国内外の倉庫に保管しているとの具体的事実及び検察などにも告発していることが記載されていた。

専務らは、内部告発したのは内部監査室長Hではないかと疑い、2008年3月28日の取締役会で内部監査室長Hを異動させる人事が審議された。会社は、H氏を「ノイローゼ的心理状態に陥っている」とのレッテルを貼った。常勤監査役も、元引受証券会社の審査担当者からH氏が内部監査室長から異動となった経緯についてヒアリングを受けた際、H氏は被監査部署とトラブルを起こすことが多かったと述べ、H氏が内部告発者である見方を支持している。

同年4月15日の取締役会では、上場申請を一旦取下げる旨の決議がなされた。この2回の取締役会には、監査役3名の誰一人として、H氏の異動や上場申請の取下げの理由について質問する者はいなかった。

裁判所は、もし、質問していたら、不正会計の疑いを知ることができたはずであるとしている。

(3) 常勤監査役の責任

常勤監査役は、不正会計に気づいていた。

2008年5月頃、常勤監査役は、機械製造部門又は技術系部門の社員から、同年3月に出

荷したはずのエッチング装置が戻ってきているとの話を聞き、社長に確認したところ、社長は「いずれ実現する見込みの売上なので見なかったことにしてください」との回答であったため、2008年3月期に架空の売上が計上されたことを認識したがこれを放置した。

又、同3月期の注文書、物品受領書、残高証明書を確認したが、物品受領日のない物品受領書、確認日付のない残高確認書があったことを認識したが、社長に注意を促しただけで、原因や売上の実在を調査することはなかった。

その後、同社の売上が急増し、売掛金の回収が進まない状況が続いたのであるから、架空売上の可能性について疑問を持ち、売上の実在性について独自の調査を行うことは十分可能であった。監査役らは、会計監査人の報告を受ける以外に何らの調査を行わなかった。② 常勤監査役は、週2回程度しか出勤しておらず、また、ほぼ毎週開催される戦略会議は、社長が招集し、議長を務め、常勤の取締役のほか経営企画部長らにより構成され、監査役は同会議に出席して意見を述べることもできるとされていたが、常勤監査役さえ出席したことがなかった。しかしながら議事録には常勤監査役が出席したと記載され、議事内容は実際とは異なる内容が記載されていた。実は、売上の水増しは、この戦略会議で審議されていたので、戦略会議に出席していれば粉飾の事実を知ることができた。実は、常勤監査役はみずほ証券の上場審査において、「毎日出勤し、戦略会議にも出席している」との虚偽の回答をしていた。

なお、判決は、非常勤監査役2名について、判決文は、常勤監査役の職務執行状況が不十分であるということは容易に認識できたと考えられるにも拘わらず、これを是正するための何らの対応を執った形跡がない、とし、「非常勤監査役は、常勤監査役の職務執行の適正さに疑念を生ずべき事情があるときは、これを是正するための措置を執る義務がある」として、非常勤監査役の監査役としての職務が十分ではなかった、としている。

私のコメントー内部監査人と膝を突き合わせること

常勤監査役は、内部通報があったとの情報は知らなかったという。まず、このことが問題である。

内部告発のような情報は、直ちに監査役にも知らされる体制が構築されているべきである。

取締役会でH氏の異動が審議された際には「H氏が、ノイローゼに陥っているため」との理由が説明され、内部告発のことは伏せられていた。しかし、常勤監査役は、自ら調査し、不正会計の疑いを持ち、社長に迫った。しかし、社長から「いずれ実現する見込みの売上なので見なかったことにしてください」との回答で引き下がってしまったのは残念である。

内部監査部門との連携が叫ばれてはいるが、正義感を持った内部監査人に対して、監査役は、執行サイドに組みし、これを無視し、又は放置してはいないだろうか。

監査役は、内部監査人と膝を突き合わせて、じっくりと情報・意見交換すべきである。そのためには、監査役が不正は、社長であっても許せない、という姿勢を示さなくてはな

らない。

3. アビックヤマダ—内部監査室長から売上計上の不正を報告された常勤監査役は・・・

(1) 未完工事の売上計上過

アビックヤマダ社（AYC）はB社からモールドイング装置の注文を受け、2017年2月7日及び同月10日にA国に向けて出荷し、AYCの製造部員らは現地調整のため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作業は中断に追い込まれた。

営業A部長は現地A国に出張して客の署名入りの作業報告書（これがあれば検収完了と見なされる）を製造H氏に渡した。この作業報告書には、「(実際に行っていない)自動ランニングの確認、製品サンプル確認を含む現地調整がすべて行われ、問題はなかった」旨の記載があった。

品質保証部は、現地拠点のメンバー等から2017年B社案件については工場で電源が確保できていないため、現地調整が未了であるとの情報を入手していた。そこで製造部から回付された作用報告書を「承認できない」と製造部に戻したところ、O常務より、売上計上するようにと強い指示を受けたため、同年3月23日付けで「残件が無いことを確認した」との承認を行い、その旨を記載した「作業報告書配付票兼最終検査成績書」を関係各部に回付した。その結果、同年3月23日及び24日に売上が計上された。

しかし困ったことが起きた。3月には現地調整が中断しており、3月の作業実績時間が少なかつたことが監査法人に知れると3月の売上計上が疑われてしまう。同年4月5日、取締役企画部長K氏が社長、営業A・生管・品証の各部長を呼んで協議、同社のA国事務所の人員と外注先A社の作業時間を改ざんした。

(2) 内部監査室長、監査等委員に報告

内部監査室F室長は、B案件について、同社の人員の作業時間が以前の同シリーズの作業実績時間と比べて少ないことを発見し、また、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出回っている情報を得、この一覧表を入手した。

F室長は、一覧表とともに、同年4月19日、外注先A社の作業時間のつじつま合わせも見つけて、監査等委員H氏に報告した。

H氏は、この報告を受けて、4月20日開催の監査等委員会において、同日開催予定の取締役会にて次のような趣旨の発言をすることを提案した。

① 3月の売上計上の一部には、残件はあるが、顧客には残件がある状態で検収することの了解を得た上で、合格と記載した作業報告書を受けているので売上計上の条件は満たしている。しかし、より売上を確実にするために早期の残件処理と売掛金の回収を図る必要がある。

② 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。

H氏の提案は監査等委員会での合意が得られたので、H氏は同日開催の取締役会で同趣旨の発言をした。取締役K氏が、自らその対応に当たると述べた。

取締役K氏は、翌4月21日、監査室F室長と面談し、外注先A社の作業実績時間の付替えは監査法人がうるさいから自分が指示したと述べ、「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」「もし（監査室が今後も）調査するなら、社長に報告してからやれ」という趣旨の内容を述べた。K氏は、品証部長などと面談した後、社長に「火をつけているのは監査室F室長であると思う」と述べ、社長、監査等委員H氏と自分とで監査室F室長と本件について面談することを提案した。

4月末日、監査法人トーマツに、2017年3月期売上3月に計上した一部案件の妥当性について内部告発があった。

「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て保管」との記載があり、証拠書類もついていた。

(3) 結末

関係者の責任について2017年7月31日、同社は次のような取締役会で決議した。

- ・ 社長及びK取締役は月額報酬全額返上 6か月
- ・ O常務は取締役に降格の上、月額報酬全額返上 3か月
- ・ H常勤監査等委員・社外監査等委員3名は月額報酬の50%返上 6か月

再発防止策の中には、売上計上に係る検収要件の周知徹底等のほかに、内部監査室長の監査等委員会への出席、全監査等委員を窓口とする内部通報窓口の増設などがある。

私のコメント

責任を取らされたこの常勤監査等委員は2006年6月の株主総会で営業部長から取締役になっている。従って、彼は、その当時から、このような売上計上で良しとする中で仕事をしてきたと推測する。彼だけではない、O常務もK取締役もA営業部長も同じような考え方で過ごしてきた。たまたま、彼が監査等委員になったからといって、直ぐには変えられなかったのであろうが、監査等委員になった以上、「手のひらを反して駄目なものは駄目」としなければならぬ。「内部監査の足を引っ張る監査等委員」とは情けない。