

各位

会社名 株式会社アルファクス・フード・システム
代表者名 代表取締役社長 田村 隆盛
(コード番号: 3814 東証 JASDAQ)
問合わせ先 取締役管理部長 菊本 健司
電話番号 0836-39-5151
U R L <http://www.afs.co.jp/>

特別調査委員会の調査報告書の受領及び調査結果等に関するお知らせ

当社は、2020年2月7日に公表いたしました「特別調査委員会の設置及び2020年9月期第1四半期決算発表の延期のお知らせ」においてお知らせいたしましたとおり、当社のエネルギーコスト削減事業に関する売上計上時期の適切性（以下「本件会計処理」といいます。）等について外部から指摘を受けたことから、会計処理の適切性に疑念があることを認識いたしました。

これを受け、当社は、事実経緯の調査及び本件会計処理の妥当性等に関する深度ある調査、検証を実施し、原因の究明及び再発防止策に関する提言等を求める必要があると判断したため、2020年2月7日付けで、当社とは利害関係を有しない外部の専門家を委員長とし、外部の専門家及び当社独立社外監査役で構成される特別調査委員会を設置して調査を行いました。

当社は、本日付けで特別調査委員会より、調査の結果判明した事実関係、判明した問題点及びその原因の究明の報告並びに再発防止のための提言に関する調査報告書（以下「本報告書」といいます。）を受領いたしましたので、その概要と今後の方針について、下記のとおりお知らせいたします。

記

1. 特別調査委員会の調査結果

本報告書につき添付のとおり公表いたします。なお、本報告書の記載内容については特別調査委員会より受領した調査報告書の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、個人のプライバシー及び取引先様の営業機密の保護等を目的として匿名化並びに秘匿化を施しております。本報告書の公表に当たりましては、特別調査委員会との事前の確認を経て実施しております。

2. 今後の対応について

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

3. 経営責任等の明確化

代表取締役社長田村隆盛より、特別調査委員会の調査結果を踏まえ、一連の事態を厳粛に受け止め、当社の経営トップとしての責任をとるため、役員月額報酬の50%を4か月分減額する旨の申し出があったことを受け、当社は、本日開催した当社取締役会においてこれを決議しましたのでお知らせいたします。

株主・投資家をはじめ、関係者の皆様には、ご迷惑とご心配をお掛けいたしましたことを、深くお詫び申し上げます。今後は、可能な限り早期に具体的な再発防止策を策定・実行し、一日も早く信頼の回復に努めて参りますので、何卒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

令和2年3月16日

株式会社アルファクス・フード・システム 御中

調査報告書

(開示版)

株式会社アルファクス・フード・システム特別調査委員会

公認会計士 奥津 泰彦

弁護士・公認会計士 後藤 登

公認会計士 塩野 治夫

目次

第1	調査の概要.....	5
1	当委員会設置の経緯.....	5
2	当委員会の構成.....	5
3	当委員会の目的.....	5
4	調査期間.....	5
5	調査の方法・内容.....	6
第2	前提事実.....	7
1	AFS社の概要.....	7
2	AFS社の会議体.....	10
3	その他.....	10
第3	調査により判明した事実.....	11
1	ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性.....	12
2	ボイラー関連取引に関する補助金申請売上取り消し.....	13
3	販売先への資金提供を売掛金とする処理.....	13
4	長期未回収販売先の売上取り消し.....	14
5	売上取り消し時期の適切性.....	15
6	販売手数料未計上.....	16
7	製造委託先への貸倒引当金の計上不足.....	17
8	返還請求予定修理費用の会計処理.....	18
9	シンジケートローンの会計処理.....	20
10	商品評価損の損益計算書科目について.....	20
11	賞与引当金の計上不足.....	21
12	長期滞留品の商品評価損計上不足.....	22
13	廃棄見込商品評価損の計上時期の適切性.....	22
14	遊休固定資産の減損処理.....	23
15	開発中止ソフトウェアの費用処理.....	24
16	ソフトウェア仮勘定精査.....	24
17	ホテルの減損検討について.....	26
18	その他（注記情報の不備等）.....	26
第4	調査判明事実に基づく財務諸表の検討結果.....	27
1	ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性.....	27
2	ボイラー関連取引に関する補助金申請売上取り消し.....	28
3	販売先への資金提供を売掛金とする処理.....	28
4	長期未回収販売先の売上取り消し.....	28

5	売上取り消し時期の適切性	29
6	販売手数料未計上	30
7	製造委託先への貸倒引当金の計上不足	30
8	返還請求予定修理費用の会計処理	31
9	シンジケートローンの会計処理	31
10	商品評価損の損益計算書科目について	32
11	賞与引当金の計上不足	33
12	長期滞留品の商品評価損計上不足	33
13	廃棄見込商品評価損の計上時期の適切性	34
14	遊休固定資産の減損処理	34
15	開発中止ソフトウェアの費用処理	35
16	ソフトウェア仮勘定精査	35
17	ホテルの減損検討について	36
第5	不適切な会計処理の発生原因	37
1	代表取締役社長ら経営陣における適切な会計処理を行うことの重要性に対する不十分な認識と会計処理ルールの不理解	37
2	取締役・取締役会による代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能の不全	37
3	不十分な監査役監査	38
4	内部監査の形骸化	38
5	管理部の脆弱性	39
6	情報伝達、情報共有の不足	39
7	新事業参入時の準備不足	40
8	規程やルールの曖昧さや不備に起因する恣意的会計処理の発生	40
第6	再発防止策の提言	41
1	代表取締役社長ら経営陣における適切な会計処理を行うことの重要性に対する認識の徹底と会計処理ルールに対する理解の向上	41
2	取締役・取締役会による代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能の強化	41
3	監査役監査の深度化	42
4	内部監査の強化	42
5	管理部の強化	43
6	情報伝達、情報共有の不足の解消	43
7	新規事業参入時の事業スキーム等の検討	43
8	基準や規程、ルールの不備ないし曖昧さの排除と遵守の徹底	43
9	内部通報制度の改善	44
10	再発防止策の着実な実行を担保するための経営監視体制の構築	44

別紙1 回答書（A社関係）

別紙2 修正による影響額概要

第1 調査の概要

1 当委員会設置の経緯

株式会社アルファクス・フード・システム(以下「AFS社」という)は、ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性等(以下「本件会計処理」という。)につき2020年1月14日に外部からの指摘を受け、事実経緯の確認のために専門家を交えた社内調査、検討を進めた結果、ボイラー関連取引に係る2018年9月期の売上高の売上計上時期の適切性等に疑念があることを認識した。かかる事態を受け、AFS社は、過年度の決算に関しても検討すべき事態が生じたものと判断し、また、より詳細かつ正確に事実経緯を把握し、本件会計処理の妥当性等に関する深度ある調査、検証を実施するためには、独立性・中立性・専門性の高い調査委員会を設置する必要があると判断したため、同社とは利害関係を有しない外部の専門家を委員長としたメンバーで構成される特別調査委員会を設置することを決定した。

2 当委員会の構成

当委員会は公認会計士奥津泰彦を委員長とし、弁護士・公認会計士 後藤登及び公認会計士塩野治夫を委員とする3名で構成されている。

また、補助者として、以下の公認会計士5名が調査に加わっている。

公認会計士 神久 治郎
公認会計士 高山 行紀
公認会計士 方尺 敬之
公認会計士 山田 康雄
他1名

3 当委員会の目的

当委員会の目的は、

- ・本件会計処理に関する事実関係の調査
 - ・本件会計処理に類似する事象の有無の調査
 - ・不適切な会計処理が判明した場合における当社財務諸表への影響額の確定
 - ・本件会計処理が生じた原因の究明と再発防止策の提言
 - ・上記のほか、特別調査委員会が必要と認める事項
- である。

4 調査期間

当委員会が報告書に係る調査に要した期間は、令和2年2月7日から3月13日までである。

5 調査の方法・内容

当委員会による本件の調査(以下「本調査」という。)は、以下の方法で行った。

(1) 関係書類の調査

AFS 社の会計証憑類、議事録、規程等(有価証券報告書、総勘定元帳、補助元帳、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、仕訳データ、残高試算表、固定資産台帳、取締役会議事録、監査役会議事録、株主総会議事録、株主総会招集通知、取締役会議事録、各種規程等)の調査

(2) パーソナルコンピュータ(以下「PC」という。)データの調査

AFS 社の役員及び従業員合計9名が使用していた PC9 台、外付けハードディスク1台及びスマートフォン1台から374, 809件のメールデータを抽出した。これらのデータに対し、調査事項に関連するキーワードごとに条件検索をかけてメールに対する検討を実施した。

(3) 役員、従業員等のヒアリング

令和2年2月7日から同年3月12日までの間に、社長以下の役員、経理担当者その他社員等に対してヒアリングを実施した。

(4) 本社及びデータセンター等の見分

AFS 社の本社及びデータセンターの見分を実施し、在庫管理状況等を調査した。

(5) 役員及び社員に対するアンケート調査等

AFS 社の役員及び社員合計10名に対してアンケートを実施し、9名から回答を得た。

これに加え AFS 社の社員から広く関連情報を収集するため、令和2年3月2日から同年3月4日までの間、特別の情報提供窓口を設け、社員5名から情報提供を受けた。情報提供の事実、内容及び提供者名が AFS 社に知られることがないように、後藤委員が窓口となり実施した。

(6) 関係外部機関へのヒアリング

第24期から第26期の会計監査人であった監査法人大手門会計事務所の業務執行社員へのヒアリング及び関係書類の閲覧を行った。

本報告書は、令和2年3月13日現在、当委員会が取得している情報に基づいて作成されているが、本報告書に係る調査は、あくまで任意の調査であり、資料収集等に関し任意調査によることの限界が存在した。また、本報告書に係る調査には、時間的制約が存在した。

第2 前提事実

1 AFS社の概要

(1)沿革

AFS社は創業者である代表取締役田村隆盛氏がMBOにより設立した会社であり、飲食店向けのASPサービス事業を中心に、ホテル関連事業とエネルギーコスト削減事業を運営している。

本社機能は山口県山陽小野田市(登記上の本社は同県宇部市)にあり、東京、大阪、福岡、広島、札幌に営業所を設置している。

有価証券報告書から抜粋した同社の沿革は以下のとおりである。

1993年12月	株式会社アルファクス・フード・システムを山口県宇部市に設立
1994年2月	株式会社アルファクスから営業の一部を譲受(無担保融資MBO)
1994年11月	福岡市博多区に福岡営業所開設
1996年4月	東京都中央区新富に東京営業所開設(1998年3月中央区内に拡大移転)
1997年10月	ASP業務サービス拠点として山口県宇部市に集配信技術センター(データセンター)開設
2006年9月	大阪証券取引所ニッポン・ニュー・マーケット「ヘラクレス」(現 東京証券取引所JASDAQ(グロース))に株式を上場
2012年7月	本社事務所機能の一部を山口県山陽小野田市に移転
2016年12月	株式会社光通信と合弁により株式会社AFSマーケティング設立
2017年9月	オフグリッド型本社/データセンター竣工(ビル名:AUTOMATIC ORDERING CENTER)
2017年9月	ナチュラルグリーンパークホテル(ナチュラルグリーンリゾート株式会社)の不動産取得及び事業譲受
2018年3月	ナチュラルグリーンパークホテル内に実証実験店「マスターズカフェ」オープン
2018年11月	エネルギーコスト削減事業への進出に伴う、日栄インテック株式会社との業務提携
2019年2月	広島市中区に、広島営業所を開設
2019年7月	東京都中央区に、IT武装実証実験店「マスターズカフェ日本橋兜町店」オープン

有価証券報告書における事業セグメントはASPサービス事業とホテル関連事業であり、ASP事業がAFS社の中核事業であり、エネルギーコスト削減事業はASPサービス事業に含めている。

ホテル関連事業は、AFS社製品/サービスの実証実験と、新規顧客に向けたAFS社システムのショールームとして、ホテル、カフェ、レストラン等の管理運営を行っている。

(2) 業績推移

有価証券報告書から抜粋した過去5期の推移は以下の通りである。

回次	第22期	第23期	第24期	第25期	第26期
決算年月	2015年9月	2016年9月	2017年9月	2018年9月	2019年9月
売上高 (千円)	2,204,200	2,255,622	2,087,116	2,038,911	2,252,734
経常利益 (千円)	52,956	163,361	125,089	129,865	400,542
当期純利益 (千円)	48,264	127,283	133,277	85,890	261,953
資本金 (千円)	537,862	537,862	537,862	537,862	537,862
発行済株式総数 (株)	2,513,800	2,513,800	2,513,800	2,513,800	2,513,800
純資産額 (千円)	441,465	568,678	1,096,895	1,133,380	1,370,496
総資産額 (千円)	1,546,401	1,723,575	2,595,243	2,602,228	2,969,147
1株当たり純資産額 (円)	202.30	260.60	445.23	460.06	556.32
1株当たり配当額 (円)	—	—	20	10	25
1株当たり当期純利益 (円)	22.12	58.33	60.86	34.86	106.33
自己資本比率 (%)	28.5	33.0	42.3	43.6	46.2
自己資本利益率 (%)	11.6	25.2	16.0	7.7	20.9
株価収益率 (倍)	18.94	15.57	27.57	38.15	13.03
配当性向 (%)	—	—	32.9	28.7	23.5
営業活動によるCF (千円)	94,206	176,357	397,316	173,935	526,657
投資活動によるCF (千円)	△138,699	△234,855	△631,297	△198,346	△186,049
財務活動によるCF (千円)	△108,841	△11,286	253,752	△81,137	△65,890
現金及び現金同等物の期末残高 (千円)	299,534	229,749	249,520	143,971	418,689
従業員数 (人)	94 (23)	103 (21)	108 (18)	124 (36)	121 (32)
最高株価 (円)	693	1,670	1,945	2,600	2,360
最低株価 (円)	396	415	750	1,098	1,084

(3) 役員構成

(2019年12月26日現在)

役職名	氏名	役割等
代表取締役社長	田村 隆盛	創業社長/大株主
専務取締役	藤井 由実子 (戸籍上の氏名:田村 由実子)	社長配偶者 (株)AFS マーケティング取締役
常務取締役	井手 修一	営業担当(主に新規)
取締役管理部長	菊本 健司	管理担当 (株)AFS マーケティング取締役
取締役(非常勤)	栃木 伸二郎	公認会計士(関東在住)
取締役(非常勤)	片岡 久議	コンサルタント(関東在住)
常勤監査役	出島 淳浩	常勤監査役
監査役(非常勤)	後藤 登	弁護士・公認会計士(関東在住)
監査役(非常勤)	佐藤 久典	弁護士・司法書士・税理士(山口在住)

創業者である田村隆盛代表取締役社長が開発から営業までの事業推進者である。配偶者である藤井専務が会計業務から営業まで幅広く関与している状態にある。

非常勤取締役及び非常勤監査役は社外役員であり、独立性は高いが、関東在住が多く、本社とは距離的に遠い関係にある。

(4) 株主構成

(2019年9月30日現在)

氏名又は名称	所有株式数	所有株式数の割合 (%)
	(株)	
田村 隆盛	1,286,939	52.24
資産管理サービス信託銀行株式会社	198,100	8.04
MSIP CLIENT SECURITIES	91,500	3.71
BNY GCM CLIENT ACCOUNT JPRD AC ISG	87,189	3.54
O a kキャピタル株式会社	44,900	1.82
GOLDMAN SACHS INTERNATIONAL	35,811	1.45
松井証券株式会社	20,600	0.84
鎌田 英哉	19,200	0.78
片桐 紀博	18,800	0.76
田村 隆次	16,400	0.67
計	1,819,439	73.85

創業者である田村社長が過半数を保有しており、他に10%を超える株主はいない。

2 AFS 社の会議体

AFS 社には、株主総会のほか、取締役会、監査役会、執行役員会の会議体がある

(1) 取締役会

取締役会は、取締役会及び監査役の全員をもって構成されている。取締役会規程上、取締役会は、定時株主総会と臨時取締役会があり、定時取締役会は、原則として毎月 1 回開催するものとされている。

定時取締役会は実際に開催されているが、資料は会議直前に配布されることが多く、また、月次決算の資料も最近では経理部作成のものではなく、社長作成の資料(売上予測的な資料)が用いられている。

(2) 執行役員会

執行役員会は取締役会及び監査役の同日に開催されている。開発に関する資料(ソフトウェア仮勘定の資料)等、取締役会よりも詳細な資料に基づき議論がなされている。

(3) 監査役会

監査役会は取締役会と同日に開催されている。

3 その他

2014 年 10 月から 12 月にかけて田村隆盛氏の社長解任、第三者割当増資の決議とその差し止めと同氏の社長復帰があった。この後に管理系従業員が退職し、会計監査人も変更している。なお、調査対象期間は第 22 期から第 26 期の 5 期間であり、第 22 期及び第 23 期の会計監査人は監査法人ソニック、24 期から 26 期が監査法人大手門会計事務所である。本調査の過程で管理系資料、会計上の検討事項が引き継がれていないことが推察されるものがあった。

第3 調査により判明した事実

当委員会は本調査が外部からの指摘を踏まえたものであることから、この指摘事項に関する調査を中心に行っている。

指摘の発端となった、AFS社とA社との間において、2018年7月頃から行われている電気ボイラー設備導入取引に関しては、AFS社は外部からの指摘後に外部専門家の指導のもと社内再検討を行った結果を当委員会に提示している。その中で、再検討の結果、一連の会計処理が誤りであったことを自ら認め、会計処理を修正する旨を明記している。

外部からの指摘はその後、AFS社の過去22期から26期決算までにに関する会計処理の適正性について及びAFS社の会計処理に関する内部統制制度の適正性にまで拡大しており、当委員会の検討対象も拡大している。

調査の過程において、過去3期(第24期から第26期)に関し、売上の取り消し、各種引当金の計上漏れ等、多くの項目で修正が必要ながうかがわれ、慎重に調査を進めた。

以上の調査の結果、上記の「電気ボイラー設備導入取引」以外に、「販売取引関係」、「引当金等の見積・決算項目関係」を中心に以下の通りの数多くの修正事項が検出された。

- 1 ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性
- 2 ボイラー関連取引に関する補助金申請売上取り消し
- 3 販売先への資金提供を売掛金とする処理
- 4 長期未回収販売先の売上取り消し
- 5 売上取り消し時期の適切性
- 6 販売手数料未計上
- 7 製造委託先への貸倒引当金の計上不足
- 8 返還請求予定修理費用の会計処理
- 9 シンジケートローンの会計処理
- 10 商品評価損の損益計算書科目について
- 11 賞与引当金の計上不足
- 12 長期滞留品の商品評価損計上不足
- 13 廃棄見込商品評価損の計上時期の適切性
- 14 遊休固定資産の減損処理
- 15 開発中止ソフトウェアの費用処理
- 16 ソフトウェア仮勘定精査
- 17 ホテルの減損検討について
- 18 その他(注記情報の不備等)

以下、上記事項につき判明した事実を記載する。なお、事実関係や数値等は、令和2年3月12日現在において当委員会が把握しているものである。

1 ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性

(1) 概要

本調査において、2018年9月30日にAFS社がA社に対してボイラー工事関連で75,000千円の売上を計上し、全額回収済みであることを確認した。対応する売上原価は15,450千円である。

(2) 事実関係

2018年7月20日にB社に「業務用電気給湯設備によるボイラー周辺コスト大幅改善&削減(以下、本件ボイラー工事とする)」を提案し、その試算結果に基づき導入を進めることで合意した。なお、契約書は今日に至るまで作成されていない。

実際の本件ボイラー工事の取引相手はA社である。両社は同一経営者が運営する兄弟会社であり、B社はレストラン(ドライブイン)を経営し、AFS社本業の飲食業管理システムで数十年の取引がある。A社はその隣接地で日帰り温泉施設を運営している。B社は地元では非常に有名な存在であり、かつAFS社の古くからの大口顧客であることから、AFS社内部でもA社を含むグループ全体をB社と理解している場合がある。本調査の過程においても、提案書及びその他の資料で「B社」と記載されている場合があることを確認しており、本件を田村社長自身が推進して他の社員に詳細を共有していなかったこともあり、AFS社内部でも取引概要が曖昧なままであったことが推察される。

当委員会の調査に先立ち、AFS社は本件ボイラー工事を含むA社との取引の再検証を行っており、その結果をまとめた書面(以下、回答書)を作成して当委員会に提示している。その中で、AFS社は2018年9月に計上したボイラー工事売上は役務提供未完了段階での売上計上であることが明確になったため、売上を取り消す旨を明記している(別紙1参照)。

当委員会の調査で入手した情報と回答書を照合したところ、主要な部分で整合的であった。本件はA社の実質営業担当である菊本管理部長が発案し、これを受けて田村代表取締役社長が推進したものである。AFS社は本件における自社の役割は導入コンサルと理解していたが、契約書等が作成されておらず、業務内容は曖昧なままであった。2018年9月末までに初期設計を終え、工事業者の手配を始めており、同年9月20日に請求した75,000千円の入金もあった。

AFS社は上記を踏まえて2018年9月30日に75,000千円の売上を計上した。

ところが実際には、その後に仕様変更、業者への指示を行っており、工事遅延に関し業者への指示を継続して行う等、本件への関与は継続していた。この間、発注者であるA社との協議も金融機関等も交えた形で行われ、菊本管理部長から田村代表取締役社長への報告メール文面からも本件への継続関与が明確となっている。先方のAFS社への期待が導入段階のコンサルにとどまらず、ボイラー工事完了時まで継続していると推察される。

なお、本件ボイラーは調査時点で未完成であり、2020年3月末以降の完成予定とされている。

(3) 問題の所在

本件ボイラー工事に関し、導入コンサル部分のみを分割して工事全体完了前に売上計上するこ

とが可能かが問題となる。なお、AFS 社は工事進行基準を採用していない。AFS 社は契約当初は導入コンサル部分のみの関与を期待していたが、調査の過程において、その後も仕様変更、業者への指示等、継続関与が確認され、役務の提供が完了していないことが確認された。また、契約書等が作成されていないこともあり、本件において導入部分のみを分割計上する積極的な証拠は提示されなかった。このため、導入コンサル部分のみを分割して売上計上することは適切ではない。

したがって、現状の会計処理は役務提供の完了前に売上計上を行ったものであり、売上を取り消す必要がある。

2 ボイラー関連取引に関する補助金申請売上取り消し

(1) 概要

本調査において、2019年6月30日にAFS社がA社に対してボイラー工事関連の補助金申請代行業務で15,000千円の売上を計上していることを確認した。なお、この代金は調査日時点において回収されておらず、売掛金に計上されている。

(2) 事実関係

A社とのボイラー工事に関連してAFS社は補助金申請代行業務を行い、その代金15,000千円を6月28日付で請求している。これはボイラー工事の仕様を見直し、工事代金が膨らむとともに着工が遅延したことから、その時点では補助金要件を満たすものと考えて申請したものである。

AFS社は、本件補助金申請代行業務はボイラー工事とは別の取引であり、かつ、成功報酬型では無く、例え補助金が支給されなくても代金を受け取ることが出来るものであり、実際に補助金の申請のために相当の作業を行った旨を主張し、関連資料を当委員会に提示した。

ところが実際には、補助金の交付は認められなかった。調査時点ではA社が債務超過であるために補助金獲得要件に該当せず、当該補助金の獲得は望めないものであったことが判明している。

この点、AFS社は補助金申請主体が同一オーナーの地元では著名な「B社」であると思いついでいたため、補助金要件の詳細確認を失念したと説明をしている。

なお、本件に関して契約書は作成していない。

(3) 問題の所在

補助金申請業務はボイラー工事関連業務の一部として行われていると考えられ、この部分のみを売上計上することは適切ではなく、売上を取り消す必要がある。

3 販売先への資金提供を売掛金とする処理

(1) 概要

本調査において、2019年9月30日にAFS社がA社グループ3社に対して合計48,600千円

(税込)の現金売上を計上する一方、同日に 48,600 千円の売掛金の計上を行っていることを確認した。

(2) 事実関係

2019年9月30日にA社に対して合計48,600千円の振込を行い、同日にA社グループ3社から合計売上代金48,600千円の入金を受けている。実際に資金移動が行われていることを確認した。これはA社グループ3社のEDIシステム(飲食店経営システム)48,600千円の導入交渉の過程で、AFS社がA社に対して資金提供を行うことを企図したものである。

(3) 問題の所在

A社への資金提供を売掛金の増加として処理することが可能かが問題となる。AFS社は当該取引を「売掛金の返金に応じた」と説明していた。

しかし、本件は、3社に対するいわゆる現金売上与A社に対する短期貸付による資金提供からなるものであり、別個の取引として処理する必要がある。

4 長期未回収販売先の売上取り消し

(1) 概要

本調査の過程において、売上(主にシステム売上)の一部に関し、調査日現在まで長期間回収されていないものが確認された。受領書等が入手されており、一部回収しているものもある。AFS社は売上計上後、回収処理を除き、売上取り消し、貸倒引当金計上等の会計処理を一切していない。

(2) 事実関係

以下の取引先に関し、売上計上後、通常の入金期日を大幅に超えたまま未回収となっている。

いずれも納品等に関しては実際に行われており、顧客もその事実は認識しているものと推察される。

(単位:千円)

	未回収額(税込)	売上計上月	入金予定日※
C社	16,848	2018年2月	2020年5月末
D社	32,400	2019年3月	2020年3月末
E社	5,932	2019年3月及び9月	交渉中
F社	3,142	2019年3月	交渉中

※入金予定日は調査日における会社回答を記載している。

当委員会に対し、「それぞれ顧客側の社内事情で支払が遅れているだけであり、顧客と交渉、回収に努めている」旨の説明しており、確かに近日中に入金期待されるものもある。

しかし、ヒアリングの過程において、これらの取引は納品等で AFS 社の役務提供が完了するものではなく、追加的な役務提供を行うことが含まれていると解すべきであり、少なくとも顧客側はそのように理解していると推察されることが判明した。なお、C 社の 2018 年 2 月の売上高は 23,400 千円(税込で 25,272 千円)であり、同年 4 月に 8,424 千円を回収しており、差額の 16,848 千円が未回収となっている。

(3)問題の所在

「受領書」等により、納品の事実があったが、システム稼働等、当事者間では他にも提供すべき役務に関する合意があったと推察される。これらの入金遅延は単に債権回収の問題ではなく、役務提供が完了していない部分が存在していることを示唆している。これら入金が遅延している売上の「受領書」等は必ずしも全体の役務提供完了を示すものではなく、売上を取り消すべきである。また、それに関する入金は前受金に計上すべきである。

5 売上取り消し時期の適切性

(1)概要

G 社に対する 2018 年 9 月の売上 15,000 千円が、2019 年 9 月に取り消されている。

2018 年 9 月末以降の四半期決算において、G 社に対する貸倒引当金や返品調整引当金は計上されていない。

しかし、2018 年 9 月末時点において、先方からの「受領書」は入手しているものの受領印がない。また、2019 年 8 月末時点では請求書未発行となっている。また、2018 年 10 月 1 日付けの G 社の担当者・a 氏からのメールによると、先方が検収を「辞退する」という表現(契約辞退か、検収拒否の意味かは AFS 社側でも不明)もあることから、2018 年 9 月末の 15,000 千円の売上高を取り消すべきかが問題となる。

(2)事実関係

G 社は既存顧客の経営者が保有する別会社である。

2018 年 9 月に役務提供(納品、ライセンスキー発行等)を完了している。

G 社の「受領書」は 2018 年 9 月 20 日に発行、「納品日」は 9 月 28 日となっている。「受領印」にはサインはなく、担当の欄に「a」のサインがある。「請求書」は 2018 年 9 月末から、現在まで発行されていない。

2018 年 10 月 1 日に G 社からキャンセルを示唆するメールが送付され、交渉が始まっている。この交渉の過程において、役務提供直後から先方から紹介料、値引き等の当初定めていなかった要求がされている。AFS 社は既存顧客オーナー案件ということもあり、慎重に交渉したが、最終的にはキャンセルとなった。

(3)問題の所在

「受領書」の受領印欄にはサインがなく、担当者の欄のサインのみであること、最終的に売掛金の回収はないこと及び先方が早期にキャンセルを示唆していることから、会社として意思決定した2019年9月末より以前に売上を取り消す必要がある。

6 販売手数料未計上

(1)概要

本調査において、2019年9月期にAFS社2019年9月30日までの期間に計上すべき販売手数料を同期間に計上していないことを確認した。

(2)事実関係

2019年10月30日付け社内メールで、決算に関する最終調整内容として検討すべき項目として報告された内容のうち、以下の販売手数料が未計上であることを確認した。

- ・H社 7,800千円
- ・I社 1,000千円

AFS社藤井専務取締役内容及び未計上の理由を確認したところ、ともに代理店への販売手数料であり、9月までの売上が対象であるが、それぞれの理由から実際の支払が先になるので、費用計上自体を先延ばしにしたものであるとの回答を得た。

- ・H社
販売先で補助金がおらなかった場合、販売手数料を減額する可能性があるため。

- ・I社
先方の請求書の消費税不備があり、請求書を差し戻しているため。

当委員会において類似案件の調査を行うために2020年12月期の第1四半期の元帳記録を閲覧したところ、以下の取引を確認した。

- J社(10月31日) 972千円

(3)問題の所在

発生主義に基づき費用計上すべきところ、一部の販売促進費に計上漏れがある。販売促進費の追加計上が必要である。

7 製造委託先への貸倒引当金の計上不足

(1) 概要

本調査において、未収入金に係る貸倒引当金の計上が不足していることが確認された。

(2) 事実関係

AFS 社では、顧客に販売した主力製品の器具(主にキッチンプリンター)の不具合に対応するために支出した保守稼働費のうち、製造委託先である K 社(現 K 社 以下製造委託先)が製品補償費用として負担すべき部分を未収入金に計上している。AFS 社では修理業者への支払が急増したことから原因を分析して原因が製造委託先にあることを突き止めて責任を認めさせ、改善と費用負担を求めた結果である。

この点、当時の会計監査人である監査法人大手門会計事務所業務執行社員からも 2017 年 9 月期からそうした事実があった旨の説明が当委員会になされている。

2018 年 6 月 30 日には AFS 社と製造委託先の間で「製品補償に関する確認書」が締結され、製造委託先は、不具合に対応するための費用を、AFS 社に補償することが確認されている。「但し、その支払方法等については、今後の取引内容・金額を考慮して協議し、決定するものとする」とされ、取引関係から相殺等により回収原資を捻出することを期待した曖昧なものであり、不具合発生が解消し、かつ、両社の取引が拡大することを前提としたものであった。

2018 年 9 月 30 日には両社の間で「製品補償支払いに関する確認書」が締結されており、5 年間に渡って 15,000 千円(5 年目は 14,452 千円)の支払いがなされることが確認されているが、「但し、その支払方法については、今後の取引内容・金額からを前提とし、支払いのタイミング等については、協議の上、決定するものとする」とされており、取引の継続、拡大を前提とする曖昧なものであった。こうした曖昧さの原因の一つとして、製造委託先が保険(動産保険)に加入していないことがあった。このため、AFS 社は製造委託先に保険に加入するように指導を行い、2018 年 10 月 1 日以降分以降の不具合は保険対象となった。

製造委託先と協議しながら回収を進め、2019 年 9 月までに 56,638 千円まで回収を進めたが、AFS 社が汎用品の採用比率を高めたこともあり、今後は製造委託先との取引の伸びを見込むことが難しくなってきた。一方、製品の不具合は継続して発生しているため、新たな製品補償費が生じ、毎月発生する製品保証費と保険分も含めた回収額がほぼ同水準となっていた。このような状況で AFS 社は 2019 年 9 月期において 11,751 千円の未収入金を追加計上し、結果的に未収入金が滞留しているような外観を創出することになった。

このような状況で、AFS 社は、製造委託先が支払いの意思があること、支払能力については十分であると判断し、当該未収入金に対する個別の貸倒引当金は計上していない。

製造委託先に対する未収入金の推移

	2017年9月末	2018年9月末	2019年9月末
未収入金	22,800千円	80,869千円	68,390千円

(3)問題の所在

AFS社では未収入金の回収可能性に問題がないものと判断しているが、製造委託先との確認書によれば、その回収原資は保険と取引を通じた回収に限定されると予想される。

保険に関しては、2019年1月4日付で、製造委託先との間で締結した「貴社損害金相殺処理についての確認書」によれば、製造委託先は賠償責任保険を保険会社と契約しており、当該保険契約から支払われる保険金を債務の原資に充てる意向であることが確認できる。しかし、当該保険契約の期間は2018年10月1日以降であり、賠償責任保険から支払われる保険金は、不具合全体を対象とするものではなく、十分な回収原資を保証するものではない。

また、両社の取引を通じた回収も、AFS社が汎用品比率を高め、製造委託先への発注を絞る傾向にあることを考えると、十分に機能するとは言えない。製造委託先の支払意思は認められるものの、実際の支払能力が十分であるとは言えず、回収可能性に疑義が生じており、貸倒引当金の追加計上が必要となる。

8 返還請求予定修理費用の会計処理

(1)概要

本調査において、2019年9月末の長期前払費用残高の中に費用化すべきもの4,800千円が計上されていることが確認された。これは、2017年9月に計上された長期前払費用11,980千円の残額である。

(2)事実関係

AFS社がL社に支払済みの修理代金のうち、AFS社としては根拠が無いと判断しているが、同社が大口顧客先と結びつきが強いことから、取引継続中は請求せず、将来取引が無くなった時点で返還を求める意向であるとしている。同社は弁護士に意見を求めたうえで回収見込みがあると判断し、仮払金としていた。

しかし、訴訟等による具体的な回収行為を行わないまま時間が経過し、会計監査人からも複数回指摘を受けたこともあり、2017年9月に長期前払費用に振替、以後5年間で費用化を行うことにした。

AFS社としては、自社に勝ち目はあるが、L社と係争状態になった場合には大口得意先(M社)の失注に結びつくことを危惧して提訴しないだけであり、取引関係維持のための支出であり、税務上の繰延資産、会計上の長期前払費用に該当するものと主張している。

しかし、本調査において支払時におけるL社とのやり取りの一部を確認したが、会社の主張する争いを示唆するものは確認できなかった。

推移は以下の通りである。

年月日	金額(千円)	内容
20170930	11,980	仮払金から長期前払費用に振替
20170930	▲2,380	1年分 仕入計上(費用化の意味、端数処理)
20171231	▲600	1/4年分 仕入計上
20180331	▲600	1/4年分 仕入計上
20180630	▲600	1/4年分 仕入計上
20180930	▲600	1/4年分 仕入計上
20181231	▲600	1/4年分 仕入計上
20190331	▲600	1/4年分 仕入計上
20190630	▲600	1/4年分 仕入計上
20190930	▲600	1/4年分 仕入計上
20190930	残高 4,800	

(3)問題の所在

AFS は仮払金に関し、当時の会計監査人に対して、弁護士に相談の結果、自社の主張に正当性があり、回収見込があると説明していたが、実際には回収のために強い行動を取っておらず、回収は見込めない。また、取引関係維持のための支出とする会社の主張も後付けに過ぎず、長期前払費用に計上する根拠としては不十分であり、この段階で費用化すべきものであった。このような状況で会社に一方的な主張のみを根拠に長期前払費用として資産計上し、5年間で費用化するという処理は同意できるものではなく、費用化する必要がある。

9 シンジケートローンの会計処理

(1) 概要

2016年12月に締結されたシンジケートローンに関するフィーが借入期間(最長2023年12月末まで)に応じて期間案分されていることが確認された。

(2) 事実関係

関連するフィーは下表通りである。

フィーの種類/金融機関	金額(千円)	支払日
1) アレンジメントフィー		
N銀行	30,400	2016年12月28日
2) エージェントフィー		
N銀行	8,000	2016年12月28日 以降毎年12月28日
3) その他のフィー		
コ・アレンジメントフィー(O銀行)	4,000	2016年12月28日
パーティシペーションフィー(P銀行)	1,500	2016年12月28日
パーティシペーションフィー(Q銀行)	1,000	2016年12月28日
パーティシペーションフィー(R銀行)	500	2016年12月28日

(3) 問題の所在

借入金関連の手数料には、借入期間にわたり費用処理すべき項目と、借入契約成立時に銀行の役務提供が完了するため即時費用処理すべき項目があり、後者の場合には繰延べて期間案分することはできない。発生時に費用化する必要がある。

10 商品評価損の損益計算書科目について

(1) 概要

本調査において、棚卸資産に係る評価損を固定資産除却損として計上していることが確認された。

(2) 事実関係

AFS社では、2017年9月期に収益性の低下した商品30,422千円及び所在が不明となった商品3,812千円を工具器具備品勘定に振り替え、特別損失の区分に固定資産除却損として34,235千円として計上している。

(3)問題の所在

固定資産除却損の対象となった商品を固定資産として受け入れた事実はないため、棚卸資産から固定資産への振り替えが問題となる。棚卸資産の収益性の低下による簿価切下額は、売上原価の内訳として計上されることになるが(企業会計基準第9号 棚卸資産に関する会計基準第17項)、特別損失の区分に固定資産除却損として計上されているため、計上区分の修正が必要となる。

1 1 賞与引当金の計上不足

(1)概要

本調査において、2019年9月期末の賞与引当金は20,299千円であり、2019年12月の実際支給額61,363千円と乖離していることが確認された。実際支給額から推定される賞与引当金と比べると23,000千円の引当不足が生じている。

(2)事実関係

AFS社の2019年9月期末の賞与引当金は12月支給予定のうち、4ヶ月分相当である。最終的には田村代表取締役社長が査定分を上乗せすることが行われており、過去5年間は田村代表取締役社長の見込をもとに最終金額を決定している状況であった。

一方、AFS社には賞与に関する制度として、「賞与基準倍率の評価基準規定について」という制度があり、その内容は全社売上営業利益達成に応じて賞与を増加させ、好業績を従業員へ還元するものである。2019年9月期は過去最高水準の好業績が見込まれ、同制度の適用により賞与が大幅に増加する状況にあった。

しかし実際には2019年9月決算作業の段階で田村社長が上記の制度を失念したまま計算を行い、賞与引当金を20,299千円と算出した。決算短信はこの数字に基づき公表されている。

その後11月25日前後に同制度による増額分を失念していることを社長自身が把握し、社内で相談し、本来の金額を支給することにした。12月に支給した賞与額は61,363千円であり、これに基づく2019年9月期の賞与引当金要計上額は43,299千円である。決算短信発表後であったことから、公認会計士である栃木取締役(社外)等に相談したが、2019年9月期末の賞与引当金額は修正することを行わなかった。

(3)問題の所在

AFS社は賞与引当金計算ミスを把握していたにも関わらず、決算修正を行っていない。監査法人との打ち合わせにおいて「大きな乖離がある場合には決算のやり直しが必要である」との見解が示されたことがあることから、2019年9月の賞与引当金が23,000千円の引当不足であることを把握していたにも関わらず、会計監査人に対してはこの差額全額が2019年10月以降の業務に対する特別賞与であるかのように理屈付けて説明し、必要な修正を回避していた。

本件は賞与支給額の計算過程を田村社長のみが知りうる状態であり、管理部等の検証が不可

能であったことに原因がある。更に、計算ミス把握後に決算修正を行わなかったことは問題である。

1 2 長期滞留品の商品評価損計上不足

(1) 概要

本調査において、一部の商品が長期間滞留しているにも関わらず、評価損が計上されていないことが確認された。

(2) 事実関係

AFS 社の 2019 年 9 月末時点の棚卸資産一覧と、2016 年 10 月から 2019 年 9 月までの売上記録を照合した結果、出荷の事実がなく、今後の販売可能性が乏しいと判断される在庫が 2,941 千円識別された。

(3) 問題の所在

営業循環過程から外れた滞留在庫については、処分見込価額まで切り下げる方法や定期的に帳簿価額を切り下げる方法等により、収益性の低下の事実を適切に反映する必要がある（企業会計基準第 9 号 棚卸資産に関する会計基準第 9 項）。AFS 社において、棚卸資産の評価減に関するルールが次のように経理規程に定められているが、経理規程に沿った運用はされていない。本調査において識別された滞留在庫については、処分可能価額まで切り下げ、評価損の計上が必要となる。

（品質劣化等による評価減）

第 49 条 棚卸資産に品質劣化等が発生した場合は管理部長に報告し、その指示に基づき評価減の措置を取らなければならない。

2. 生産委託をすでに行っていない商品の修理および取替え等による棚卸資産に関して、一年超の滞留商品は 1/2 に評価減をする。

3. 一年超の滞留商品に関しては 1/2 に評価減をする。ただし品質劣化がなく販売見込みがあるものについてはこの限りでない。

4. 在庫として認識した各年度末時点から 5 年以上経過し、当該会計年度における販売数量が過去 5 年間の単純平均販売数量の 50% を下回ったものに関しては、期中における翌期以降の販売状況を勘案した上で、当該商品の在庫単価を 50% に引き下げ、引き下げ後の簿価にて再評価する。

1 3 廃棄見込商品評価損の計上時期の適切性

(1) 概要

本調査において、2017 年 9 月期に棚卸資産の処分の意思決定がされているにも関わらず、同

期において評価損の計上がされていないものが確認された。

(2) 事実関係

AFS 社では、2018 年 9 月期に販売の見込めない商品を処分しており、棚卸資産廃棄損を 5,026 千円計上しているが、当該商品は 2017 年 9 月期には、販売は見込めないものと判断しており、廃棄処分を予定していた。

(3) 問題の所在

処分見込等の棚卸資産については、処分見込価額まで切り下げる方法や規則的に帳簿価額を切り下げる方法等により、収益性の低下の事実を適切に反映する必要がある（企業会計基準第 9 号 棚卸資産に関する会計基準第 9 項）。

2018 年 9 月期に処分した棚卸資産については、2017 年 9 月期の時点で販売が見込めないものと判断しており、2017 年 9 月期に棚卸資産評価損を計上することが必要となる。

1 4 遊休固定資産の減損処理

(1) 概要

本調査において、集配信技術センターが 2019 年 9 月末以降に遊休状態となることを見込まれていたにもかかわらず、AFS 社では減損の兆候に該当しないと判断していたことが確認された。

(2) 事実関係

AFS 社が保有する集配信技術センターは、主に ASP 事業におけるデータセンターとして利用されてきたが、2019 年 7 月からデータセンター機能を本社に移転を開始させており、2019 年 9 月末以降、集配信技術センターは遊休状態となることを見込まれていた。AFS 社では 2019 年 9 月末時点では集配信技術センターが稼働していたことから、減損の兆候に該当しないと判断していた。

(3) 問題の所在

資産グループが遊休状態となることを見込まれる場合には、減損の兆候に該当し（企業会計基準適用指針第 6 号 固定資産の減損に係る会計基準の適用指針 第 13 項）、減損損失を認識するかどうかの検討が必要となる。集配信技術センターが遊休状態となる事象は、減損の兆候に該当するため、減損損失の認識の要否が問題となる。本調査においては、集配信技術センターの正味売却価額と帳簿価額を比較し、減損損失の認識の要否を検討した。

集配信技術センターの土地の正味売却価格は、平成 31 年度の固定資産税評価額をもとに算定し、11,640 千円と評価するとともに、処分費用は軽微と考えられることから考慮外とした。建物は築 40 年以上経過しており、帳簿価額も 2,271 千円に過ぎないことから、建物の正味売却価格はゼロと評価した。検討の結果、集配信技術センターの正味売却価格（11,640 千円）は帳簿価額

(22,700 千円)を 11,060 千円下回っており、同額の減損損失を計上する必要がある。

1 5 開発中止ソフトウェアの費用処理

(1)概要

本調査において、開発中止された個別受注案件のコスト 14,074 千円がソフトウェア仮勘定に計上されていることが確認された。

(2)事実関係

本件は大口顧客(M社)向け新型テーブルショット(オーダーエントリー入力端末)の開発をK社に開発委託したものである。その後、価格面及び委託先の技術力の問題から金型の開発に入る前に中止している。総額 14,074 千円であり、最後の支払は 2017 年 2 月に行われている。

会社は内容的に他の案件に転用できると判断し、資産計上している。この点、AFS 社においては開発中止、転用の検討を定期的に行う業務フローは存在しておらず、その判断は田村社長個人の判断に依存している。

当委員会では転用見込みを田村社長、開発部長及びその他社員に個別に確認したところ、「同タイプの商品は実際に販売されており、大口顧客向けにカスタマイズされることが多い。実際、幾つか転用の話はあったようだが、流れている。現状でも使えるもので、転用可能性は否定できないが、時間が経過したこともあり、別件で受注した際には新たに開発するであろう」との見通しが支配的であった。少なくとも調査時点において、個別転用の裏付けとなるものは確認されなかった。

(3)問題の所在

時間の経過とともに転用可能性が低くなっていると思料される。汎用品の普及により価格面での競争力がなくなってきたことを会社も認識している。最終支払いから 2 年以上が経過し、過去最高の販売水準を記録した 2019 年 9 月期の段階で転用先が見つからなかった本件の販売可能性は低いと言わざるを得ない。

したがって 2019 年 9 月期末において費用化を行う必要がある。

1 6 ソフトウェア仮勘定精査

(1)概要

本調査において、AFS 社内においてソフトウェア仮勘定の処理に関して明確な振替基準が無いことが確認された。特に 2017 年 9 月期末において恣意的な運用が行われ、「2017 年 4 月 1 日時点で完成し、ソフトウェア勘定に振替、償却を行うべきものがそのまま仮勘定とされていること」を示唆するメールが確認され、また、同日付けの建設仮勘定から工具器具備品への振替処理に関しても同様の疑義が生じたことから、当委員会で調査を行った。

(2) 事実関係

本件メールに記載された、2017年4月1日時点で、ソフトウェア仮勘定からソフトウェア勘定への「振替を検討したが見送ったもの」は以下の4件である。

- ① テーブルオーダーシステム(ハンディターミナル)開発支援:2,500千円
- ② ハンディ端末開発支援:500千円
- ③ 勤怠システム追加開発:1,250千円
- ④ 小型α5000開発費第2ステップ^o:7,000千円

これらについて調査した結果、すでに収益獲得のためソフトウェアの利用が開始されていた。

なお、④は2017年9月にソフトウェア勘定に振り替えられ償却が開始されている。

上記の結果から類似事項の存在が懸念されることから、当委員会で同仮勘定に関し、「資産計上の妥当性」及び「ソフトウェア本勘定への振替の有無の適切性」について検討を行ったところ、以下のものを確認した。

- ・すでにサービス提供のために利用されていると判断されたもの 74,933千円
- ・販売計画の中断等により収益性が認められないと判断したもの 360千円※

※既に指摘済み(No.15)の開発中止分14,074千円は除外している

なお、同日付けで行われた建設仮勘定から工具器具備品への振替処理(23,000千円)については、アルファ6000の金型購入代であることが確認された。

(3) 問題の所在

ソフトウェア仮勘定に関して必要な会計処理が行われていない。

「すでにサービス提供のために利用されていると判断されたもの(74,933千円)」は各年度において本勘定に振替、償却を行う必要がある。

「販売計画の中断等により収益性が認められないと判断したものの(360千円)」は除却処理を行う必要がある。

さらに、既計上のソフトウェアに係る償却年数の妥当性について調査したところ、ウェブサービス等で利用するためのソフトウェアの償却期間が5年とされていることが判明した。この点に関し、AFS社と当委員会で検討を行った結果、AFS社がサービス提供に利用しているソフトウェアは、販売用のソフトウェアと同様に収益との関連性が高いことから、自社利用のソフトウェアに適用される原則5年の償却期間ではなく、販売用ソフトウェアに許容されている3年間で保守的に償却することが適切であるとの結論に至った。当該変更は会計上の見積りの変更ではなく、過去の誤謬の訂正に該当することになる。

なお、今後は販売用ソフトウェアとサービス提供用のソフトウェアを厳密に分類した上で、販売期

間(最長で3年)またはサービス提供期間で償却を行う必要がある。

1.7 ホテルの減損検討について

(1) 概要

AFS社では減損会計に関する定めが明確にされていない。2017年9月にナチュラルグリーンパークホテル(以下「ホテル」とする)の不動産を取得しているが、取得後に実績が計画から乖離している。

(2) 事実関係

本調査において、AFS社には減損会計に関する明確な基準、特に資産のグルーピングに関する基準が整備されていないことが確認された。2017年9月に取得したホテルは取得後に実績が事業計画から乖離しているが、会社はこれに関して本来必要な減損の検討を行っていない。

(3) 問題の所在

AFS社で減損会計に関する手順が明確にされていた場合、ホテルに関しては2018年9月期に減損の兆候が把握されていた可能性が高いと思われる。つまり、AFS社が減損会計に十分な対応をしていなかったために必要な減損の検討が行われなかった可能性がある。

1.8 その他(注記情報の不備等)

(1) 概要

本調査の過程において、会計処理の修正以外に、有価証券報告書等における開示の不備及び社内での検討不足もしくは各種記録の保管不備が確認された。

これらは連結財務諸表作成の検討や各種引当金や減損処理といった会計処理の前提となるものであり、迅速な対応が必要である。

検出した主な項目は以下のとおりである。

- ① 子会社評価(投資損失引当金)検討プロセスの確立
- ② 連結判定及び関連当事者取引の注記の修正
- ③ 資産除去債務の検討及び注記文言の再検討
- ④ セグメント情報
- ⑤ 兼務の状況注記の整合性
- ⑥ 事業系統図への子会社の記載
- ⑦ 設備の状況の固定資産の検証
- ⑧ 研究開発活動の記載(研究開発費金額の記載)
- ⑨ 金融商品の時価等に関する注記

第4 調査判明事実に基づく財務諸表の検討結果

当委員会の調査の結果「第3 調査により判明した事実」に記載のとおり、修正が必要な事項が数多く確認された。あるべき会計処理は、特定の経済事実を前提として、AFS社の取引の意図を踏まえ、会計基準に即して決定されるものである。その意味で、過去に公表された財務諸表は、取引実態を正しく反映せず、会計ルールに反していることになり、したがって、実態にあわせて正しく修正される必要がある。

本調査により判明した事実を前提として、現時点でのAFS社側の意図を踏まえ、あるべき会計処理を検討すると、次のように考えられる。なお、会計処理に関しては、唯一絶対の選択肢ではない。また、一部の会計処理の変更に伴い、減価償却費の再計算、新たに認識される債権に対する貸倒引当金の設定等、派生的な追加修正が必要となる場合も想定されるが、本調査においては、それらの派生的追加修正は検討していない。仕訳は修正すべき時点での仕訳を記載しており、それに派生して生じうる四半期、翌期以降の仕訳は原則として省略している。また、消費税は原則として考慮外としている。

さらに、本調査と平行して、AFS社自身も決算の見直しを行い、また、会計監査人による検証も行われている。それらの過程で、当委員会の調査対象外の修正事項が発見され、決算に反映されることも想定される。それらの当委員会の調査対象外の事象による修正事項はこの報告書に含められていないことに留意されたい。

1 ボイラー関連取引に関する売上計上時期の適切性

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

本件ボイラー工事に関し、役務提供完了前の2018年9月に売上を計上していた。本件の代金75,000千円は入金済みである。なお、本件工事は調査日現在で未完了であり、2020年3月末以降に完成予定であるとされている。

(2) あるべき会計処理

A社に対する売上75,000千円を取り消し、同額を同社からの前受金として計上する必要がある。これに対応する売上原価15,450千円を取り消し、同額を前渡金に計上する。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2018年9月30日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売上	75,000	前受金	75,000
前渡金	15,450	売上原価	15,450

2 ボイラー関連取引に関する補助金申請売上取り消し

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

本件業務はボイラー工事関連業務の一部であると考えられる。なお、本件業務のみならずボイラー工事に関しても契約書が作成されていない。補助金申請代行業務分の入金もない。会社はボイラー仕様変更等により価値が向上し、自社取り分の増額が望めるとしているが、それはボイラー工事関連業務自体の売上増額期待であり、補助金申請業務のみを区分計上して売上計上する十分な根拠は何ら示されていない。

(2) あるべき会計処理

A社に対する売上 15,000 千円を取り消す必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019年6月30日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売上	15,000	売掛金	15,000

3 販売先への資金提供を売掛金とする処理

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

2019年9月30日に行われたA社への48,600千円への資金提供を貸付金として処理すべきところ、売掛金の増加として処理していた。

(2) あるべき会計処理

A社に対する売掛金 48,600 千円を取り消し、同額を同社に対する貸付金として計上する必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019年9月30日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
短期貸付金	48,600	売掛金	48,600

4 長期未回収販売先の売上取り消し

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

以下の売掛金が長期間回収されていない。

(単位:千円)

	未回収額(税込)	売上計上月	入金予定日※
C社	16,848	2018年2月	2020年5月末
D社	32,400	2019年3月	2020年3月末
E社	5,932	2019年3月及び9月	交渉中
F社	3,142	2019年3月	交渉中

※入金予定日は調査日における会社回答を記載している。

AFS社は売上計上後の回収プロセスの問題としているが、調査の結果、これらは役務提供自体が完了していないものが含まれており、回収遅れはそのことを示唆していることが判明した。

(2)あるべき会計処理

役務提供未完了であるので、売上計上を取り消す必要がある。なお、C社の当初の売上は25,272千円であり、これを2018年2月28日に取り消し、2018年4月27日に8,424千円入金している分は売掛金の回収とせずに前受金を計上する。

(3)具体的な会計処理(仕訳)

それぞれの売上の取消処理を行う必要がある(税込 主要な仕訳のみ記載)。

(C社分)

2018年2月28日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売上	25,272	売掛金	25,272

2018年4月27日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売掛金	8,424	前受金	8,424

(D社分)

2019年3月31日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売上	32,400	売掛金	32,400

5 売上取り消し時期の適切性

(1)当委員会が認定した事実の要旨

G社に対して2018年9月に計上した売上15,000千円が、2019年9月に取り消されている。販

売直後の 2018 年 10 月 1 日に販売先担当者から先方会長からのコメントとして「辞退」があるとの連絡があり、その後入金の実事も無いが、AFS 社は値引き交渉であるとして売上取り消し処理を行わず、ようやく 2019 年 9 月に売上を取り消している。

(2)あるべき会計処理

売上取消については売上計上直後に確定的になっており、社内手続きの遅れにより売上取消処理が遅れているに過ぎない。2018 年 9 月期の売上を取り消すべきである。

(類似例調査)

当委員会で類似事例の調査を行ったところ、以下の取引が確認された。

S 社 4,374 千円(税込 2018 年 9 月売上計上、2019 年 9 月売上取消)

上記の売上も 2018 年 9 月期に売上取消を行うべきである。

(3)具体的な会計処理(仕訳)

類似例を含め、売上の取消処理を 2019 年 9 月期から 2018 年 9 月期に遡る必要がある。

(仕訳省略)

6 販売手数料未計上

(1)当委員会が認定した事実の要旨

2019 年 9 月期において販売促進費の計上漏れがあり、追加計上が必要である。

(2)あるべき会計処理

2019 年 9 月期において販売促進費合計 10,872 千円を追加計上する。

・H 社 7,800 千円

・I 社 1,000 千円

・J 社 972 千円

(3)具体的な会計処理(仕訳)

2019 年 9 月 30 日

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
販売促進費	9,772	未払金	9,772

7 製造委託先への貸倒引当金の計上不足

(1)当委員会が認定した事実の要旨

未収入金に係る貸倒引当金の計上が不足していることが確認された。

(2)あるべき会計処理

製造委託先に対する未収入金の回収可能性は十分とは言えず、追加計上した未収入金を取り消すとともに、貸倒引当金の計上が必要となる。

(3)具体的な会計処理(仕訳)

2019年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
仕入	11,751	未収入金	11,751
貸倒引当金繰入額	56,638	貸倒引当金	56,638

8 返還請求予定修理費用の会計処理

(1)当委員会が認定した事実の要旨

2017年9月期に支払済み修理代金に関して実態のない長期前払費用が計上され、その後5年間の計算で費用化されていることが確認された。

(2)あるべき会計処理

2017年9月に計上した長期前払費用を一時費用化処理し、以後の費用計上処理の取り消しを行う。

(3)具体的な会計処理(仕訳)

2017年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
仕入(原価を意味する)	11,980	長期前払費用	11,980

以後の年度の仕訳は省略。

9 シンジケートローンの会計処理

(1)当委員会が認定した事実の要旨

シンジケートローンの「アレンジメントフィー」及び「その他のフィー」は、借入契約成立により役務提供が完了しており、契約日(=支払時)に費用処理すべき項目である。

(2)あるべき会計処理

会社が前払費用及び長期前払費用として繰り延べている該当費用については 2016 年 12 月 (2017 年 9 月期第 1 四半期)に遡って費用処理する必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2017 年 9 月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
支払手数料	32,947	前払費用	5,342
		長期前払費用	27,604

2018 年 9 月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
期首剰余金	32,947	支払手数料	5,342
		前払費用	5,342
		長期前払費用	22,261

2019 年 9 月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
期首剰余金	27,604	支払手数料	5,342
		前払費用	5,342
		長期前払費用	16,919

10 商品評価損の損益計算書科目について

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

2017 年 9 月に棚卸資産に係る評価損を固定資産除却損として計上していることが確認された。

(2)あるべき会計処理

2017年9月期において、棚卸資産の収益性の低下による簿価切下額は、売上原価の内訳として処理することが必要となる。

(3) 会計処理(仕訳)

2017年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
売上原価	34,235	固定資産除却損	34,235

1 1 賞与引当金の計上不足

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

2019年9月期の賞与引当金の残高は20,299千円であるが、23,000千円の引当不足が生じている。

(2) あるべき会計処理

2019年9月期に賞与引当金を23,000千円追加計上する。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
賞与引当金繰入額	23,000	賞与引当金	23,000

1 2 長期滞留品の商品評価損計上不足

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

一部の商品が長期間滞留しているにも関わらず、評価損が計上されていないことが確認された。

(2) あるべき会計処理

営業循環過程から外れた滞留在庫については、処分見込価額まで切り下げる方法や定期的に帳簿価額を切り下げる方法等により、収益性の低下の事実を適切に反映する必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
商品評価損	2,941	商品	2,941

1 3 廃棄見込商品評価損の計上時期の適切性

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

2017年9月期において、棚卸資産の処分の意思決定がされているにも関わらず、その期において評価損の計上がされず、翌期において費用計上されていることが確認された。

(2) あるべき会計処理

処分見込等の棚卸資産については、処分見込価額まで切り下げる方法や規則的に帳簿価額を切り下げる方法等により、収益性の低下の事実を適時適切に反映する必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳) 2018年9月期の仕訳を2017年9月期に反映する。

2017年9月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
棚卸資産評価損	5,026	商品	5,026

(2018年9月期に計上された評価損の仕訳は取り消す。)

1 4 遊休固定資産の減損処理

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

集配信技術センターは2019年9月末以降に遊休状態となることが見込まれていたにも関わらず、2019年9月末時点では集配信技術センターが稼働していたことから、AFS社では減損の兆候に該当しないと判断していた。

(2) あるべき会計処理

集配信技術センターが遊休状態となる事象は、減損の兆候に該当するため、減損損失の認識の可否を判定する必要がある。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019年9月期末

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
減損損失	11,060	建物	2,271
		土地	8,789
合計	11,060	合計	11,060

1 5 開発中止ソフトウェアの費用処理

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

開発中止され、転用予定であったがその後実際に利用されず、回収可能性の無くなったと認められるソフトウェア仮勘定 14,074 千円が資産計上されていることを確認した。

(2) あるべき会計処理

2019 年 9 月期においてソフトウェア仮勘定 14,074 千円の費用化を行う。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

2019 年 9 月期

(単位:千円)

(借方)		(貸方)	
固定資産除却損	14,074	ソフトウェア仮勘定	14,074

1 6 ソフトウェア仮勘定精査

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

ソフトウェア仮勘定に関して、「完成分の本勘定への振替及び償却開始」、「収益性を失ったものの費用化」が適切に行われていない。

また、ソフトウェアに関し、耐用年数 5 年とされているものの一部に実際には耐用年数 3 年が妥当なものがある。

(2) あるべき会計処理

「すでにサービス提供のために利用されていると判断されたもの (74,933 千円)」は各年度において本勘定に振替、償却を行う必要がある。

「販売計画の中断等により収益性が認められないと判断したもの(360 千円)」は除却処理を行う必要がある。

なお、ウェブサービス等で利用するためのソフトウェアの償却期間が 5 年とされているが、販売用のソフトウェアと同様に収益との関連性が高いことから、販売用ソフトウェアに許容されている 3 年間で保守的に償却することが適切である。当該変更は会計上の見積りの変更ではなく、過去の誤謬の訂正に該当することになる。

(3) 具体的な会計処理(仕訳)

本件は複雑な仕訳となり難解なため、各年度の影響額(費用増額)を記載する。

(千円)

2017年9月期(期首剰余金)	5,952
2017年9月期	8,135
2018年9月期	7,098
2019年9月期	15,844

1.7 ホテルの減損検討について

(1) 当委員会が認定した事実の要旨

減損会計の手順が規程等により明確にされておらず、必要な検討が行われていない。

特にホテルは買収後、計画から乖離しており、減損に関する詳細な検討が必要である。

(2) あるべき会計処理

特にホテルに関しては2018年9月期の段階で減損に関して詳細な検討を行い、該当する場合には減損損失を認識することになる。

第5 不適切な会計処理の発生原因

1 代表取締役社長ら経営陣における適切な会計処理を行うことの重要性に対する不十分な認識と会計処理ルールの不理解

代表取締役社長ら経営陣は、株主その他のステークホルダーから経営を受託された者として、適切な会計処理に基づく適正な財務報告を行うとともに、その基盤となる内部統制を整備・運用し、それを実効ならしめる組織風土を醸成する責務を有している。

しかしながら、代表取締役社長ら経営陣は、適切な会計処理を行うことの重要性に対する認識が十分でなく、かつ、会計処理に関するルールを理解していなかった。かかる代表取締役社長ら経営陣の誤った判断と指示により、今回の不適切な会計処理が引き起こされた。

会計監査への対応では、随時、会計監査人と会計処理に係る協議を行っていたものの、自らが適正と考える会計処理を行うために、情報の隠匿や、会計監査人からの資料要求に対して、急遽証憑を揃える等の場当たりの対応を行い、会計監査人からの疑義や指摘に対しても当座を取り繕う説明を行うなどの対応を行っていたことが観察されている。

適切な会計処理を行う上で、重要な牽制機能を果たす内部統制の整備運用については、その改善や強化に意を払うことが少なかったと言わざるを得ない。

後述のとおり、他にも原因があるとしても、一連の不適切な会計処理が発生した根本的原因是、代表取締役社長ら経営陣の適切な会計処理を行うことの重要性に対する不十分な認識と会計処理ルールの不理解にある。

2 取締役・取締役会による代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能の不全

AFS 社では、創業者である代表取締役社長が強いリーダーシップを発揮し、組織を牽引する原動力となっていた。それが故、取締役・取締役会による代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能が低下し、不適切な会計処理が未然に防止されることがなかった。

社内取締役は、取締役の責務(他の取締役の職務執行を監視監督し、内部統制システムを整備構築する。)に対する理解が不十分で、代表取締役社長の強いリーダーシップに服し、代表取締役社長の職務執行に対し、異を唱えることなくこれを是認し、監視監督するという意識が希薄であった。

また、取締役会は毎月開催されているものの、今回の不適切な会計処理の大部分は、取締役会における議案や報告事項として上程されていなかった。このため、社外取締役を中心とする議論を介した監視監督機能を発揮するには至らなかった。

ただし、売掛金残高の回収・滞留状況は、毎月、取締役も出席する執行役員会において、管理部から報告され、本件ボイラー工事事業へ参入することやその概ねの事業規模等については、取締役会において、代表取締役社長から説明が行われていたのであるから、社外取締役であったと

しても、不適切な会計処理発生の牽制につながる議論を提起することが全く不可能であったわけではない。

なお、取締役会に上程される議案や報告事項について、説明資料が準備されておらず、口頭での説明で済ますことがあった(本件ボイラー工事事業が、これに該当する。)。また、説明資料がある場合でも、配布は、通常前日であり、当日直前に配布されることもあった。このような取締役会の運営が、取締役会で議案及び報告事項について、十分に検討・議論することを困難にし、取締役・取締役会の監視監督機能発揮の障害の遠因になったと考えられる。

3 不十分な監査役監査

監査役は、年度初めに監査計画を作成し、会計監査人とも情報交換を行いながら、監査を行っていた。しかしながら、一連の不適切な会計処理の存在について、監査役に明確な認識はなかったとしても、広く情報収集を行い、リスク評価に応じた実効性ある監査の実施に努め、不適切な会計処理を発見し、それを防止しようとする積極的姿勢に欠けていたことは認めざるを得ない。

監査役は、会計監査人との情報交換により、会計監査人から、期中は期末に向けての会計上の課題を、期末は監査終了後の次年度の会計上の課題(これらの課題には、今回の不適切な会計処理に関わるものがある。)を提示されていながら、当該課題処理の経過につき独自に監査することや、代表取締役社長ら経営陣に対する質問や取締役会における問題提起を行っていなかった。

その理由の一つは、会計監査人の監査を過大に信頼し、その監査結果に依拠しすぎていたことにある。会計監査人は、会計監査の高度の専門家とはいえ、その判断が絶対的に正しいわけではない。しかしながら、監査役は、会計監査人から提示を受けた課題を含め会計処理について、代表取締役社長ら経営陣との間で調整が難航している等の報告はなく、最終的に、会計監査人が適正意見を出しているのだから、会計上問題なく適正に処理されたものと安易に考えていた。

例えば、本件ボイラー工事事業について、監査役は、当該事業の存在の認識があったにもかかわらず、事業スキームや契約形態、売上計上基準等の最終確認を行っていない。仮に、監査役が、取締役会において、質問等問題提起を行っていれば、売上計上基準が審理の対象となり、不適切な会計処理の発生に対する牽制が機能したと思われる。

一連の不適切な会計処理は、最終的には、監査役の関与なしに、代表取締役社長ら経営陣と会計監査人との間で調整を了したものであるが、監査役が、事後的に会計監査人から報告を受けるにとどまらず、積極的に代表取締役社長ら経営陣と会計監査人との間での調整過程に関与し、疑問を呈するなどしていれば、回避できた可能性がないとはいえない。

なお、監査役会は、取締役会に先立ち開催されていたが、取締役会資料の不備により、監査役会において、取締役会の議案及び報告事項を検討することが困難な状況が生じていた。この点は、監査役による牽制機能発揮の障害になったと考えられる。

4 内部監査の形骸化

内部監査が有効に行われていたならば、一部の不適切な会計処理の発生を牽制できた可能

性を否定できない。しかしながら、内部監査室の担当者の変更が毎年行われ、しかも、内部監査記録の保管や引き継ぎが行われておらず、その上、担当者を選任された者も兼任であったため、内部監査室内に、有効に内部監査が機能するだけの知見や経験が蓄積されていなかった。

内部監査室は、大まかなスケジュールを定めるのみで内部監査計画を作成することもなく、監査役及び会計監査人との連携も十分には行っていなかった。

内部監査室の行う内部監査業務は、内部統制報告制度における内部統制の整備及び運用状況の評価手続の実施が主となっており、それ以外の経営管理全般を対象にした内部監査は実施されておらず、さらに、その内部統制の整備及び運用状況の評価手続に係る作業もチェック表をつぶすという形式的作業に終始してしまっており、リスクを意識した実効性ある内部監査は行われなかった。

かかる内部監査の形骸化のため、業務プロセスを逸脱した処理の存在や重要な取引の契約書の欠如といった不適切な会計処理につながる兆候がありながら、それらを検出するには至らなかった。

ただし、内部監査室の担当者の選任や内部監査組織の整備の権限を有するのは代表取締役社長であり、内部監査の形骸化は、代表取締役社長自らが招いたともいえ、内部監査室にその責めを負わすことは、やや酷である。

5 管理部の脆弱性

適切な会計処理及び財務報告を行う上で、組織上、実務的に重要な役割を果たすべき管理部の責任者は、上場会社に求められる管理レベルに対する認識が不十分であり、その結果、管理部の脆弱性を放置し、改善のための是正を積極的に図ることがなかった。

管理部の責任者は、管理部固有の業務のうち、人事・総務系の業務に注力し、会計・決算業務については下位の者に委ねる一方、管理部の業務ではない営業サポートを行っていた。このため、部門内でのチェックや部門間の相互牽制を期待できない状態にあった。

一連の不適切な会計処理のうち、売上の早期計上については、売上計上の根拠となる証憑がないにも関わらず、管理部が売上計上を容認した取引や、納品後も役務提供が必要で、未だ役務提供が完了したとはいえ、売上計上すべきではないにもかかわらず、形式的に納品及び納品書受領を基準に売上計上を容認した取引があった。いずれも管理部における売上計上に係る内部統制が十分に機能していなかった。

また、棚卸資産の評価や固定資産の減損等会計基準に準拠しない会計処理が行われたが、管理部には、適切な会計処理を行う上で必要な専門知識を有した人材が不足していた。

6 情報伝達、情報共有の不足

代表取締役社長が取引先と交渉を行い、会計処理や財務報告に重要な影響を及ぼす情報を把握しているにも関わらず、AFS 社内関係者に適時に必要な情報を伝達せず、代表取締役社長の想いによる指示に基づき、不適切な会計処理が実行された。代表取締役社長から、必要な情

報が適時に伝達されなかったことが、不適切な会計処理が牽制されず発生した原因の一つである。

担当者レベルでは、各業務の文書化・マニュアル化が不徹底のため退職等により担当者が交代するとそれまで蓄積された業務遂行の業務知識やノウハウが後任担当者に引き継がれていないケースがあった。

また、担当者は、各々が適切な業務を行っているが、その情報を横展開して横断的に情報を活用することが行われていない状況が見受けられた。業務横断的に情報が活用されていれば会計処理の誤りを適時に発見できた可能性がある。

経営陣と下位者との間の情報伝達(縦の情報伝達)や、部門内及び部門間の情報伝達(横の情報伝達)に関して、決して風通しの良い組織風土とは言えず、そのため会計処理の誤りが発生しやすく、またそれが発見されにくい状況にあったと考えられる。

7 新事業参入時の準備不足

AFS 社では、2017年以降、新たにホテル事業や本件ボイラー工事事業に参入した。これにより、これら新規事業に対応するリスクの評価、内部統制の構築、会計処理や業務プロセスに関する社内規程の整備等が必要になったにも関わらず、それを怠ったまま、新規事業が進められた。本件ボイラー工事事業に係る売上の不適切な計上は、これに対応した売上計上基準を整備しなかったことが原因の一つである。

ホテル事業に対する本社共通費用の配賦漏れも、ホテル事業を開始した際、注記記載に必要な情報の検討がなされなかったため生じ、結果として、セグメント注記の修正が必要となった。

このように、新規事業に参入する際に、リスクの評価、内部統制の構築、会計処理や業務プロセスに関する社内規程の整備等がなおざりにされたことが、不適切な会計処理が発生した原因の一つである。

8 規程やルールの曖昧さや不備に起因する恣意的会計処理の発生

管理部において、会計処理のルールとなる経理規程等が長年にわたり更新されず放置され、条項の定めはあっても、曖昧であったり、不備がある等の理由から、恣意的な会計処理や場当たりの対応を許す結果になっていた。

また、会計処理を行う上で、作成すべき管理書類(評価損検討過程、減損検討過程、ソフトウェアの会計処理検討過程、資産除去債務計算過程等)の作成が徹底されておらず、不適切な会計処理が発生する原因となっていた。

なお、不適切な会計処理の中には、会計監査の専門職である会計監査人がその業務を適切に行っていれば発見、是正できたものもあったのではないかと考えられるが、会計監査人の会計監査の適否に対する調査は当委員会の目的外であるため、これに対する評価は加えない。

第6 再発防止策の提言

当委員会は、本調査により明らかとなった不適切な会計処理とその原因を踏まえ、以下の再発防止策の大枠を提言する。

再発防止策の具体的内容と実施の方法、実施体制、スケジュール等については、AFS 社の実情を踏まえ、AFS 社自らが検討し実行することになる。

なお、AFS 社の事業は、創業者である代表取締役社長個人の力量に負うところが大きい。この点は、当委員会も認めるところであり、再発防止策として、軽々に経営体制の見直しを提言することには躊躇せざるを得なかった。

今後、AFS 社が、どのような経営体制の下、再発防止策を進めるかは、AFS 社自らの判断であるが、どのような経営体制の下であろうと、二度と不適切な会計処理を発生させることがないよう、今回の事態を招いたことを真摯に反省し、少数株主も納得できる万全の再発防止策の推進に取り組む必要がある。

1 代表取締役社長ら経営陣における適切な会計処理を行うことの重要性に対する認識の徹底と会計処理ルールに対する理解の向上

代表取締役社長ら経営陣は、我が国において一般に公正妥当と認められる財務諸表の作成基準に準拠して財務諸表を作成し適正に表示する責任がある。また重要な虚偽表示のない財務諸表を作成し適正に表示するために経営者が必要と判断した内部統制を整備及び運用する責任がある。

また会社法に基づき、取締役会には、会社の業務の適正を確保する体制に構築に関する基本方針を定め、その体制の構築を進めることが求められている。

代表取締役社長ら経営陣に、当該責任を全うせしめるために、経営陣に対して、経営受託者としての役員の責務と適切な会計処理を行うことの重要性を認識させるための研修(より広義にはコンプライアンス研修)及び会計処理ルールに関する研修を行う必要がある。

また、代表取締役社長ら経営陣に対し、的確な会計的助言を行いうる会計基準及び財務報告基準についての知見を有する管理職の登用も検討すべきである。

なお、現在未加入の公益財団法人財務会計基準機構(FASF)に加入することは、最新の企業会計基準情報の入手や研修参加等を通じ、代表取締役社長ら経営陣の会計処理ルール理解の向上に資すると思われる。

2 取締役・取締役会による代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能の強化

取締役会の過半数を上場企業役員経験等多様なバックグラウンドや視点を有する社外取締役とするなど、取締役・取締役会の代表取締役社長の職務執行に対する監視監督機能を強化すべきである。

また、社外取締役及び社外監査役による活発な議論を可能とするために、重要な議案や報告

事項を必ず取締役会に上程し、検討に必要な十分な情報を提供するとともに、検討のための十分な時間的余裕を与える必要がある。そのためには、現在の取締役会の運営を見直す必要がある。

特に、重要な会計処理、内部統制及び財務報告上の懸案の処理については、代表取締役社長らの一部と会計監査人のみでの協議と判断に委ねることを排し、会計監査人の定期的な取締役会への出席をルール化し、取締役会でのオープンな協議と判断に委ねるべきである。

なお、社外取締役及び社外監査役は、代表取締役社長ないし AFS 社から独立し、かつ、それぞれが固有の専門性や知見を有する者として、取締役会において、積極的に議題・議案(具体的な再発防止策の提案を含む。)の提起や問題点の指摘、専門的観点からの助言を行うなど、取締役会における議論を先導する役割が期待される。

3 監査役監査の深度化

監査役監査の深度化のために、監査計画策定段階で、会計監査人及び内部監査室と協議を行い、重要な会計上、内部統制上のリスクや課題を共有化した上で、リスク等に応じた効率的で深度ある計画的監査を行う必要がある。

また、会計年度を通じて、会計監査人及び内部監査室との間で、共有した会計上、内部統制上のリスクや課題について、相互の監査の進捗状況についての情報交換、意見交換を行い、監査の過程で生じた懸念や疑義について重点的に監査を行うとともに、取締役会における問題提起など牽制機能の発揮に努める必要がある。

特に、期末監査段階においては、代表取締役社長ら経営陣と会計監査人との間での調整、協議の過程には必ず参加し、監査役が知らないままに、重要な会計処理の方針や処理内容が決定されることがないように留意する必要がある。

なお、上記取組は、常勤監査役を中心に行われるものであるが、社外監査役は、常勤監査役から情報を収集し、監査役会及び取締役会に出席することは当然として、それにとどまらず、可能な限り、常勤監査役が行う会計監査人及び内部監査室との情報交換・意見交換の場や監査の現場に同席し、会計上・内部統制上の問題発見や常勤監査役のサポートに努めることが求められる。

4 内部監査の強化

内部監査については、内部監査の対象が AFS 社業務全般に及び、かつ、他部門を監査する以上、実効性ある内部監査が行われるためには、AFS 社業務に関する十分な知見と経験を有し、かつ、他部門から独立した者を内部監査の責任者とする必要がある。加えて、内部監査の担当者については、内部監査に関する教育研修の機会を付与するとともに、一定期間継続して内部監査に専任させる等の人事措置を取る必要がある。

監査実施面では、監査役及び会計監査人と協議を行い、重要な会計上、内部統制上のリスクや課題を共有化した上で内部監査計画を策定し、監査役及び会計監査人と連携しつつ計画的に監

査を行う必要がある。内部監査の結果については、代表取締役社長に加え、取締役会にも報告することが望まれる。

また、従来、内部監査室が行ってきた内部統制報告制度のための内部統制の整備及び運用状況の評価手続に係るチェック表については、新規事業等に対応する等内部統制リスクの網羅的検証が可能なものとなっているかどうか、抜本的に見直す必要がある。

5 管理部の強化

管理部の責任者には、事業部門から分離、独立した人材を配置する必要がある。

適切な会計処理及び財務報告業務の遂行に必要な専門知識、経験を有する人材を管理部に複数配置するなど、体制を強化する必要がある。人材を社内で確保することが難しい場合には、外部のリソースを活用することも検討すべきである。

6 情報伝達、情報共有の不足の解消

代表取締役社長ら経営陣は必要な情報が正確に関係者に正しく伝えられる体制を確保する必要がある。また、経営陣から従業員に対しての情報伝達だけでなく、従業員から経営陣に対して情報を伝達する体制を確保することも、事業活動の適切な把握及び会計処理の誤りの早期発見のために必要である。

担当者交代時におけるノウハウや情報の分断については、各人の業務をマニュアル化して業務の属人性を排除し、担当者が交代しても円滑に業務遂行が行われる体制を構築することが、担当者交代に起因する会計処理の誤りの発生を防止する上で有用と考える。

さらに、各担当者の保有する情報を相互に比較・照合することで、会計処理の誤りを適時に発見することが可能となる。そこで、各担当者が保有する情報を明確にし、相互に各情報を比較・照合することで、重複している情報を削除・シンプル化し誤解や混乱を防止する必要がある。各人が保有する情報の可視化とそれを有効活用するためのデザイン化を行うべきである。

7 新規事業参入時の事業スキーム等の検討

重要な新規事業に参入する際は、新規事業の遂行を特定者に委ねたままにせず、取締役会において、事業内容及び事業スキーム、事業リスク、内部統制構築、社内規程の整備、法令違反の有無の確認、顧客ないし関係事業者との間の契約内容、会計基準、会計処理等について、必要に応じ、外部専門家の助言も得て、協議、承認を行う必要がある。

また、新規事業については、その事業内容、事業スキーム等を正確に会計監査人に説明し、会計処理の方針について、予め協議し了解を得ておくことが重要である。

8 基準や規程、ルールの不備ないし曖昧さの排除と遵守の徹底

販売プロセスにおける売上の認識・測定・計上時期について、販売プロセスにおける客観的かつ検証可能な会計基準の設定を行い、恣意的処理を許さない収益計上体制の確立が必要である。

特に、売上計上時期については、商材や取引の性質、実態、契約に応じた細やかな基準を定める必要がある。なお、会計基準の設定の際には、今後適用される「収益認識に関する会計基準」も視野に入れる必要がある。

また、売上計上にあたっては根拠となる契約書、注文書、注文請書、納品書、検収書等の作成ないし取得を徹底する必要がある。なお、今回の売上修正のように納品（インストール）してもシステム導入作業が終わらない案件については、契約内容の明確化、厳格な検収ルールを導入する必要がある。

在庫評価、債権評価、減損計上、引当金計上等の見積り項目やソフトウェア仮勘定の本勘定振替等においては、恣意的運用を許さないルールの精緻化と検証の仕組みが必要である。見積り項目は、その評価シートの整備を行い、見積り客観性を担保する必要がある。

当然ながら、定立された会計基準やルールについては、それが遵守されているか否かを、内部監査及び監査役監査においてモニタリングする必要がある。

9 内部通報制度の改善

違法ないし不適切な行為発見の端緒となる情報を広く収集することが可能になるように通報窓口を中立性・公正性のある法律事務所等外部に設置するなど内部通報制度の仕組み及び運用方法を改善すべきである。

なお、通報は、不適切な会計処理につながる行為又は事象の発見の契機となり、AFS 社に経営改善の機会を与えるものである。通報された情報が、AFS 社や経営陣の違法ないし不適切な行為を明らかにするものであっても、そのことを理由に、通報者を人事や給与・賞与等において不利に扱うようなことは決して許されないことに留意しなければならない。

10 再発防止策の着実な実行を担保するための経営監視体制の構築

当委員会として提案する再発防止策の大枠は上記のとおりである。今後、代表取締役ら経営陣が事業を推進する過程において、再発防止策の有効性・十分性・網羅性を担保しつつ、それらを適時に実行していくためには相当な専門的知見が必要である。また、AFS 社自らの管理では、再発防止策の進捗が滞り勝ちとなることは否めない。

そこで、当分の間、取締役会の諮問機関として、外部有識者によって構成された経営監視委員会（仮称）を設置することを検討すべきである。経営監視委員会の機能としては、再発防止策の具体化と進捗管理について、取締役会に対して 指導、助言、監視、監督等を行うものとし、取締役会はこれを尊重するものとするのが考えられる。

以上

回答書（A 社関係）

第 1 はじめに

以下の会計処理につきましては、次のとおり訂正いたします。

- 1 A 社に対する電気ボイラー関連取引（以下「本件電気ボイラー取引」といいます。）に係る 2018 年 9 月期の売上げ（7500 万円）は取消し、本件電気ボイラー設置の工事完了をもって計上します。
- 2 2019 年 9 月 30 日に A 社に対して入金している 4860 万円は、勘定科目を貸付金と訂正いたします。

第 2 本件電気ボイラー取引に係る 2018 年 9 月期の売上げ（7500 万円）について

1 検討結果

A 社に対する本件電気ボイラー取引に係る 2018 年 9 月期に売上高に計上した 7500 万円を取消し、本件電気ボイラー設置の工事完了をもって売上高に計上します。また、A 社から受領した 7500 万円は前受金として計上いたします。

加えて、2018 年 9 月期に売上原価に計上した 1545 万円を取消し、T 社に対して支払った調査設計費は、前払金として計上いたします。

2 本件電気ボイラー取引の概要

（1）取引関係者

本件電気ボイラー取引においては、当社が A 社から電気ボイラーの導入に関する注文を受注し、当該プロジェクトの全体のコーディネートを担当し、T 社及び U 社等が電気ボイラー、配管等の仕入れ、設置並びに工事を担当しています。

（2）本件取引に係る経緯

本件電気ボイラー取引に係る当社と A 社等との間のやり取りは、以下のとおりです。

日付	概要	資料
2018 年 7 月 20 日	当社田村が、本件電気ボイラー取引の件について、提案書を作成	2018 年 7 月 20 日付け当社作成「ボイラー周辺コスト大幅改善&削減のご提案試算見積表」
7 月 23 日	当社菊本が A 社代表取締役 b 氏（以下「A 社社長」といい	2018 年 7 月 23 日付け A 社作

日付	概要	資料
	ます。)を訪問し、A社社長に対して、上記提案書に基づき本件電気ボイラーの取引価額について1億2259万円で提案し、A社社長からの値引き要請を受け協議した結果、1億1500万円(税抜)で合意	成「注文書」
8月25日	当社からA社に対して、「電気給湯システムコンサルタント費用」として7500万円(税抜)の請求	2018年8月25日付け当社発行「御請求書」
9月20日	A社から当社に対して、7500万円(税抜)の入金	当社通帳
9月21日	当社からT社に対して、「B社案件 電気給湯システム導入」について、8549万円(税抜)で発注	2018年9月21日付け当社作成「注文書」
2019年2月28日	U社から当社に対して、ユニット構成機器及び工事代金の合計として、9250万円(税抜)の見積りを提出	2019年2月28日付けU社作成「御見積書」
6月23日	当社とA社との間で、本件電気ボイラーの取引価額について、1億3950万円(税抜)に変更することを合意	2019年6月23日付けA社作成「注文書(控え)」

上記のとおり、2018年7月23日に、当社菊本が、A社を訪問し、本件電気ボイラー取引の価額として、当社作成に係る2019年7月20日付け「ボイラー周辺コスト大幅改善&削減のご提案試算見積表」記載の「全体試算まとめ」(5頁)の「システム構成 合計」1億2259万円を提示したところ、A社社長から値引きの要請があり、A社社長と当社菊本において協議した結果、約750万円を減額した1億1500万円で合意されました。

その後、2019年6月23日に、当社菊本が、A社を訪問し、A社作成の同日付け「注文書(控え)」記載の導入システム費用一式として1億3965万円を提示したところ、A社社長から承諾を得られたため、取引価額が1億3965万円に変更されています。

このように、本件電気ボイラー取引の取引価額が増額された理由は、以下のとおりです。

- ① 本件電気ボイラーの導入に関して、「平成31年度省エネルギー投資促進に向けた支援補助金」(以下「ボイラー関連補助金」といいます。)の対象となり得ることから、同補助金の申請を当社がA社に提案したところ、A社がこれを承諾したため、本件電気ボイラーの補助金申請の代行費用として、1500万円を増額いたしました。
- ② 2019年2月28日にU社から当社に対して提出された見積書において、当社からT社に発注した時点の価額である8549万円(2018年9月21日付け当社作成「注文書」)から9250万円に増額されたため、本件電気ボイラー取引の取引価額を増額しました。

以上の増額の経緯、変更後の取引価額1億3965万円については、A社も同様の認識であることを確認しています。

また、当該1億3965万円から2018年9月20日にA社から当社に対して入金された

7500 万円を控除した残額である 6465 万円については、本件電気ボイラー設置の工事完了後に支払いを実施する予定であることも A 社に確認しています。

3 会計処理の訂正

(1) 訂正の内容

A 社に対する本件電気ボイラー取引に係る 2018 年 9 月期の売上げ（7500 万円）は取消し、本件電気ボイラー設置の工事完了をもって売上げを計上します。

また、2018 年 9 月期に売上原価に計上した 1545 万円を取消し、T 社に対して支払った調査設計費は、前払金として計上いたします。

(2) 訂正の理由

訂正前は、本件電気ボイラー取引について工事請負を含むコンサルティング契約と整理したうえで、既に役務の提供を完了したコンサルティング業務の部分があり（2018 年 9 月 20 日付け A 社作成「検収確認回答」）、かつ、2018 年 9 月 20 日付けの入金（当社通帳）があったことから、2018 年 9 月期に 7500 万円を売上高として計上しました。

しかしながら、本件電気ボイラー取引は、本件電気ボイラーの設置に関する工事請負契約と、業者選定等の全体のコーディネートやプロジェクトマネジメントを含んだコンサルティング契約との混合契約と整理することが実態に即していると判断いたしました。加えて、U 社による大幅な機器納品の遅延等により、本件電気ボイラーの設置工事も大きく遅延し、A 社からの入金時期と工事完成の時期が著しく乖離してしまったこと、上記の検収確認回答書の受領及び A 社から当社に対して 7500 万円の入金があった以降においても、T 社、U 社等との折衝が頻繁に行われていることなどを考慮すると、全ての役務の提供が未だ完了しているとはいえません。

したがって、2018 年 9 月期の 7500 万円の売上げは取消し、本件電気ボイラー設置の工事完了をもって売上げを計上すべきであると判断するに至りました。

第 3 2019 年 9 月 30 日付け A 社に対する 4860 万円の会計処理について

1 検討結果

当社から A 社に対して 2019 年 9 月 30 日に入金した 4860 万円については、2019 年 9 月期において「売掛金」としていましたが、「貸付金」に訂正いたします。

2 EDI システムに関する補助金申請に関する A 社との取引

(1) 取引の概要

軽減税率補助金は、「【注意】2019 年 9 月 30 日までにレジ・システム等の導入、2019 年 9 月 30 日までに代金の支払が完了しないと補助金の交付はできません。」との条件となっており、レジ・システム等を導入した者が支払った金額に対して補助金が交付される仕組み

となっています。そのため、実際に当社から A 社に対して EDI システムを納品し、A 社から当社に対してその代金の支払が完了していることが必要となります。

3 会計処理の訂正

(1) 訂正の内容

当社から A 社に対して 2019 年 9 月期において「売掛金」としていた 4860 万円は、「貸付金」に訂正いたします。

(2) 訂正の理由

2019 年 9 月 30 日、当社から A 社に対して 4860 万円を入金した当時は、一時的な資金提供であり、即日返金される予定であったことを考慮し、A 社に対する売掛金として処理をしていました。また、A 社、B 社、V 社¹から当社に対して同日に入金された合計 4860 万円は、当該資金提供に対する返済として処理していました。

しかしながら、当該資金の実態について改めて調査したところ、以下の事情のもとでは、当該 4860 万円は、貸付金とすることが取引の実態に合致すると判断するに至りました。

当社と A 社との間において当該補助金申請を実施するとの合意に至ったのは 2019 年 9 月 27 日であり、補助金申請の締切日である 9 月 30 日が迫っていました。そのような切迫した状況にあったため、A 社において、当該 EDI システムの代金である 4860 万円を即時に調達することができなかつたため、9 月 30 日に当社から A 社に対して 4860 万円を入金したものです。

このような取引の実態を踏まえると、当社から A 社に対して入金した 4860 万円は、貸付金とすることがその実態に合致していると考えられますので、勘定科目を「売掛金」から「貸付金」に訂正いたします。

なお、当該 4860 万円について当社が「貸付金」に訂正することについては A 社に対して説明済みであり、A 社社長との間で、当該貸付金については、本件電気ボイラー取引における残額 6465 万円(2019 年 6 月 23 日付け A 社作成の注文書記載の 1 億 3965 万円から 2018 年 9 月 20 日に A 社から当社に対して入金された 7500 万円を控除した額)と併せて(計 1 億 1325 万円)、本件電気ボイラーに係る工事完了後に当社に支払われる予定であることを確認しています。

また、2020 年 1 月 23 日付け回答書 1 (6)において、2019 年 9 月期の A 社に対する売掛金 6480 万円の内訳の②については、上記のとおり、既に A 社から当社に入金されているものであるため回答が誤っており、正しくは当社から A 社に対する貸付金 4860 万円の勘定科目が誤って計上されていたものであります。

以上

¹A 社、B 社及び V 社は、いずれも A 社社長が代表取締役であり、100%株主である会社です。

別紙2 各個別会計年度の訂正の概要

(単位：千円)

	項目	訂正前	訂正後	影響額
2017年9月期	売上高	2,087,116	2,087,116	0
	営業利益	136,122	73,885	△ 62,237
	経常利益	125,089	29,903	△ 95,186
	当期純利益	133,277	77,674	△ 55,603
	純資産	1,096,895	1,041,292	△ 55,603
	総資産	2,595,243	2,539,640	△ 55,603
2018年9月期	売上高	2,038,911	1,921,461	△ 117,450
	営業利益	148,127	47,931	△ 100,196
	経常利益	129,865	35,012	△ 94,853
	当期純利益	85,890	△ 333,670	△ 419,560
	純資産	1,133,380	658,216	△ 475,164
	総資産	2,602,228	2,209,864	△ 392,364
2019年9月期	売上高	2,252,734	2,218,381	△ 34,353
	営業利益	416,662	335,163	△ 81,499
	経常利益	400,542	267,747	△ 132,795
	当期純利益	261,953	126,401	△ 135,552
	純資産	1,370,496	759,780	△ 610,716
	総資産	2,969,147	2,477,282	△ 491,865

本表は、本調査の結果、判明した修正額を要約しているが、一部の会計処理の変更に伴い、新たに認識される債権に対する貸倒引当金の設定、社会保険料の計上、税金計算等の派生的な追加修正が必要となる場合も想定される。本調査においては、それらの派生的追加修正は検討しておらず、上記金額に加味されていない。また、本調査で判明した事項以外に関しても追加修正を行っており、最終的な開示する決算数値は、上記指標と一致するものではないことに留意が必要である。なお、減損の結果は金額的重要性を踏まえて本表に反映することにした。