



2022年2月28日

各 位

会社名 レオン自動車株式会社  
代表者名 代表取締役社長 小林 幹央  
(コード番号：6272 東証第1部)  
問合せ先 常務執行役員 管理統括部長  
福田 忠男  
(TEL. 028-665-1111)

### 第三者委員会の調査報告書の受領に関するお知らせ

当社は、2022年1月6日付「第三者委員会設置に関するお知らせ」にて公表いたしましたとおり、海外連結子会社の不適切な会計処理について、当社より独立した中立・公正な社外委員のみで構成される第三者委員会を設置し調査を進めてまいりました。

本日、第三者委員会より調査報告書を受領いたしましたので下記のとおりお知らせいたします。

#### 記

#### 1. 第三者委員会の調査結果について

第三者委員会の調査結果につきましては、添付の「調査報告書」をご覧ください。

なお、当該報告書につきましては、秘密情報および個人情報保護の観点から、部分的な非開示措置を施しております。

#### 2. 今後の対応について

##### (1) 訂正報告書の提出および四半期決算短信の訂正について

当社は、第三者委員会の調査結果を受けて、2022年3月期第1四半期報告書および第2四半期報告書の訂正報告書の提出ならびに2022年3月期第1四半期決算短信、2022年3月期第2四半期決算短信の訂正を2022年3月14日(月)までに行う予定です。

##### (2) 2022年3月期第3四半期決算発表について

2022年3月期第3四半期決算短信の開示につきましては2022年3月11日(金)を予定しております。

##### (3) 再発防止策について

当社は、今回の調査報告書の結果を真摯に受け止め、第三者委員会からの提言を踏まえ、具体的な再発防止策を策定し取り組んでまいります。再発防止策につきましては、内容が確定次第、改めて公表いたします。

株主の皆様、お取引先様をはじめとして、関係者の皆様にご多大なるご心配とご迷惑をおかけいたしますこと、深くお詫び申し上げます。

以 上

2022年2月28日

レオン自動機株式会社 御中

# 調 査 報 告 書

レオン自動機株式会社第三者委員会

委員長 河野 勇 樹

委 員 紙 野 愛 健

委 員 五 十 川 裕 久

## 目次

第1	第三者委員会の設置の経緯・目的、構成・性質	1
1	第三者委員会の設置の経緯・目的	1
2	本委員会の構成・性質	1
	(1) 本委員会の構成	1
	(2) 本委員会の性質	2
	(3) 調査の目的	3
3	留意事項	3
第2	本委員会の調査の方法	5
1	本調査の実施期間	5
2	本調査の対象範囲	5
3	資料の収集、検討	5
4	ヒアリング	5
5	アンケート調査	5
6	デジタル・フォレンジック調査	6
第3	会社概要	7
1	レオン自動機の主な沿革等	7
2	レオン自動機及び連結子会社の事業の概要	7
3	オレンジベーカーリーの概要及び業績について	8
第4	調査の結果判明した事実	10
1	在庫金額（製品及び材料）の不適切な会計処理	10
	(1) 本件の事実関係の調査	10
	ア 「2021年6月末から9月末の製品の増量調整による過大計上」	12
	イ 「2021年8月及び9月における材料の不明瞭な増量調整による過大計上」	16
	ウ 「2021年9月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」	19
	(2) 件外事案の調査	19
	ア 「2021年5月末における材料の増量調整による過大計上」	20
	イ 「2021年8月末における第3工場の材料(M_978)の異常な増量調整」	22
	ウ 「2021年4月末から8月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」	23
2	在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査の実施	26
	(1) 在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査の実	

施内容 .....	26
(2) 在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査での 発見事項.....	28
3 オレンジベーカーリーにおける業務プロセス及び内部統制の状況 .....	31
(1) 月次決算に係る業務プロセス及び内部統制の状況 .....	31
(2) 棚卸資産に係る業務プロセス及び内部統制の状況 .....	31
(3) レオン自動機による子会社管理の状況.....	33
4 オレンジベーカーリー以外の子会社の経営状況及びレオンとの関係.....	34
(1) 子会社の経営に関する状況についての子会社社長に対するインタビュ ー結果 .....	34
(2) 親会社としてのレオン自動機との関係についての子会社社長に対する インタビュー結果.....	34
(3) 子会社の経営及び子会社社長からの指示についての管理責任者へのイ ンタビュー結果 .....	35
5 会計監査人のレビュー手続について.....	36
第5 四半期連結財務諸表への影響額.....	37
1 2022年3月期 第1四半期累計期間.....	37
2 2022年3月期 第2四半期累計期間.....	38
第6 原因の分析 .....	39
1 Aに財務に関する権限が集中していたこと .....	39
2 在庫管理体制が不十分であったこと.....	40
3 社内風土（レオン自動機グループにおけるオレンジベーカーリーの位置付 け・内在する売上や利益達成のプレッシャー） .....	40
4 Aを含むオレンジベーカーリーの役職員のコンプライアンス意識が低かつ たこと .....	42
5 人事上の配置 .....	43
6 オレンジベーカーリーにおける内部統制が機能しているとは言い難いこと .....	45
第7 再発防止策 .....	46
1 財務に関する権限を一人に集中させないよう職務権限を分散すること	46
2 在庫管理体制の改善.....	46
(1) 在庫アジャスト処理に係る業務プロセスと内部統制の整備.....	46
(2) OB在庫管理システムの仕様の改善.....	46
(3) 実地棚卸手続のルール遵守の徹底.....	47
3 経営陣の意識改革を始めとする企業風土の変容 .....	47
4 役員・従業員のコンプライアンスの教育.....	47
5 内部統制の再構築・強化 .....	48
第8 結びに代えて.....	49



本調査報告書においては、下表のとおり略語を用いる。下表に記載のない用語や氏名等については、最初の顕出時には正式名称を記載するが、再度の顕出時以降は適宜略するものとする。また、役職については、現在の役職にて記載することを基本とし、必要があれば当時の役職を記載する。

正式名称／内容	略称
レオン自動機株式会社	レオン自動機
ORANGE BAKERY, INC.	オレンジベーカリー
A 氏	A
B 氏	B
C 氏	C
レオン自動機の海外連結子会社であるオレンジベーカリーの在庫（製品及び材料）残高において、2021年4月以降複数回にわたって、期末在庫（製品及び材料）の過大計上を行う不適切な処理	本件
在庫や売上等を管理する基幹システム	OB システム
1999年4月から2011年10月までの間に、概算で約200万ドルにもものぼる現地採用職員による冷凍パンの在庫の不正流出事案	不正流出事案
OB システムのうち在庫を管理するシステム	OB 在庫管理システム
OB システムのうち会計を管理するシステム	OB 会計システム

## 第1 第三者委員会の設置の経緯・目的、構成・性質

### 1 第三者委員会の設置の経緯・目的

レオン自動機は、海外連結子会社であるオレンジベーカーリーの在庫（製品及び材料）残高において、2021年4月以降複数回にわたって、期末在庫（製品及び材料）の過大計上を行う不適切な処理（以下「本件」という。）がなされていたところ、レオン自動機の2022年3月期第2四半期決算手続を行う中で、オレンジベーカーリーの同第2四半期で利益が計上されているにもかかわらず、営業キャッシュ・フローが大きく赤字を計上していることに疑問を抱いたことや、2021年9月度のオレンジベーカーリーの製品在庫の報告に月ずれが生じていたこと、すなわち月末に在庫数量を増加させてレオン自動機に報告した後、月初に増加量と同じ数量の在庫が減少していたことを発見したことなどを契機として、2021年12月13日に社内調査委員会を設置し、社内調査を実施した。しかしながら、レオン自動機は、社内調査委員会の調査の結果、調査の対象範囲が広がることが想定された上、調査手法や原因分析などにつきより高度かつ客観的・中立的な判断が必要であると判断し、2022年1月6日に独立した中立かつ公正な外部専門家（弁護士及び公認会計士）のみで構成される第三者委員会（以下「本委員会」という。）の設置を決定し、その旨を公表した。

本委員会は、レオン自動機からの依頼を受け、本件の事実関係に加え、件外事案の有無の調査を実施し、それらによるレオン自動機の2022年3月期四半期連結財務諸表への影響の確定を行うとともに、原因分析及び再発防止策の提言を行なうことを目的とするものである。

### 2 本委員会の構成・性質

#### (1) 本委員会の構成

本委員会は、次に掲げる3名の委員により構成される。

委員長 河野 勇樹（弁護士 TMI 総合法律事務所）  
委員 紙野 愛健（公認会計士 紙野公認会計士事務所 所長）  
委員 五十川 裕久（米国公認会計士）

また、本委員会においては、以下9名の調査補助者が、本委員会委員の活動を補佐した。

TMI 総合法律事務所（4名）

四 方 岳 （弁護士）

宮 上 泰 明 （弁護士）

吉 岡 美 紀 （弁護士）

高 橋 和 也 （弁護士）

ごうだ国際会計事務所（1名）

合 田 潤 （公認会計士）

本多一徳公認会計士事務所（1名）

本 多 一 徳 （公認会計士）

岡本貴志公認会計士事務所（1名）

岡 本 貴 志 （公認会計士）

Two Miles 会計事務所（2名）

ロバート＝ハン （パートナー／CFO）

秋 庭 航 （米国公認会計士）

## （2）本委員会の性質

本委員会委員及び調査補助者は、レオン自動機から直接報酬を得て業務を行ったことはないことから、レオン自動機と利害関係を有するとは認められず、その選任は、日本弁護士連合会作成の「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」（2010年7月15日制定、2010年12月17日改訂）に準拠したものである。



### (3) 調査の目的

本調査の目的（調査事項）は、以下のとおりである。

- ① 本件の事実関係の調査
- ② 件外事案の調査
- ③ 上記①及び②によるレオン自動機の2022年3月期四半期連結財務諸表への影響額の確定
- ④ 本件の原因分析
- ⑤ 再発防止策の提言

### 3 留意事項

本調査及び本調査報告書は、以下の事項を前提とする点に留意されたい。

- (1) 本調査は、後記第2のとおり、限られた期間の中で、本委員会が独自に収集した資料、レオン自動機等から入手した資料及びレオン自動機等の関係者へのヒアリングなどに基づき、本調査報告書作成時までに分析、検討等した資料から確認できた内容のうち、本調査の目的に照らして指摘すべきであると考えられる点について記載しているものであって、入手した資料等から確認できた内容の全てを網羅的に記載したものではないこと
- (2) 後記第2のとおり、入手資料については、レオン自動機等から提供を受けたものであり、レオン自動機等のメールサーバや個々人のメールを独自に全て収集し精査したものではなく、限定的なものであること
- (3) 本調査において開示された資料については、以下の事項を前提としていること
  - ① 検討対象となった書類上の署名及び押印は真正になされたものであること
  - ② 写しとして開示を受けた書類は、いずれも原本の正確かつ完全な写しであること
  - ③ 本委員会がレオン自動機等に要求した資料について、レオン自動機等は、現存するすべての該当資料を正しく開示していること
- (4) 本調査報告書は、前記(1)ないし(3)のとおり前提において作成されたものであり、本調査外の資料及び関係者の供述等により本調査報告書と異なる事実が認められることを否定するものではなく、そのため、新たな事実関係が判明した場合には、本

調査報告書と異なる結論に至ることもあり得ること

- (5) 本調査及び本調査報告書作成は、レオン自動機との関係において客観的立場においてなされたものであり、かかる立場確保のために、レオン自動機その他いかなる者も本委員会委員及び調査補助者に対していかなる権利も取得せず、本委員会委員及び調査補助者に対していかなる請求も起こさず、本調査報告書を証拠、資料その他主張等の根拠として使用しないこと並びに本委員会委員及び調査補助者は、レオン自動機その他いかなる者に対しても何らの義務及び責任を負わないこと

## 第2 本委員会の調査の方法

本委員会は、本調査として、調査、検討、分析を行い、本委員会において審議を行った。当該審議については、委員長及び委員全員が会した委員会を合計で6回開催した。また、各委員及び調査補助者は、当該委員会だけでなく、個別かつ断続的に協議を行った。なお、五十川委員及びTwo Miles会計事務所に所属する調査補助者は米国在住であるため、Web会議方式又は電話等を介して、審議及び協議を行った。

具体的な本調査の方法については、以下のとおりである。

### 1 本調査の実施期間

本調査を実施した期間は、2022年1月6日から同年2月27日までである。

### 2 本調査の対象範囲

当委員会は、本件が発生したレオン自動機の海外子会社であるオレンジベーカーリーを重点として、第1の2(3)記載の調査事項に関する調査・検討を行った。

### 3 資料の収集、検討

本委員会は、レオン自動機等に対し、随時、分析・検討等が必要となると考えた資料（社内規程類、財務諸表、議事録、証憑類等）の提出を依頼し、その提出を受けて内容を分析・検討した。

また、本委員会は、これに加えて、各ヒアリング時等に関係資料の提出を求め、提供を受けた資料、その他必要に応じて独自に収集した資料についても分析・検討した。

### 4 ヒアリング

本委員会においては、別紙1（ヒアリング実施状況）のとおり、本調査報告書作成時までにレオン自動機の役員を含む関係者24名（オレンジベーカーリー以外のレオン自動機の子会社の関係者を含む。）へのヒアリングを実施した。

### 5 アンケート調査

本委員会においては、オレンジベーカーリーの管理職にある者（日本人駐在員だけでなく、米国現地採用職員も含む。）に対して、本件における期末在庫の過大計上への関与の有無、

企業文化・企業風土、コンプライアンス問題等に関するアンケートを実施し、そのアンケート調査を分析・検討した。なお、アンケート対象者は22名であり、うち20名から返答があった。当該アンケートは、日本語、英語及びスペイン語で行った。

## 6 デジタル・フォレンジック調査

本委員会は、本件の協力者（組織的な広がり）の有無の調査や正確な事実関係の解明を目的として、デジタル・フォレンジック調査を実施した。

デジタル・フォレンジックの概要については別紙2のとおりである。

## 第3 会社概要

### 1 レオン自動機の主な沿革等

レオン自動機は、1963年3月に設立された。1978年4月、オレンジベーカリーをレオン自動機の子会社として、米国カリフォルニア州に設立した。

その後、1985年11月、株式公開を果たし、1987年2月には東京証券取引所市場第二部に、1989年9月に、同第一部に上場を果たした。

レオン自動機の、2021年6月30日提出の有価証券報告書記載の連結子会社の状況は下表のとおりである。

名称	住所	資本金又は出資金 (千円)	主要な事業の内容	議決権の 所有割合	関係内容
レオンUSA※	米国カリフォルニア州	9,000,000 US\$	食品加工機械の 販売	100%	当社商品の販売 役員の兼任1名、 出向社員8名
レオンヨーロッパ ※	ドイツ連邦共和国 デュッセルドルフ市	3,000,000 €	食品加工機械の 販売	100%	当社商品の販売 出向社員8名
(株)レオンアル ミ	栃木県下野市	75,000,000 円	アルミ鋳物の 製造販売	100%	役員の兼任1名、 出向社員1名
オレンジベーカ リー※	米国カリフォルニア 州	15,200,000 US\$	パン・菓子の 製造販売	100%	当社商品の購入、 役員の兼任2名、 出向社員7名
(有)ホシノ天然 酵母パン種	東京都町田市	95,000,000 円	天然酵母パン 種の製造販売	100%	出向社員2名

※特定子会社に該当

上記連結子会社のうち、レオンヨーロッパ及びオレンジベーカリーについては、それぞれの売上高が、連結売上高に占める割合の10%を超えている。

### 2 レオン自動機及び連結子会社の事業の概要

レオン自動機では、主として食品加工機械の開発・製造・販売事業のほか、食品の製造販売事業を行っている。

製造販売を行う食品加工機械としては、万能自動包あん機等の食品形成機や製パンラインなどがある。食品加工機械の製造・販売事業は、日本国内においてはレオン自動機と株式会社レオンアルミが、北米・南米地域においてはレオンUSAが、ヨーロッパにおいてはレオンヨーロッパが、アジアにおいてはレオン自動機が、それぞれ主に担当している。

また、製造販売を行う食品としては、日本国内においては、天然酵母パン種、北米・南米

においてはクロワッサンや冷凍ロールイン生地等の高加工度冷凍食品等がある。食品の製造販売事業は、日本国内においては、有限会社ホシノ天然酵母パン種が、北米・南米地域においてはオレンジベーカリーが主に担当している。

### 3 オレンジベーカリーの概要及び業績について

オレンジベーカリーは、1978年4月に、レオン自動機が開発した包あん技術を応用してクロワッサンを製造する機械を米国で販売することを目的に、モデルプラントとして米国カリフォルニア州にレオン自動機の100%出資子会社として設立された。現在では米国カリフォルニア州に3工場、ノースカロライナ州に1工場があり、全米及び南米各地にクロワッサン、パイ、ペストリー等の冷凍生地を販売している。

第1工場（OB1：本社工場）はオレンジベーカリー設立と同時に米国カリフォルニア州で操業を開始した。主にパイ製品を生産しているため、保有する原材料等はショートニングやフィリングの在庫が多い。主な顧客は、米国西海岸のスーパーマーケットチェーンやレストランチェーン等である。

第2工場（OB2：アーバイン東工場）は、1985年に米国カリフォルニア州第1工場から南へ乗車で15分の場所で操業を開始した。主としてデニッシュペストリーやフィリング入りのクッキーを全米各地向けに生産しているため、保有する原材料等はフィリング類やマーガリンなどの油脂の在庫が多い。主な顧客は、全米各地のスーパーマーケットチェーンやレストランチェーン等である。

第3工場（OB3：シャーロット工場）は、1988年に米国ノースカロライナ州で操業を開始した。この工場は、解凍せずにオーブンで焼成ができ、長期保存が可能なクロワッサンやパイ、チャバタなどのブレッドを生産するオレンジベーカリーの最大規模の工場である。保有する原材料等の特徴としてフィリング類や油脂類全般の在庫が多い。主な顧客は、米国東海岸のスーパーマーケットチェーンやレストランチェーン等である。

第4工場（OB4：パーカー工場）は、2001年2月に米国カリフォルニア州の第1工場から南へ乗車で15分の場所で操業を開始した。製パン業界へレオンVMラインの認知度を高めるための役割を終え、現在では主に成型冷凍のクロワッサンを生産している。そのため保有する原材料はバターやショートニングなどの油脂類の在庫が多い。主な顧客は、米国西海岸のスーパーマーケットチェーンやレストランチェーン等である。

オレンジベーカリーでは、米国のみならず南米にも顧客を拡大し、クロワッサンやデニッシュに加えそれぞれの国の伝統的なパンやクッキー等の製品を販売している。

オレンジベーカーリーの第 57 期から第 59 期までの業績は、以下のとおりである。

【57 期】（2018 年 4 月 1 日から 2019 年 3 月 31 日）

- ① 売上高 : 6,789,399 千円（レオン自動機全体の売上高の約 23.8%）
- ② 経常利益 : 22,035 千円
- ③ 純利益 : 17,973 千円
- ④ 純資産額 : 4,532,857 千円
- ⑤ 総資産額 : 5,387,882 千円

【58 期】（2019 年 4 月 1 日から 2020 年 3 月 31 日）

- ① 売上高 : 6,471,702 千円（レオン自動機全体の売上高の約 24.1%）
- ② 経常利益 : 359,598 千円
- ③ 純利益 : 269,499 千円
- ④ 純資産額 : 4,714,394 千円
- ⑤ 総資産額 : 5,433,328 千円

【59 期】（2020 年 4 月 1 日から 2021 年 3 月 31 日）

- ① 売上高 : 5,741,645 千円（レオン自動機全体の売上高の約 25.8%）
- ② 経常利益 : 100,898 千円
- ③ 純利益 : 85,245 千円
- ④ 純資産額 : 4,774,136 千円
- ⑤ 総資産額 : 5,584,174 千円

## 第4 調査の結果判明した事実

### 1 在庫金額（製品及び材料）の不適切な会計処理

本委員会では、(1)「本件の事実関係の調査」として、社内調査委員会が把握した不適切な会計処理の手法及びそれにより影響を受けた金額について検証するとともに、(2)「件外事案の調査」として、本委員会が新たに調査を必要であると判断したオレンジベーカーリーの在庫に係る本件以外の事案についての検証を行った。

#### (1) 本件の事実関係の調査

本件の事実関係の調査を行うにあたり、まず本件発生当時のオレンジベーカーリーにおける在庫（製品及び材料）の月次決算処理の方法を明確にする。

オレンジベーカーリーにおいては、「OBシステム」と呼ばれる在庫や売上等を管理する基幹システム（以下「OBシステム」という。）が導入されている。OBシステムを使って、オレンジベーカーリーが管理する各工場の在庫管理や会計処理が一括して行われる<sup>1</sup>。

オレンジベーカーリーにおける製品及び材料の在庫管理は、1999年4月から2011年10月までの間に、概算で約200万ドルにもものぼる現地採用職員による冷凍パンの在庫の不正流出事案（以下「不正流出事案」という。）が発生したことから、当面の間、月末に月次の棚卸を実地で行うこととされた。

しかし、オレンジベーカーリーは、2018年7月に新たなOBシステムを導入した頃から、製品在庫に関しては、同じ製品であっても消費期限ごとに細分化した上で在庫管理をしなければならなくなるなど複雑化し労力がかかる一方、計数ミスが多発したことや、製品在庫は各工場間で頻繁に流通していたため、同じ製品を二重に在庫に数えてしまうおそれがあり、正確に製品在庫を管理するには生産自体を止めなければならないなど極めて非効率であったことから、製品在庫については月次に約120種類ある製品在庫の中から5種類をサンプルとして抽出して<sup>2</sup>実地で棚卸を行うこととし、半期に1回（毎年3月末日と9月末日）製品在庫全てについて実地で棚卸を行うこととした。

なお、材料在庫と製品在庫の在庫管理に関する月次のプロセスフロー<sup>3</sup>は、以下のとおりとされていた。

まず、各工場の棚卸カウント担当者が実地棚卸を行い、棚卸カウントリストに数量を記載

<sup>1</sup> OBシステムのうち在庫を管理するシステムを以下「OB在庫管理システム」といい、会計を管理するシステムを以下「OB会計システム」という。

<sup>2</sup> サンプルの抽出は、同じ製品在庫に偏らないようにしていた一方、回転率の高い製品在庫が多く抽出するようにされていた。

<sup>3</sup> OB-UI04-020 在庫管理（月次棚卸）と記載されたプロセスフロー及び文書識別欄にOB-UI04-020と記載された業務記述一覧等による。



する。次に、各工場の棚卸入力担当者が、棚卸カウントリストに記載された数量に基づき、在庫の数量をOB在庫管理システムに入力する。その際、各工場の棚卸入力担当者が棚卸カウントリストに記載された数量とOB在庫管理システム上に表示される在庫数に大きな差異（1パレット以上の差異）がないかを確認する。大きな差異があれば棚卸カウント担当者による再調査が行われ、差異が生じた原因も調査した上で管理責任者に報告を行う必要がある。管理責任者により最終的な実地棚卸数量の確認がなされ、承認（Post 処理）が行われることで在庫管理システムに実地棚卸数量が反映される。その後、棚卸入力担当者によりインベントリーリストが出力され、管理責任者の確認を経た上で、会計担当者によりOB会計システムへの入力が行われる。管理責任者はOB会計システムへの入力内容を確認し承認（Post 処理）を行うことで会計上の月末棚卸高が確定する。

また、製品在庫も材料在庫も、管理責任者による承認により確定するが、管理責任者の唯一の上長であるオレンジベーカーリー社長による承認プロセスは存在せず、確定した月次決算がオレンジベーカーリー社長に報告される際にも月次決算における基礎資料が添付されることはなく、オレンジベーカーリー社長が在庫管理を含む月次の決算過程に関与することはない。

製品在庫の棚卸のプロセスフローは以上のとおりであるが、実際には、本件当時、インベントリーリストの出力等は管理責任者であるAが行っていた。

また、Aは、OB在庫管理システムに在庫数量が入力され承認処理がなされた後であっても、改めて在庫の数量を調整することができるアジャスト権限も有しており、OB在庫管理システムへの在庫数量の入力と入力情報の確定後に、オレンジベーカーリーの財務情報の基礎となるインベントリーリストの在庫数を自在に変更することができた。

このような在庫管理体制の下で社内調査委員会が把握していたオレンジベーカーリーの在庫に関する不適切な会計処理は以下のアからウまでのとおりである。本委員会は、本件の事実関係の調査として、オレンジベーカーリーにおける在庫金額の過大計上についてレオン自動機経理担当者らにヒアリングを実施したほか、関連資料を入手・調査した結果、同様に以下のアからウの事実を認めた。

## ア 「2021年6月末から9月末の製品の増量調整による過大計上」

Aは、2021年6月末日から9月末日までの月次決算処理において、OB在庫管理システム上、第1工場（OB1）、第2工場（OB2）及び第3工場（OB3）の月末製品在庫数量を月末日付で増加させ、その増加調整した月末製品在庫残高をOB会計システムに反映させて、その直後に増加させた同じ数量を同日付で減額調整する処理を行っていた。この製品の減額調整については、OB在庫管理システム上の在庫残高が調整されたままの状態、または翌月で減額調整を実施したりすると、月末時点の製品在庫数量が異常に多い数量になったり、翌月の生産計画に影響が出たりすることで不正な調整が発覚することを避けるために実施したものと考えられる。

OB在庫管理システムでは、アジャスト処理に際して「Batch Number」欄に何も記載しなければその処理の実施者名（User ID）が「Batch Number」欄に自動で表示される一方、「Batch Number」欄に何らかの文字列を記載すれば、その記載情報のみが記録として残り、処理実施者名（User ID）は一切記録に残らない仕様である。Aは、通常業務で調整が必要な場合も、調整対象在庫が所在する工場ラインごとに、「ADJOB1」、「ADJOB2」、「ADJOB3」、「ADJOB4」、「ADJOB5」といったBatch Numberを独自に割り振り、それらを「Batch Number」欄に記載して調整していたところ、本件不正調整の際にもそのようなBatch Numberを使用したことから、不正なアジャスト処理の実施者がAであるとは容易には判明しない状況となっていた。OB在庫管理システムの製品の受払リストから当該事案のアジャスト処理を集計した金額については、下記の表のとおりであり、A本人が意図的にこの調整を行ったことが認められ、在庫の過大調整に関する月次の累計金額は、2,155,240\_USDとなっている。

2021年6月末の製品在庫調整

Item Number	製品種別	数量 (ケース)	単価 (USD)	金額(USD)	工場	取引 日付	Batch Number	会計上の 処理
3077	3.7oz NSA Cherry Turnover	2,000	20.02	40,040	OB1	2021/ 6/30	ADJOB1	6月決算で 過大計上
259	3.9oz Danish Twist	2,000	28.79	57,580	OB2		ADJOB2	
		<b>4,000</b>		<b>97,620</b>				
3077	3.7oz NSA Cherry Turnover	▲ 2,000	20.02	▲ 40,040	OB1	2021/ 6/30	ADJOB1	7月決算で 取消
259	3.9oz Danish Twist	▲ 2,000	28.79	▲ 57,580	OB2		ADJOB2	
		<b>▲ 4,000</b>		<b>▲ 97,620</b>				

2021年7月末の製品在庫調整

Item Number	製品種別	数量 (ケース)	単価 (USD)	金額(USD)	工場	取引 日付	Batch Number	会計上の 処理		
1214	3.5oz Sugared Strawberry Turnover	4,000	17.04	68,160	OB1	2021/ 7/31	ADJOB1	7月決算で 過大計上		
1539	3oz Palmier	3,000	20.90	62,700						
3077	3.7oz NSA Cherry Turnover	4,000	20.02	80,080						
5255	3.5oz Sugared Strawberry Cheese Strudel	4,000	23.77	95,080						
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	3,000	28.51	85,530	OB2		2021/ 7/31		ADJOB2	7月決算で 過大計上
259	3.9oz Danish Twist	3,000	28.79	86,370						
2699	3.8oz Natural Almond Filled Croissant	3,000	21.52	64,560						
2934	3.8oz Blueberry Cheese Butter Croissant	3,000	22.38	67,140						
		<b>27,000</b>		<b>609,620</b>						
1214	3.5oz Sugared Strawberry Turnover	▲ 4,000	17.04	▲ 68,160	OB1	2021/ 7/31		ADJOB1	8月決算で 取消	
1539	3oz Palmier	▲ 3,000	20.90	▲ 62,700						
3077	3.7oz NSA Cherry Turnover	▲ 4,000	20.02	▲ 80,080						
5255	3.5oz Sugared Strawberry Cheese Strudel	▲ 4,000	23.77	▲ 95,080						
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	▲ 3,000	28.51	▲ 85,530	OB2		2021/ 7/31	ADJOB2		8月決算で 取消
259	3.9oz Danish Twist	▲ 3,000	28.79	▲ 86,370						
2699	3.8oz Natural Almond Filled Croissant	▲ 3,000	21.52	▲ 64,560						
2934	3.8oz Blueberry Cheese Butter Croissant	▲ 3,000	22.38	▲ 67,140						
		<b>▲ 27,000</b>		<b>▲ 609,620</b>						

2021年8月末の在庫調整

Item Number	製品種別	数量 (ケース)	単価 (USD)	金額(USD)	工場	取引 日付	Batch Number	会計上の 処理
1367	3.7oz Sugared Cherry Turnover	1,000	15.76	15,760	OB1	2021/ 8/31	ADJOB1	8月決算で 過大計上
1539	3oz Palmier	5,000	20.90	104,500				
2579	3.1oz 4.5 × 4.5 Danish Square	2,000	22.76	45,520	OB2		ADJOB2	
2580	3.0oz 50% Butter Danish Snail	2,000	21.51	43,020				
2581	2.5oz 50% Butter Danish Snail	3,000	25.52	76,560				
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	2,000	28.51	57,020				
259	3.9oz Danish Twist	3,000	28.79	86,370				
4391	4.5oz Raspberry Filled Cookie	1,000	20.14	20,140	OB3		ADJOB5	
15301	4.0oz Sugared Guava Cheese Turnover(NC)	2,000	19.44	38,880				
271168	1.3oz Mini Croissant(50%Margarine&50% Butter)	3,000	23.86	71,580			ADJOB3	
3831	FTO 3.25oz Butter Croissant(Pinched)(NC)	3,000	24.71	74,130				
63811	FTO 1.25oz Butter Croissant(NC)	2,000	22.58	45,160				
		<b>29,000</b>		<b>678,640</b>				
1367	3.7oz Sugared Cherry Turnover	▲ 1,000	15.76	▲ 15,760	OB1	2021/ 8/31	ADJOB1	9月決算で 取消
1539	3oz Palmier	▲ 5,000	20.90	▲ 104,500				
2579	3.1oz 4.5 × 4.5 Danish Square	▲ 2,000	22.76	▲ 45,520	OB2		ADJOB2	
2580	3.0oz 50% Butter Danish Snail	▲ 2,000	21.51	▲ 43,020				
2581	2.5oz 50% Butter Danish Snail	▲ 3,000	25.52	▲ 76,560				
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	▲ 2,000	28.51	▲ 57,020				
259	3.9oz Danish Twist	▲ 3,000	28.79	▲ 86,370				
4391	4.5oz Raspberry Filled Cookie	▲ 1,000	20.14	▲ 20,140	OB3		ADJOB5	
15301	4.0oz Sugared Guava Cheese Turnover(NC)	▲ 2,000	19.44	▲ 38,880				
271168	1.3oz Mini Croissant(50%Margarine&50% Butter)	▲ 3,000	23.86	▲ 71,580			ADJOB3	
3831	FTO 3.25oz Butter Croissant(Pinched)(NC)	▲ 3,000	24.71	▲ 74,130				
63811	FTO 1.25oz Butter Croissant(NC)	▲ 2,000	22.58	▲ 45,160				
		<b>▲ 29,000</b>		<b>▲ 678,640</b>				

2021年9月末の在庫調整

Item Number	製品種別	数量 (ケース)	単価 (USD)	金額(USD)	工場	取引 日付	Batch Number	会計上の 処理
2166	3.7oz Natural Almond Danish Bear Claw	2,000	20.20	40,400	OB2	2021/ 9/30	ADJOB2	9月決算で 過大計上
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	3,000	28.51	85,530				
259	3.9oz Danish Twist	2,000	28.79	57,580				
2699	3.8oz Natural Almond Filled Croissant	2,000	21.52	43,040				
2934	3.8oz Blueberry Cheese Butter Croissant	2,000	22.38	44,760				
4051	Jam Susan Cookie	3,000	19.75	59,250				
2510-3	1.25oz Premium Butter Croissant	2,000	23.50	47,000	OB3		ADJOB3	
3189	15x23" Butter Croissant Sheet	2,000	34.97	69,940			ADJOB5	
5301	4.0oz Sugared Guava Turnover(NC)	3,000	21.22	63,660				
53599	15"x23" Puff Block (NC)	3,000	25.94	77,820				
5530	3.7oz Sugared Strawberry Cheese Turnover (NC)	3,000	21.38	64,140				
5593	Triple fold 15lbs Dough Block (NC)	2,000	36.06	72,120				
5707	3.7oz Raspberry Turnover GF (NC)	2,000	22.06	44,120				
		<b>31,000</b>		<b>769,360</b>				
2166	3.7oz Natural Almond Danish Bear Claw	▲ 2,000	20.20	▲ 40,400	OB2	2021/ 10/6	ADJOB2	10月決算で 取消
2582	1.25oz 50% Butter Danish Snail	▲ 3,000	28.51	▲ 85,530				
259	3.9oz Danish Twist	▲ 2,000	28.79	▲ 57,580				
2699	3.8oz Natural Almond Filled Croissant	▲ 2,000	21.52	▲ 43,040				
2934	3.8oz Blueberry Cheese Butter Croissant	▲ 2,000	22.38	▲ 44,760				
4051	Jam Susan Cookie	▲ 3,000	19.75	▲ 59,250				
2510-3	1.25oz Premium Butter Croissant	▲ 2,000	23.50	▲ 47,000	OB3		ADJOB3	
3189	15x23" Butter Croissant Sheet	▲ 2,000	34.97	▲ 69,940			ADJOB5	
5301	4.0oz Sugared Guava Turnover(NC)	▲ 3,000	21.22	▲ 63,660				
53599	15"x23" Puff Block (NC)	▲ 3,000	25.94	▲ 77,820				
5530	3.7oz Sugared Strawberry Cheese Turnover (NC)	▲ 3,000	21.38	▲ 64,140				
5707	Triple fold 15lbs Dough Block (NC)	▲ 2,000	22.06	▲ 44,120				
5593	3.7oz Raspberry Turnover GF (NC)	▲ 2,000	36.06	▲ 72,120				
		<b>▲ 31,000</b>		<b>▲ 769,360</b>				

調整金額累計 2,155,240

上記の製品の月末在庫金額の過大計上による財務数値への影響額は、2022年3月期第1四半期累計期間では、製品の過大計上及びその結果としての売上原価の減少（すなわち利益の過大計上）が97,620\_USDとなっている。また、2022年3月期第2四半期累計期間に与える影響としては、2021年6月末日、同年7月末日及び同年8月末日の製品の過大計上は翌月の初めに取消処理が行われているため、2021年9月末日分のみが財務数値への影響額となる。その金額は、製品の過大計上及びその結果としての売上原価の減少（すなわち利益の過大計上）が769,360\_USDとなっている。

## イ 「2021年8月及び9月における材料の不明瞭な増量調整による過大計上」

オレンジベーカーリー第1工場(OB1)の材料「M\_510 Unbleached Flour」、「M\_587 Shortening」について、2021年8月31日及び同年9月2日付で不適切な在庫調整が入力された結果、「M\_510 Unbleached Flour」の2021年8月末日及び9月末日の数量、「M\_587 Shortening」の2021年9月末日の数量が過大に計上されている。この数量の過大計上を調整する減額調整が、2021年10月5日付で行われている。材料ごとの不適切な調整の内容は下記のとおりである。

「M\_510 Unbleached Flour」については、2021年8月末日以降、以下のような調整が行われている。

### M\_510 Unbleached Flour

No.	在庫管理システム上の日付	実際の入力日時 (ア)	インベントリリスト の出力日付	アジャスト重量 (lbs)	(ア)時点での 材料在庫高 (lbs)	2021年8月31日付 でのインベントリ リスト上の 材料在庫高(lbs)	処理の実施者	処理の目的
①	2021/9/2	2021/9/2 11:06	2021/9/3 13:59	220,383	234,369		ADJOB01 :実施者不明	不明
②	2021/8/31	2021/9/3 13:52		▲ 139,111	35,000	▲ 185,383	棚卸入力担当者	棚卸差額の修正
③	2021/8/31	2021/9/3 13:58		535,383	570,383	350,000	A	棚卸処理担当者の 調整の修正
④	2021/9/30	2021/10/5 11:54	2021/10/5 11:54	▲ 0	580,454		特定できず	棚卸差額の調整
⑤	2021/10/31	2021/11/3 14:01		▲ 548,081	59,100		棚卸入力担当者	棚卸差額の調整

まず、2021年9月2日にOB在庫管理システム上の同日付で、実施者及び処理の目的が不明である上記No. ①の増量調整220,383\_lbsが入力された。そのため、同年9月3日に棚卸入力担当者が実地棚卸データを入力する時点のOB在庫管理システム上の残高が174,110\_lbsであったため、上記No. ②の実地棚卸数量35,000\_lbsに合わせるために▲139,111\_lbsの調整が行われた。この調整により2021年8月末日付でのインベントリリストの在庫数量が大幅なマイナス残となったため、Aが実地棚卸数量35,000\_lbsに調整す

るため上記 No. ③の 535, 383lbs の増量調整を行い、その直後にインベントリーリストが出力された（約 1 分半後）。ただし、本来あるべき数量としての実地棚卸数量 35, 000\_lbs に調整するためには、220, 383\_lbs の増量調整をすべきところ、8 月末日残高が上記 No. ③の 350, 000\_lbs になるような調整が行われている。

その結果、 $(350, 000\_lbs - 35, 000\_lbs) \times 0.27USD/lbs = 85, 050\_USD$  の材料金額が 2021 年 8 月末日時点で過大となっている。2021 年 9 月末日においては、上記 No. ①及び No. ③の調整の影響を受けたことにより、インベントリーリストの数量が 580, 454\_lbs となり、実地棚卸数量 18, 500\_lbs との差額  $(580, 454\_lbs - 18, 500\_lbs) \times 0.27USD/lbs = 151, 728\_USD$  の材料金額が過大となっている。この過大な残高は、本来であれば 2021 年 10 月 5 日における棚卸入力担当者による 2021 年 9 月末日における実地棚卸データの入力時点で正しい実地棚卸数量に減額されるべきであったものの、上記 No. ④のように減少させる処理が適切に行われなかったため、2021 年 9 月末時点の在庫残高が過大のまま計上されてしまっている。これらの一連の処理について、A は No. ③の調整を行ったのは認めたが、実地棚卸結果の反映後の残高を 350, 000\_lbs としたのは、35, 000\_lbs とすべきところ、「0」を一つ多く認識間違いをしたのであって、意図的に在庫数量を増額させるものではなかったと説明している。他方で、上記 No. ①の調整については自分が実施したものではないと説明している。上記 No. ①の調整は「ADJOB01」という Batch Number が使用されており、この Batch Number は A が上記（1）アの製品在庫の不正な調整を行った際に使用していたものと同一であることなどの状況証拠からは、上記 No. ①及び No. ④の双方により完結する在庫過大計上を故意に行った人物がいるとすれば、それは現状 A 以外には容易に考えられない。しかしながら、厳しい時間的制約から、本委員会の調査では、上記 No. ①の増加調整及び上記 No. ④の過少調整により完結する一連の調整を故意に行った人物を特定できなかった。

「M\_587 Shortening」については、2021 年 8 月末以降、以下のような調整が行われている。

**M\_587 Shortening**

No.	在庫管理システム上の日付	実際の入力日時 (ア)	インベントリーリスト の出力日付	アジャスト重量 (lbs)	(ア)時点での 材料在庫高 (lbs)	2021年8月31日付 でのインベントリー リスト上の 材料在庫高 (lbs)	処理の実施者	処理の目的
①	2021/9/2	2021/9/2 10:53		123,795	127,299		ADJOB01 :実施者不明	不明
②	2021/8/31	2021/9/3 13:52	2021/9/3 13:59	▲ 25,772	61,450	▲ 62,345	棚卸入力担当者	棚卸差額の修正
③	2021/8/31	2021/9/3 13:59		123,795	185,245	61,450	A	棚卸処理担当者の 調整の修正
④	2021/9/30	2021/10/5 11:54	2021/10/5 11:54	▲ 1	219,209		特定できず	棚卸差額の調整
⑤	2021/10/31	2021/11/3 14:01		▲ 127,279	67,550		棚卸入力担当者	棚卸差額の調整

「M\_510 Unbleached Flour」と同様、2021年9月2日に、OB在庫管理システム上の同日付で、実施者及び処理の目的が不明である上記①の増量調整 123,795\_lbs が入力された。そのため、同年9月3日に棚卸処理の担当者が実地棚卸データを入力する時点のOB在庫管理システム上の残高との差額に合わせるため上記 No. ②の▲25,772\_lbs の調整が行われた。この調整により2021年8月末日付でのインベントリーリストの在庫数量がマイナス残となったため、上記 No. ③の実地棚卸数量 61,450\_lbs に調整するため 123,795\_lbs の増量調整が行われ、その直後にインベントリーリストが出力された（6秒後）。この過大な残高は、本来であれば2021年10月5日における棚卸入力担当者による2021年9月末日における実地棚卸データの入力時点で正しい実地棚卸数量に減額されるべきであったものの、上記 No. ④のように減少させる処理がほとんど行われなかったため、2021年9月末時点の在庫残高が過大のまま計上されてしまっている。これらの一連の処理についてもAは、上記 No. ①の調整については自分が実施したものではないと説明している。ただし、「M\_510 Unbleached Flour」と同様の事情により、本委員会の調査では、厳しい時間的制約から、上記 No. ①の増加調整及び上記 No. ④の過少調整により完結する一連の調整を故意に行った人物を特定できなかった。

上記の不適切な会計処理の結果、「M\_510 Unbleached Flour」については、棚卸担当者の調整の修正の誤り（No. ③）により 85,050\_USD  $((350,000\_lbs - 35,000\_lbs) \times 0.27USD/lbs)$  の材料金額が2021年8月末日時点で過大計上となっている。2021年9月末日においては、上記 No. ①及び No. ③の調整の影響を受けたこと及び上記 No. ④で実地棚卸数量に修正されなかったことにより、インベントリーリストの数量が 580,454\_lbs となり、実地棚卸数量 18,500\_lbs との差額  $(580,454\_lbs - 18,500\_lbs) \times 0.27USD/lbs = 151,728\_USD$  の材料金額が2021年9月末日時点で過大計上となっている。

「M\_587 Shortening」については、「M\_510 Unbleached Flour」と異なり、2021年8月末日の数量は実地棚卸数量と一致しているため財務数値に与える影響はない。2021年9月末日においては、上記 No. ①の調整の影響を受けたこと及び上記 No. ④で実地棚卸数量に修正されなかったことにより、インベントリーリストの数量が 219,209\_lbs となり、実地棚卸数量 92,950\_lbs との差額  $(219,209\_lbs - 92,950\_lbs) \times 0.91USD/lbs = 114,896\_USD$  の材料金額が2021年9月末日時点で過大計上となっている。

Item Number	製品種別	Inventory Report 数量 (lbs)	実地棚卸による 数量 (lbs)	数量差額 (lbs)	単価 (USD)	計上差額 (USD)
M_510	Unbleached Flour	580,454	18,500	561,954	0.27	151,728
M_587	TFF Shortening(ACH)	219,209	92,950	126,259	0.91	114,896
					合計金額	266,623



## ウ 「2021年9月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」

2021年9月末日について实地棚卸後に会計帳簿へ取り込まれたインベントリーリストの数量と、实地棚卸による材料カウントリスト数量に差異が生じている。この内容については以下の表のとおりである。

9月 材料				内訳	
工場	会計システム計上額 (USD)	实地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	不明瞭な調整に よる差異 (1)イ	左記以外の差額
OB1	754,840	465,014	289,826	266,623	23,203
OB2	630,415	668,554	▲ 38,139	0	▲ 38,139
OB3	1,065,911	864,973	200,938	0	200,938
OB4	467,513	460,328	7,185	0	7,185
材料全工場合計	2,918,679	2,458,869	459,810	266,623	193,187

本委員会では、厳しい時間的制約から、この差異の発生原因を究明するには至らなかったが、实地棚卸金額が会計帳簿に適切に反映されていない事実は財務報告に係る内部統制上の不備に該当する可能性があると考えられるため、レオン自動機とオレンジベーカーでは工場ごと及び材料種類ごとに差異の金額、要因を継続して調査する必要があるものと思料する。なお、当該原因の帳簿残高と实地棚卸による在庫金額との差額 459,810\_USD の中には、前記(1)イ「2021年8月及び9月における材料の不明瞭な増量調整による過大計上」266,623\_USD が含まれており、その金額を除いた金額をこの事案による影響額と認識することとする。すなわち本事案による影響額は材料の過大計上 193,187\_USD である<sup>4</sup>。

### (2) 件外事案の調査

次に、オレンジベーカーの在庫に係る件外事案についても検証を行った。

まず、製品及び材料それぞれの単価及び数量について不適切な会計処理に結び付く調整がないかどうかを検討した。

在庫の単価の検証は、材料についてはOB在庫管理システム上で受払実績に基づいて計算され意図的に調整ができない仕組であることから、製品について検証を行った。製品単価の変更履歴についてOB在庫管理システムより「Cost Change History」を出力し、Aが変更を

<sup>4</sup> 2021年9月30日付の最終確定後のInventory Reportの金額は調査日現在、OB在庫管理システムの制約上、出力することができない。したがって影響額の算定にあたって、あるべき材料の金額はすでに出力済みのInventory Reportの単価と材料カウントリスト数量により算定されている。

実施したと考えられるデータについて抽出して変更前の単価と変更後の単価の増減率を計算し、異常な変更がないかどうか根橋氏へヒアリングを行い、検討した結果、製品の単価の調整については異常なものは発見されなかった。

在庫の数量調整については、OB 在庫管理システムの製品及び材料の受払リストのアジャスト処理 (Document type が「Adjustment」の取引)、特に A が実施又は実施者が特定できないようにされた Batch Number が「ADJOB01~05 及び ADJM\_600」について、(1) アと同様の調整、多額の調整、月末の調整等の一定の条件を設定し、その条件に該当した Item の受払データの通査等により検証を実施した。その結果、後記 (2) ア「2021 年 5 月末における材料の増量調整による過大計上」及び (2) イ「2021 年 8 月末における第 3 工場の材料 (M\_978) の異常な増量調整」での発見事項 (これについては後述する) を除き、異常と思われる数量調整による不適切な会計処理は発見されなかった。

#### ア 「2021 年 5 月末における材料の増量調整による過大計上」

前述のアジャスト処理の検証の結果、オレンジベーカーリーの第 2 工場 (OB2) において、2021 年 5 月末の材料のうち 6\_Item について増量調整による過大計上が行われていたことが発見された。調整の方法は、製品の在庫の調整と同様の方法、すなわち、インベントリーリストでの在庫の増加調整を行い、OB 会計システムに入力後、直ちにインベントリーリストで増加調整した在庫数量を減少させる処理により行われていた (上記 (1) ア参照)。

2021年5月末の材料在庫調整

Item Number	製品種別	重量 (lbs)	単価 (USD)	金額 (USD)	工場	取引日付	Batch Number	会計上の処理
M_506	Dry Milk	10,000	1.71	17,100	OB2	2021/5/31	ADJOB2	5月決算で 過大計上
M_510	Unbleached Flour	50,000	0.22	11,000				
M_523	S-500 Green A+	10,000	1.50	15,000				
M_544	Amond Paste	5,000	3.89	19,450				
M_571	Unsalted Butter	10,000	2.14	21,400				
M_649	B.M. Chocolate	10,000	2.57	25,700				
		95,000		109,650				
M_506	Dry Milk	▲ 10,000	1.71	▲ 17,100	OB2	2021/5/31	ADJOB2	6月決算で 取消
M_510	Unbleached Flour	▲ 50,000	0.22	▲ 11,000				
M_523	S-500 Green A+	▲ 10,000	1.50	▲ 15,000				
M_544	Amond Paste	▲ 5,000	3.89	▲ 19,450				
M_571	Unsalted Butter	▲ 10,000	2.14	▲ 21,400				
M_649	B.M. Chocolate	▲ 10,000	2.57	▲ 25,700				
		▲ 95,000		▲ 109,650				

この処理については、A は意図的に調整したことを認め、2021年5月から材料費と運送費が高騰し、オレンジベーカリー全体の利益が大幅に減少し始めたために、何とかしないとイけないと考え、利益を維持するような操作をした旨の回答を得ている。

社内調査委員会の調査時において、当初 A 本人は材料在庫の調整を行ったことを認めていなかった。その理由として、製品在庫調整の方が金額は大きくインパクトがあり、記憶に残っていたこと、また、材料は、毎月実地棚卸を行っているために、不正操作することが難しいが、その点製品については年に2回（毎年9月末日と3月末日）であるため、材料と比較して発覚しにくいという考えもあったためとの回答を得ている。当該事案により2021年5月末日の材料残高が109,650\_USD 過大計上されている。この金額は2022年3月期第1四半期累計期間には影響を与えていないが、当初の「製品」の調整を2021年6月より実施し始めたとの当初の説明と比べて、より早い段階から「材料」についても数量調整処理を実施していたことが判明した。

## イ 「2021年8月末における第3工場の材料(M\_978)の異常な増量調整」

Item Number	材料種類	数量(lbs)	単価(USD)	金額(USD)	工場	帳簿日付	Batch Number	Reason Code
M_978	Intens Fresh 2-40(NC)	20,000	5.25000	105,000	OB3	2021/8/31	ADJOB3	15.END OF MONTH (月末棚卸調整)

前述のアジャスト処理の検討の結果、2021年8月末日におけるオレンジベーカーリー第3工場(OB3)の材料(M\_978)に多額の増量調整が発見された。

材料については、前述の(1)ウに記載のとおり、2021年9月末日に材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上があったことから、このItemについても検証を行った。当事案の調整は、OB在庫管理システム上の日付は2021年8月31日であるが、その処理が同年9月3日に行われた一方、OB会計システムに取り込むためのインベントリーリストは同月1日に出力されていたため、OB会計システムの2021年8月末日残高にはこの調整は反映されていなかった。

これらの概要については以下の表のとおりである。

第3工場のM_978						OB3全体	
	Inventory Report 数量(lbs)	实地棚卸による 数量(lbs)	数量差額 (lbs)	単価 (USD)	計上差額額 (USD)	過大計上額 (USD)	参照箇所
8月	0	20,000	▲ 20,000	5.25	▲ 105,000	70,719	(2)ウ 図表
9月	19,578	550	19,028	5.25	99,897	200,938	(1)ウ 図表

上記のインベントリーリストと实地棚卸数量の集計結果に大きな差異があることから、M\_978について2021年1月から同年10月までの受払データを確認したところ、2021年7月以前には在庫残高がなく、当事案の調整が当期における最初の在庫の計上であり、2021年10月1日の入庫は1,000\_lbs、同年9月の使用量は422\_lbsであることから、同年9月3日に実施された20,000\_lbsの月末棚卸調整での追加計上は異常な調整であったものと推察される。M\_978は新しく登録した材料で、同年9月2日より実際の払出(生産レポート入力)があったことから、まずは在庫データを新規に仮入力し、生産レポートを入力できる状態にしたとも考えられる。当該処理については、Aはその処理をした記憶はないとのことであった。しかし、同年9月末の实地棚卸時に多額の棚卸差異が発生し過大計上であることが判明していることから、2021年8月末の残高の実在性について疑問が残る。

この調整による影響については、(1)ウ「2021年9月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」のオレンジベーカーリー第3工場(OB3)の200,938\_USDに含まれており、不適切な会計処理による影響額として集計されている。

## ウ 「2021年4月末から8月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」

前述のアジャスト処理の検証とは別に、(1)ウ「2021年9月末における材料の实地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」と同様の差異が他の月にもないかどうか2021年4月末から同年8月末の残高の検証を行った結果、OB会計システムに入力されたインベントリーリストに基づく計上額と、实地棚卸による材料のカウントリストに基づくあるべき在庫金額に差異があることが判明した。

4月	会計システム計上額 (USD)	実地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	備考
OB1	334,402	330,505	3,898	
OB2	408,515	398,688	9,827	
OB3	710,164	710,164	0	
OB4	288,193	288,193	0	
合計	1,741,274	1,727,550	13,725	

5月	会計システム計上額 (USD)	実地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	備考
OB1	403,782	404,772	▲ 991	
OB2	488,429	372,926	115,503	(2)アに係る不正として確定した109,650USD 含む
OB3	771,394	796,031	▲ 24,637	
OB4	212,617	212,617	0	
合計	1,876,222	1,786,347	89,875	

6月	会計システム計上額 (USD)	実地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	備考
OB1	318,572	313,029	5,543	
OB2	867,301	390,509	476,792	
OB3	695,853	682,572	13,282	
OB4	286,502	233,437	53,065	
合計	2,168,228	1,619,546	548,682	

7月	会計システム計上額 (USD)	実地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	備考
OB1	441,672	534,090	▲ 92,418	
OB2	669,933	505,437	164,496	
OB3	969,341	798,172	171,169	
OB4	276,058	262,934	13,124	
合計	2,357,004	2,100,633	256,371	

8月	会計システム計上額 (USD)	実地棚卸による 在庫金額(USD)	計上差額 (USD)	備考
OB1	524,523	456,285	68,238	(1)イに係る M_510 の過大計上85,050USD 含む
OB2	556,588	552,786	3,802	
OB3	1,147,925	1,077,207	70,719	
OB4	532,379	300,508	231,871	
合計	2,761,415	2,386,785	374,630	

この差異についてAにヒアリングしたところ、「システム上の調整について、第2工場及び第4工場は数値が修正できる「プロセス処理」が終わった段階で自分に連絡が来るため、

あとはPost 処理するだけで修正は不可能である。オレンジベーカーリー第1工場(0B1)及び第3工場(0B3)はプロセス処理を自分で実施しているため、修正画面で過大計上できる状態にあるがそのような調整はしていない。また、オレンジベーカーリー第2工場(0B2)及び第4工場(0B4)からは材料カウント書面が送られてきたことがなく、材料カウントと0B在庫管理システムの入力内容を確認することはなかった。オレンジベーカーリー第1工場(0B1)からは手渡しで、第3工場(0B3)からはメールで材料カウントが送られてくるため、材料カウントと修正画面における入力内容とを比較することは可能であるが実施したことはなかった。J-SOX(財務報告に係る内部統制)では確認が必要であるとの認識はあった。自分が実施していたのは、「プロセス処理」できるよう、出てきたエラーの修正だけである」旨の回答を得ているものの、本委員会では、(1)ウと同様、厳しい時間的制約から、この差異の発生原因を究明するには至らなかった。実地棚卸金額が会計帳簿に適切に反映されていない事実は財務報告に係る内部統制上の不備に該当する可能性があると考えられるため、レオン自動機とオレンジベーカーリーでは工場ごと、材料種類ごとに差異の金額、要因を継続して調査する必要があるものと思料する。

当該事案による影響額は、2022年3月期第1四半期累計期間において、2021年4月末、同年5月末の材料の過大計上は毎月初めに洗い替え処理が行われるため、2021年6月末分のみが影響額となり、548,682\_USDの材料の過大計上となる。2022年3月期第2四半期累計期間への影響額は前述の(1)ウで認識された193,187\_USDである。

## 2 在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査の実施

### (1) 在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査の実施内容

本委員会は、本件以外の不適切な会計処理の有無を確認するため、以下の手続を実施した。当該手続を実施した理由としては、オレンジベーカーリーの過年度の財務情報（当期の財務情報も含む。）の比較分析を行うことで、財務情報について異常な増減の有無を確認するとともに、本委員会による調査の結果を踏まえ、本件と同様に、利益調整を目的とする不適切な会計処理が行われる可能性が高い勘定科目や会計処理の手続を選定して調査を実施することが必要であると判断したためである。なお、調査の範囲はオレンジベーカーリーの財務情報を対象としており、その対象期間も A がオレンジベーカーリーに赴任した時期を考慮し、2021年1月から同年9月としている。

#### ア 財務情報の分析の実施

オレンジベーカーリーの2020年3月期、2021年3月期及び2022年3月期の試算表を入手し、勘定科目別に対象期間における異常増減の有無について検討を行った。調査に当たり、レオン自動機よりオレンジベーカーリーのOB会計システムを直接閲覧する権限の提供を受けたことから、特定の勘定科目について、その内容を直接確認し、必要に応じて根橋氏にその内容の説明、証憑類の提供を求めた。上記手続の過程で発見された事項については後述する。

#### イ 預金勘定残高と証憑類との照合

オレンジベーカーリーより「銀行残高調整表（RECONCILIATION POSTING JOURNAL）」、「銀行残高照会」、「未決済振出小切手一覧（OUTSTANDING TRANSACTIONS REPORT）」を入手し、2021年3月末日、同年6月末日及び同年9月末日における預金勘定残高との照合を実施した。上記手続の過程で発見された事項については後述する。

#### ウ 架空売上取引の有無の検討

本件同様、利益調整を目的とした売上計上の有無を確認するため、2021年1月から2021年9月までの取引リストを入手し、その中から、Aが伝票承認した取引、特定の得意先に対して対象期間中の取引が1回のみ取引、1回の取引金額が多額と考えられる取引等、本委員会が判断した属性によるテスト対象の抽出を行った。

売上取引の実在性を確認するため、上記テスト対象に対し、得意先からの発注書



(Purchase Order) との照合、オレンジベーカーリーの出荷書類 (Shipping Slip / 工場出荷担当者、配送ドライバーのサイン) との照合、実際の入金情報との照合について、本委員会のメンバーがオレンジベーカーリーを訪問してテストを実施した。その結果、テスト対象の取引について、実在性を証明する書類の瑕疵や不正が疑われる記録の存在は発見されず、利益調整を目的とした売上の計上は確認されなかった。

#### エ 債権残高の検討

利益調整を目的とした売上取引の計上の有無を売上債権の側面からも確認するため、2021年3月末日、同年6月末日及び同年9月末日における「売上債権の年齢表 (SUMMARY HISTORICAL AGED TRIAL BALANCE)」を入手し、試算表の売上債権残高と一致することを確認すると共に、実態を伴わない滞留債権の有無について検討を行った。その結果、2021年3月末日、同年6月末日及び同年9月末日における「売上債権の年齢表 (SUMMARY HISTORICAL AGED TRIAL BALANCE)」と試算表の売上債権残高の一致を確認した。また上記の各四半期末における滞留債権は、通常取引から生じた債権であり翌月以降に入金がなされていることを確認した。以上より、上記の各四半期末において実態を伴わない債権残高は認められず、利益調整を目的とする売上の計上は確認されなかった。

#### オ マニュアル入力事項の査閲

OB 会計システムのマニュアル入力による不適切な会計処理の可能性を考慮し、2021年3月末、同年6月末及び同年9月末のマニュアル入力の一覧データを入手して、査閲を行い、マニュアルで入力された内容について必要に応じて根橋氏に確認を行った。これらの査閲の結果、利益調整を目的とする不適切な会計処理と認められる伝票入力は確認されなかった。

#### カ 従業員による資金の不正流用についての調査

本委員会のメンバーがオレンジベーカーリーを訪問して、(ア) 通常の購買取引における支払処理、(イ) 従業員立替金に対する支払処理、(ウ) イレギュラーな支払処理 (オレンジベーカーリーにおいては、給与の振込漏れへの対応など緊急時の小切手振出がなされる場合があり、当該イレギュラーな小切手の振出しは Miscellaneous Check として別管理がなされている。) という属性ごとに、2021年1月1日から同年9月30日までの期間からテスト対象を抽出し、取引先からの請求書、社内の支払帳票、支払小切手の振出等の証憑類と照合した。それらの結果、Aを含め従業員による資金の不正流用が疑われる支払いは確認されなかった。

## (2) 在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査での発見事項

本委員会は、在庫金額（製品及び材料）以外の不適切な会計処理に関する調査を通じて以下の3点の事項を発見した。

### ア 売上の過大計上

社内調査委員会における調査の中で、2021年9月に本来オレンジベーカリーの工場間移動として処理するべきところ、誤って売上計上処理とした取引が6件発見された。本委員会は当該取引データを確認し、根橋氏へのヒアリング結果を踏まえ、売上の過大計上がなされていることを確認した。なお、2021年1月1日から同年9月30日の期間において、上記6件以外に同種の誤りが無いことを確認している。

伝票日付	顧客コード	顧客先	取引金額 (USD)	取引ステータス	伝票ステータス
2021/9/24	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	4,655	出荷処理	承認
2021/9/24	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	3,230	出荷処理	承認
2021/9/24	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	8,721	出荷処理	承認
2021/9/10	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	11,335	出荷処理	承認
2021/9/3	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	10,508	出荷処理	承認
2021/9/17	C00813	ORANGE BAKERY, INC. 3rd Plant	11,031	出荷処理	承認
合計			49,480		

当該誤りは、長年携わっていた業務担当者の退職に伴い、オペレーションに不慣れな担当者が実施したことが原因と考えられ、またAの関与も確認されておらず、意図的な不正の外形が認められないことから、本委員会は誤ってなされた処理と判断した。影響額は、2022年3月期第2四半期累計期間において売上高が49,480\_USDの過大となっている。なお、売上原価部分については、調査期間内に正確な金額を確定できなかったため言及を差し控える。

### イ 2021年4月末製品在庫の過大計上

オレンジベーカーリーは月次決算において、OB 在庫管理システムより出力されるインベントリーリストの在庫金額を伝票に取りまとめたうえで、月末の在庫金額を洗い替える方法で売上原価の算出及び在庫金額の計上を行っている。

本委員会は、財務情報の分析の実施過程で、オレンジベーカーリー第3工場での売上総利益率が他の月と比較して想定できる範囲以上に高かったため、さらに調査を実施したところ、2021年4月末日の第3工場における製品在庫金額に、第3工場の原材料在庫金額が入力されていることを発見した<sup>5</sup>。当該誤りは、管理責任者であるAが、本来製品在庫のインベントリーリストを出力し伝票作成担当者に提出するべきところ、誤って原材料在庫のインベントリーリストを提出し伝票作成担当者もその誤りに気付かずに伝票を作成したことが原因と考えられる。

2021年4月の月次決算において、第3工場製品在庫金額に694,404\_USD（原価差異調整前）計上されているが、調査時点で2021年4月末日時点の第3工場製品在庫金額を根橋氏に再出力を依頼したところ、第3工場製品在庫金額は479,041\_USD（原価差異調整前）であった。従って、影響額は2021年4月末日において製品在庫金額が215,363\_USDの過大計上であり、同月分の財務に関して、同額の売上原価が過少、利益が過大となっている。しかしながら、当該影響は2021年5月の月次決算で相殺され、結果として2022年3月期第1四半期累計期間への影響はない。

#### ウ 銀行手数料の計上漏れ

オレンジベーカーリーの預金勘定残高と証憑類との照合を実施したところ、少額ではあるが残高の不一致が確認された。差異原因を調査したところ、オレンジベーカーリーでは、銀行口座にかかる維持費用、システム使用料の計上を月次決算で実施しており、当該計上漏れが原因であることを確認した。当該月次処理の承認者はAであるものの、他の職員へのヒアリングや他の関連資料から、本委員会は意図的な操作ではないと判断した。

---

<sup>5</sup> 当該処理に関する調査の過程で、Aから「製品在庫のInventory Reportを提出すべきところ、原材料のInventory Reportのヘッダーに「FG（製品在庫）」と記載して伝票作成担当者に提出してしまった。原因は分からないが、第3工場について2021年5月4日に出力した原材料のInventory Reportが、手元資料の不整理等の原因で2021年5月5日に出力した他の工場の製品在庫のInventory Reportの中に紛れ込んでしまったのだと思う。」旨の回答を、また、伝票作成担当者から「原材料のInventory Reportだが、ヘッダー部分に書かれた「FG（製品在庫）」の文字を見て、製品在庫のInventory Reportと認識して誤って入力してしまった。」旨の回答を得た。

銀行毎の各月、各四半期への影響額は以下のとおりである。

【Union Bank】

発生月	未処理額 (USD)	四半期累計額 (USD)	備考
2021年5月	569		
2021年6月	570	1,139	
2021年7月	810		
2021年8月	—		
2021年9月	—	1,948	

【Wells Fargo Bank】

発生月	未処理額 (USD)	四半期累計額 (USD)	備考
2021年3月	25	25	*1
2021年4月	—		
2021年5月	26		
2021年6月	25	51	
2021年7月	25		
2021年8月	—		
2021年9月	—	76	

\*1 2021年4月に会計処理を実施した

【SMBC】

発生月	未処理額 (USD)	四半期累計額 (USD)	備考
2021年6月	8	8	*2
2021年7月	—		
2021年8月	8		
2021年9月	—	8	

\*2 2021年7月に会計処理を実施した

### 3 オレンジベーカーリーにおける業務プロセス及び内部統制の状況

オレンジベーカーリーにおける月次決算に係る業務プロセス、棚卸資産に係る業務プロセス、それらの内部統制の整備・運用状況、加えてレオン自動機による子会社管理の状況について関連資料を査閲するとともに、レオン自動機の内部監査室及び経理部にヒアリングを実施した。また、オレンジベーカーリーに往査し、月次棚卸業務についてウォークスルー（取引の開始から、取引が会計帳簿へ反映されるまでの情報の流れを確かめるための手続）を実施した。

#### (1) 月次決算に係る業務プロセス及び内部統制の状況

オレンジベーカーリーでは、月次決算において特段の入力を要する仕訳は、「給与の未払計上」、「親会社との間の請求・被請求額の未収・未払計上」、「減価償却費その他固定費の見積もり計上」、「共通費の部門別配賦」、「月初・月末棚卸資産の戻し・計上」など10項目ほどに限定されている。基本的には、管理部門の会計担当者が関連帳票を参照しつつOB会計システム上で起票を行い、これを管理責任者（Aの役職）がOB会計システム上で承認することにより各仕訳が確定する。但し、「月末棚卸資産の計上」の仕訳のみ、会計担当者は、管理責任者より手渡されるインベントリーリストに基づき起票を行っている。

月次決算は、上記のとおり、管理責任者による仕訳の承認により確定し、上長である[REDACTED] Bによる承認プロセスは特段存在しない。また、確定した月次決算がBに報告される際には月次決算における基礎資料が添付されることもなく、報告された月次決算の適正性についてBが特段の懐疑心を持つこともない状況にあった。

会計担当者が起票した仕訳を管理責任者が査閲・承認して確定するオレンジベーカーリーの月次決算業務プロセスは会計実務上一般的である。しかし、会計担当者が他者（オレンジベーカーリーではA）から与えられる情報に基づき起票する部分（月末棚卸資産の計上）については、承認権限を有する管理責任者から得る情報であり、内部統制設計上、牽制機能が働いているとは認められない。

#### (2) 棚卸資産に係る業務プロセス及び内部統制の状況

棚卸資産に関しては、次の業務について「財務報告に係る内部統制の評価」に必要なフローチャート、業務記述書及びリスク・コントロール・マトリックス（RCM）が整備されている。

- 材料入庫
- 月次棚卸
- サンプル出荷

- 工場間移動
- 廃棄
- 原価計算

加えて、現地社員向けを含む各種の業務マニュアル、システム処理マニュアル等が作成・整備されている。

棚卸資産業務に係る内部統制の基本的なコンセプトとしては、各業務における重要な承認権限は、管理責任者を含むレオン自動機からの日本人駐在員が有する設計となっている。その背景として、前述のとおり、不正流出事案が挙げられる。当該工場長は社歴の長い現地社員であったが、あらゆる権限が当該工場長に集中してしまったことで、他者の牽制が及ばない状況が継続し、長期に渡る不正を許す結果となっていた。

この事件を契機に、現地社員の権限を縮小し、日本人駐在員の権限を拡大する改定が行われ、本来、現場で（工場長の承認により）完結するような月末棚卸高の承認なども、日本人駐在員ポストである管理責任者が行うこととなった。

財務報告に係る内部統制の関連資料が整備されている各業務については、業務プロセスにおける不正又は誤謬が生じるリスクとそれらに対して実施される統制手続が定められているが、調査の結果、棚卸資産に関する業務において改善を要する事項として以下の3点が挙げられる。

#### ア 実地棚卸の体制（実施人数）について

カウント誤りを防止するための統制として、業務記述書には「四半期毎の実地棚卸は必ず2名でカウント」する旨が明記されている。しかし、レオン自動機経理部からの聴取によれば、実際の運用においては、2名で実施されるのは本決算（3月末日）及び中間決算（9月末日）の年2回のみとなっており、その他の月は1名のみで行われているとのことであった。また、オレンジベーカーリー現地社員へのインタビューによれば、一部の工場を除き、原則として1名でカウントしているとのことであり、運用にバラつきがあるほか、正確なカウントに対する意識が希薄になっている状況にあるものと思料される。なお、現地社員向けに在庫カウントマニュアルが作成されているが、実施人数に関する記述は無い。

#### イ アジャスト処理時の内部統制について

実地棚卸高をOB在庫管理システムに登録する以外に、主にロット・チェンジを理由として在庫システム上の数量を調整する処理が行われる場合がある。

アジャスト処理が行われる場合は、通常、各工場又は出荷場の担当者が申請を行い、管理責任者がこれを承認する。但し、オレンジベーカーリーでは管理責任者が入力を含むすべての権限を有しているため、入力・承認が一人で実施できる状況となっている。

また、当該アジャスト処理については、業務マニュアルは作成されているものの、フローチャートやRCM等の内部統制関連文書は作成されていない。

#### ウ Batch Number（システム操作時のID）の取り扱いについて

OB在庫管理システム上で入力又は承認を行う際には、各人に割り当てられたUser IDでログインし、Batch Number欄には何も入力せずに操作するのが原則とされている（Batch Number欄を空白にしておくと、帳票をアウトプットした際に、Batch Number欄にUser IDが表示され、操作した者が特定される仕組みとなっている。）。

しかし、当該Batch Number欄には任意の文字列を入力することが可能となっており、Batch Number欄に何らかの文字列が入力された場合、帳票がアウトプットされた際にはUser IDは表示されず、操作した個人が特定されない結果となる。

### （3）レオン自動機による子会社管理の状況

レオン自動機の子会社管理に係る制度及び体制については、「関係会社管理規程」、「運用細則」等により、所管部署及び所掌範囲、承認又は報告を要する事項等が詳細に定められており、運用されている。

また、内部監査室による子会社の内部統制の有効性評価が定期的実施されている。今回、2021年3月期下期（2020年10月～2021年3月）の運用状況評価及び2022年3月期の整備状況評価の実施状況について関連資料の査閲を実施したところ、内部監査の「有効」と評価されたプロセスに問題と思われる事項は特段見当たらなかった。

他方、レオン自動機による連結財務諸表の作成手続については、連結決算時に経理部において子会社から提出された財務情報について概括的な分析を実施するなど、限定的な手続にとどまっている。すなわち、連結決算時に各子会社より収集した財務情報のうち、主要財務指標の増減等については検証を行うものの、特段の異常が見られない限り、子会社より原始データを徴求し詳細まで掘り下げて分析するといった手続は実施していない。

本件は、レオン自動機経理担当者がオレンジベーカーリーでのAの前任者であったことや、オレンジベーカーリーの会計関連業務に対する知識と経験を持ち合わせていたことで、オレンジベーカーリーから提出された財務数値に違和感を覚え、発覚に至ったものである。仮にAの前任者がレオン自動機経理部にいなければ、本件の発覚は相当程度遅れていたものと推察される。

## 4 オレンジベーカーリー以外の子会社の経営状況及びレオンとの関係

オレンジベーカーリー以外の子会社4社（レオンUSA、レオンヨーロッパ、(株)レオンアルミ及び(有)ホシノ天然酵母パン種）について、それぞれの子会社社長及び管理責任者へのインタビューを通じて当該子会社の経営に関する状況及びレオン自動機との関係について調査した。

### (1) 子会社の経営に関する状況についての子会社社長に対するインタビュー結果

過去5年間及び現在まで不正や違法行為、会計上の操作などの事案が発生した事実の有無について質問したところ、4社すべてで該当なしとの回答であった。また、不正や違法行為、会計上の操作などを防止するための仕組みについても質問したところ、在庫管理や出納業務について複数の者によるダブルチェックの導入、顧問税理士の入力情報に対する社長自らの検証（経理部門の経験がある社長の回答）、支払業務に関する社長の承認手続導入などの回答を得た。さらに、現在の組織体制で、不正や違法行為、会計上の操作などが発生するリスクをどのように評価しているかを質問したところ、4社すべてでリスクは低いと認識しているとの回答であった。これらの回答から、オレンジベーカーリー以外の4社については不正や違法行為、会計上の操作などを防止するための仕組みが一定レベル機能しているものと考えられる。

取締役会を定期的で開催して、経営上の課題等を議論しているかどうかを質問したところ、4社すべてで取締役会は開催されていない（うち1社は取締役が1名の会社）との回答であったが、工場長、部長やマネージャー、レオン自動機の役職員と定期的にミーティングを実施して経営上の課題を議論しているとのことであった。また、自社の社風（会社の雰囲気や自由に発言できる環境など）についても見解を問うたところ、4社すべてで良い社風であるとの評価であった。具体的には、良い話ばかりでなく悪い話も社長にすぐに報告される、事務所をワンフロアにして社員間のコミュニケーションを取りやすくしている、社員からの業務改善の提案も社長に上がってくるなどのコメントがあった。

### (2) 親会社としてのレオン自動機との関係についての子会社社長に対するインタビュー結果

親会社としてのレオン自動機が子会社に対して経営上のどの程度関与するかについて質問したところ、4社すべてである程度の自由裁量権を与えられているが、一定レベルの報告義務や資産取得に関する承認ルールはあるとの回答であった。また、予算策定や月次実績報告の機会にレオン自動機から売上高や利益の達成についてプレッシャーを感じるこ



があるか、またレオン自動機からの経営上の指示について不合理や不条理を感じる可能性があるかを質問したところ、4社すべてで過度なプレッシャーを感じることはなく、また経営上の指示についても常識の範囲内の指示・指導であるとの回答であった。

### **(3) 子会社の経営及び子会社社長からの指示についての管理責任者へのインタビュー結果**

子会社の経営に関する状況について管理責任者に上記と同様の質問をしたところ、4社すべてで上記子会社社長へのインタビュー結果と矛盾する回答はなかった。また、子会社社長からの指示について不合理や不条理を感じる可能性があるかを質問したところ、4社すべてで該当なしとの回答であった。

加えてレオン自動機より入手した2021年3月期の財務報告に係る内部統制評価結果のうち、子会社の全社的な内部統制の評価結果を閲覧したところ、重要と考えられる不備に関する記載は存在しなかった。

これらの回答や2021年3月期のレオン自動機の全社的な内部統制の評価結果から、当該子会社4社については経営者の姿勢や社風といった内部統制上の統制環境は良好な状況であること、また親会社としてのレオン自動機と子会社との関係は比較的良好であることがうかがえる。

## 5 会計監査人のレビュー手続について

レオン自動機の会計監査は有限責任監査法人トーマツ（以下「トーマツ」という。）が実施している。トーマツによるレオン自動機の2022年3月期の連結会計年度の第1四半期連結会計期間（2021年4月1日から2021年6月30日まで）及び第1四半期連結累計期間（2021年4月1日から2021年6月30日まで）、第2四半期連結会計期間（2021年7月1日から2021年9月30日まで）及び第2四半期連結累計期間（2021年4月1日から2021年9月30日まで）に係るそれぞれの四半期連結財務諸表に対する四半期レビューが実施され、いずれの四半期連結財務諸表に対しても経営者の作成した四半期財務諸表について、一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表の作成基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適正に表示していないと信じさせる事項がすべての重要な点において認められなかったとする「無限定の結論」が表明されている。

本委員会ではトーマツに対して、上記レビュー手続についてのヒアリングを実施した。またレオン自動機がトーマツに提出しているデータについても必要な範囲で閲覧を実施した。

その結果、トーマツが実施したレオン自動機の2022年3月期の連結会計年度の第1四半期連結会計期間（2021年4月1日から2021年6月30日まで）及び第1四半期連結累計期間（2021年4月1日から2021年6月30日まで）、第2四半期連結会計期間（2021年7月1日から2021年9月30日まで）及び第2四半期連結累計期間（2021年4月1日から2021年9月30日まで）に係るそれぞれの四半期連結財務諸表に対する四半期レビューについて、レビューの体制や手続に著しい不備が存在するものと判断すべき事項は確認されなかった。

## 第5 四半期連結財務諸表への影響額

レオン自動機の2022年3月期第1四半期連結累計期間及び第2四半期連結累計期間に係るそれぞれの四半期連結財務諸表に対する影響額については、当該製品や材料の過大計上分を修正した場合、原価計算や法人税、税効果会計の算定にも影響を与えることになるが、当委員会ではオレンジベーカーの製品や材料の過大計上分に関する会計処理のみに言及するものとし、そこから影響を受ける他の会計処理に関しては言及しない。<sup>6</sup>

### 1 2022年3月期 第1四半期累計期間

事案	記載箇所	修正すべき金額 (USD)	各四半期末の TTM終値 (円/USD)	利益への影響額 (千円)
「2021年6月末から9月末の製品の増量調整による過大計上」	第4 1 (1)ア	▲ 97,620	111.1	▲ 10,846
「2021年4月末から8月末における材料の実地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」	第4 1 (2)ウ	▲ 548,682	111.1	▲ 60,959
影響額合計		▲ 646,302		▲ 71,804

<sup>6</sup> USドルの日本円への換算に当たっては、各四半期末時点のTTM終値（第1四半期末111.1円/ドル、第2四半期末111.27円/ドル）を用いて換算している。また、第4 2（2）ウで述べた銀行手数料の計上漏れについては金額的に僅少なので記載を省略する。

## 2 2022年3月期 第2四半期累計期間

事案	記載箇所	修正すべき金額 (USD)	各四半期末の TTM終値 (円/ドル)	利益への影響額 (千円)
「2021年6月末から9月末の製品の増量調整による過大計上」	第4 1 (1)ア	▲ 769,360	111.27	▲ 85,607
「2021年8月、9月における材料の不明瞭な増量調整による過大計上」	第4 1 (1)イ	▲ 266,623	111.27	▲ 29,667
「2021年9月末における材料の実地棚卸数量と帳簿計上額の数量差異による過大計上」	第4 1 (1)ウ	▲ 193,187	111.27	▲ 21,496
売上の計上過大	第4 2 (2)ア	▲ 49,480	111.27	▲ 5,506
影響額合計		▲ 1,278,650		▲ 142,275

## 第6 原因の分析

### 1 Aに財務に関する権限が集中していたこと

オレンジベーカーリーにおいて、親会社であるレオン自動機から派遣されている役職員は、■■■■Bのほか、Aら数名しかおらず、従業員の大半は現地で採用した者であった。また、本件発生当時、Aはオレンジベーカーリーにおいて財務部門等を統括する管理部長の立場にあり、Aより上位の役職にあるのはBだけであった。

日本人駐在員であり、かつ、管理部長であるAは、実際にも、オレンジベーカーリーにおいて、OBシステムに在庫の数量を入力確定するとともに、在庫を含む会計処理の承認を行う権限を有していたのに対して、唯一上位の地位にある■■■■Bは、会計処理を行う部署に所属したことも、会計業務に従事したこともなかったことから、会計の知識・経験が乏しかった。それゆえ、オレンジベーカーリーにおける会計関連業務は、管理部長であるAに事実上一任されており、レオン自動機に対する会計関連報告はAの確認・調整後の内容を、Bが内容の確認を特段行わないままレオン自動機に対して報告していたことから、オレンジベーカーリーにおける会計関連業務に関する権限がAに集中していたといえる。

本件の手口は、Aが、オレンジベーカーリーにおける純利益を確保し、レオン自動機グループにおけるオレンジベーカーリーのプレゼンスを高めることを目的として、大要、月末の月次報告における材料や製品の在庫を、OB在庫管理システム上増加させて入力して部下職員にOB会計システムに過大計上された在庫残高を取り込ませた上、自ら会計処理の承認を行い、その直後に、発覚を免れるため増加させたOB在庫管理システム上の材料や製品の在庫数値を減らし、少なくともOB在庫管理システム上では現実の材料や製品の在庫数量と平仄が合うように調整していたというものである（詳細は第4（1）ア及び（2）アに記載のとおりである。）。なお、当該目的をAが有するに至った背景であるが、オレンジベーカーリーに内在する売上・利益達成プレッシャーやコンプライアンス意識の希薄化等が複合的に重複したことによるものと考えられる（この点については後述する。）。そして、これらの在庫調整は全てAが単独で行ったものと考えられる。Aにとっては、実際にOB在庫管理システムを操作する権限及びOB会計システム上会計処理の承認を行う権限のいずれも自身にあったことから、オレンジベーカーリーの他の役職員やレオン自動機の役職員に当該不適切な調整を疑われる機会を最小限に抑えて、本件に及ぶことができたものといえる。

以上から、オレンジベーカーリーにおいて、Aに会計関連業務に関する権限が集中しており、Aが行う会計関連業務について、レオン自動機及びオレンジベーカーリー内で実質的に監視・牽制する立場にある者がいなかったことが本件の大きな原因の一つとなったものと考えられる。

## 2 在庫管理体制が不十分であったこと

オレンジベーカーリーにおける在庫（製品及び材料）の月次決算処理の方法は、第4の1（1）に記載のとおりである。

この点、Aは、OB在庫管理システム上、在庫数値の承認処理やインベントリーリストの出力を行うことができた上、アジャスト権限まで有していたのであるから、在庫管理に関わるほとんどすべての操作をA一人で完結させることのできる仕組みが存在しており、この仕組みが本件を敢行することができた直接の要因といえる。

また、当該アジャスト権限を有する者はAの他にBを含め、数名いたが、Aが本件を行った当時は、かかるアジャスト権限を利用して、在庫の数量を調整したとしても、システム操作時のID（Batch Number）を変更することで、OB在庫管理システム上、当該調整を行った者が誰かを特定できないようにすることも可能な仕様となっており、本件では調整者が特定されていない状態になってしまった。したがって、上記のOB在庫管理システムによる在庫管理は、Aに対して、製品及び材料の在庫数の調整を匿名で自由に行う機会を提供していたものと考えられる。

さらに、オレンジベーカーリーでは第4の3（2）でも述べたように、実施棚卸でのカウントは本来2名で実施されるべきルールとなっているが、実際には1名でカウントしている工場もあり、運用にバラつきがあるため、全体として、実施棚卸における正確なカウントに対する意識が希薄になっている状況にあるものと考えられる。また、第4の1（1）ウ及び第4の1（2）ウでも述べたように月末の実地棚卸データが正しく当月の会計帳簿に反映されていないという事実も確認された。

オレンジベーカーリーにおける在庫管理は、以上のような問題があり、在庫管理上、本件のような不正行為に及ぶことは容易であったといえる。また、Aが発覚されることなく少なくとも約半年という比較的長期間にわたって、オレンジベーカーリーの財務情報に大きな影響を与える在庫金額を変動させていたことがレオン自動機及びオレンジベーカーリーの役職員に発見されなかった点に鑑みると、オレンジベーカーリーにおける在庫管理体制は十分に適切に機能していたとは言い難い。このような不十分な在庫管理体制も本件実施の機会をAに対して提供した原因の一つとなったものと考えられる。

## 3 社内風土（レオン自動機グループにおけるオレンジベーカーリーの位置付け・内在する売上や利益達成のプレッシャー）

レオン自動機の主要事業は食品加工機械の開発・製造・販売事業であり、レオン自動機及びその子会社のうち有限会社ホシノ天然酵母パン種を除き、食品を製造販売しているのはオレンジベーカーリーだけであった。元々オレンジベーカーリーは、レオン自動機により製作された食品加工機械の「モデル工場」として、当該食品加工機械を利用して、クロワッサンな

どのパンを製造・販売するとともに、その製造に必要となる当該食品加工機械の宣伝・広告を行うことも主な目的の一つとされていた。また、オレンジベーカリーにおいては、当初の想定以上に食品であるパンの製造販売事業の業績が良く、他のグループ会社と比較しても売上高が高く、直近3事業年度だけみても、オレンジベーカリーの売上高はレオン自動機全体の売上高の約4分の1を占めていたものであり、2022年3月期（60期）にも、レオン自動機グループ全体の売上高の約4分の1以上を占めることが予想された。しかしながら、オレンジベーカリーの取り扱う製品が、機械ではなくパンなどの食品というレオン自動機の本業から離れており、さらに、オレンジベーカリーでの営業方法や売上単価等がレオン自動機のそれらと比較して大きく異なることから、レオン自動機及び他のグループ会社の職員の一部が、オレンジベーカリーの営業方法等に対して十分な理解を示すことなく、オレンジベーカリーを「所詮パン屋」などと揶揄するなどしていたことも認められた。このような状況が存在したため、オレンジベーカリーに出向する社員やオレンジベーカリーでの勤務経験のある者の中には、オレンジベーカリーがレオン自動機からは非本業として位置づけられ、レオン自動機グループ内で肩身が狭く、弱い立場とみられる雰囲気が醸成されていたと感じる者が複数いた。そのような雰囲気を払拭し、自身の立場を挽回すべく、オレンジベーカリーに出向する海外駐在員の中では、レオン自動機及び他のグループ会社から一目置かれ、そのプレゼンスを向上させるために、売上や利益をあげ続けることが、必然最重要課題とされ、その結果として、コンプライアンス意識等が軽視される風土が同社内に多かれ少なかれ醸成されてきたものと考えられる。実際、本件当時、オレンジベーカリーで長く勤務する駐在員は社内では売上高を拡大することが期待されており、売上高が低くなり赤字が出れば、工場長等管理職の立場にある者がBから叱責されるなどの事態も認められた。

そのような状況下で、2021年5月以降、オレンジベーカリーでは、材料費と輸送費の高騰により、月次決算で赤字を計上するに至った。同年8月から一部の製品で販売価格の値上げを実施したものの、大きな売上高の増加につながらず、反面、材料費及び輸送費の高騰は激しくなり、同社の収益性は悪化することとなった。

Aは、管理部長としてオレンジベーカリーの財務部門を統括する立場に加え、オレンジベーカリーのグループ内の立場の弱さから、オレンジベーカリー単体で赤字を計上すれば、材料費の高騰という理由があっても、オレンジベーカリーの経営陣の経営能力を疑問視されるものと考え、また、オレンジベーカリーの業績をレオン自動機に良く見せようと考えた結果、前記のとおり会計業務の権限がAに集中していたことを利用して本件に及ぶことで、自身が所属するオレンジベーカリーの利益を押し上げ、レオン自動機内でのオレンジベーカリーの地位向上に一役買うことを目指したものである。

このようなレオングループ内のオレンジベーカリーの立ち位置やオレンジベーカリーにおける売上高や利益に対する内在的なプレッシャーといった企業風土が、Aが本件に及んだ原因の一つとなったものと考えられる。

他方、本調査において、オレンジベーカリーの役職員の中でレオン自動機側から売上高や

利益の向上を求められるなどしてプレッシャーをかけられていると感じた旨供述する者はおらず、レオン自動機からオレンジベーカーリーの役職員に対して必要以上に売上高や利益の向上を求めているような証拠も見当たらなかったことからすると、レオン自動機からオレンジベーカーリーの役職員に対して売上高や利益に関する明確なプレッシャーがあったとは認められない。このことは、第4の4記載のレオン自動機における子会社（オレンジベーカーリーを除く。）における経営状況やレオン自動機との関係からも認めることができる。さらに、データ・フォレンジック調査の結果からも、レオン自動機側からの売上高や利益の向上を求められる等のプレッシャーや A 以外の関与者を認めるに足りる証拠は発見されなかった。

#### 4 A を含むオレンジベーカーリーの役職員のコンプライアンス意識が低かったこと

オレンジベーカーリーでは、2011年に不正流出事案が発覚し、10年も経たずして本件も発生しており、結果としてコンプライアンス意識が低かったと評価せざるを得ない。不正流出事案は、現地採用の管理職員が自己の在庫管理・製品搬出等に関する権限を利用して、冷凍パンの在庫の不正流出等により私利を得ていたという事案であるが、管理職員が直接的な利得を得ていた点、また、現物としての製品を利用した不正であった点で、本件のように、管理責任者が財務上利益を水増ししていた事案とは態様を異にするものではある。しかしながら、オレンジベーカーリーの管理責任者が自己の権限を利用して、不正行為を働いたという抽象的なレベルに関しては、本件と同様の問題背景が存在していたと評価することも可能である。また、レオン自動機は、不正流出事案を踏まえ、①権限の集中を避け、組織の変更と権限の分散を実施すること、②在庫等のシステム管理の徹底及びチェック機能を強化すること及び③コンプライスに対する社員教育の徹底を図ることを再発防止策として掲げ、これを達成することに努める旨宣言していた。しかしながら、以下のとおり各再発防止策は本件当時実効性をもって維持されていたとは到底言えなかった。

つまり、上記①に関しては前述のとおり A に財務の権限が集中されるに至ったこと、上記②に関しても、在庫の月次の棚卸を実地で行うことに変更されたが、結局本件当時は、材料在庫は月次で行われていたものの、製品在庫の実地での棚卸は半期に1回しかなされていなかったこと、また、上記③に関しても、レオン自動機において、オレンジベーカーリーを含む子会社に定期的に十分なコンプライアンス研修を行っていたとは必ずしも言い難かったことが挙げられる。具体的には、レオン自動機からオレンジベーカーリーに対し、コンプライアンスに関する教育資料映像を従業員に共有して研修するよう指示がなされることはあったものの、オレンジベーカーリーの役員は、その指示を失念するなどして従業員に対してその資料映像を視聴させていなかった可能性が認められ、また、仮に教育資料映像を視聴するようオレンジベーカーリーの職員に命じたとしても、実際に従業員が視聴したか否かを確認す



る体制が取られておらず、適切に教育機会を提供できていたかという点で疑義が残るものであり、コンプライアンスに係る社員教育が徹底されていたとは言えない。

本件が発生した背景においても、不正流出事案と共通する点がないとは言えず、少なくとも不正流出事案を受けて実施が予定されていた再発防止策がその趣旨を踏まえて確実に実施されていれば本件は防げたのではないかと思われる。この観点から、不正流出事案が相当深刻な事案であったにもかかわらずその反省が活かされず、コンプライアンス意識が根付くことのないまま不祥事があったことを風化させてしまっていた可能性が十分認められ、オレンジベーカーリー全体のコンプライアンス意識は相対的に低くなっていたと言わざるを得ない。

そして、Aも、本件について不正な在庫調整であることを認識しつつ、2021年8月に予定されていた商品値上げ後の数値をもってすれば、本件の穴埋めができ、かつ、本件が発覚しないだろうと考えて安易に実行に及んでいるものであり、A自身のコンプライアンス意識も相当低下していたことは明らかである。

このように、Aを含むオレンジベーカーリー全体のコンプライアンス意識が低かったことも、Aが本件に及んだ原因の一つとなったものと考えられる。

## 5 人事上の配置

前述のとおり、オレンジベーカーリーがレオン自動機グループ内での立場が弱いと従業員に認識されていたことから、レオン自動機からオレンジベーカーリーへの出向・駐在は、多くのレオン自動機従業員の間で、敬遠される傾向にあり、また、取り扱う製品の内容や営業方法等が食品加工機械と大きく異なるため交代の際の業務の引継ぎが難しいことから、出向・駐在経験者が再度赴任することが多い傾向にある。実際に、Aは2008年6月から2013年10月までの間、オレンジベーカーリーに赴任し、2020年12月に2回目の出向・駐在をしていたもので、オレンジベーカーリーへの通算出向・駐在期間は5年を超えている。Bも、2004年10月から2009年3月、2012年3月から2017年2月、2018年12月から現在まで3回にわたって通算出向・駐在期間は12年を超えている。Aが2020年12月にオレンジベーカーリーに赴任した際も、当初Aとは別の者がオレンジベーカーリーの管理責任者に就任する予定で赴任したものの、業務の引継ぎがうまくできずオレンジベーカーリー内部の業務に混乱が生じたためわずか約半年で帰任することとなり、新型コロナウイルス感染症の流行も相まって、後任候補者が見当たらない中で、オレンジベーカーリーでの駐在経験があったことを主な理由としてAが指名された。

また、2011年に発覚した不正流出事案により、レオン自動機から派遣される日本人駐在員の権限が大きくなり、日本人駐在員の日常業務の幅が広がって、業務負担が非常に大きくなってしまったことは、前述の敬遠傾向にさらなる拍車をかけていたものと考えられる。レオン自動機からオレンジベーカーリーへの出向・駐在が敬遠されることにより、実際にオレン

ジベーカーリーにおいて適材適所に役職員を配置することができなくなっていた。Aは、1989年に入社後、主に情報管理部に所属し、社内インフラなどのシステム開発に関する業務に従事していたものであり、OBシステムの構築に携わっていた。そのため、2008年6月から2013年10月までの間オレンジベーカーリーに出向・駐在していた際に管理責任者の立場にあったものの、会計に関する十分な社内教育や業務引継ぎも受けていなかったこともあり、オレンジベーカーリーの会計関連業務を統括することができる最適者とまではいえなかった。その後は再びレオン自動機に戻り、情報管理部に所属していたものであり、Aの在籍期間（約32年間）に比して管理部門に在籍した期間（約5年間）は短い上、2020年12月に再びオレンジベーカーリーに出向するまでの約7年間は会計に関する業務を行っていなかったものであり、会計関連業務に関する実務経験も十分とはいえなかった。さらには、2020年12月に駐在・出向した際も、前任者の駐在期間の延長が続いていたため、十分な業務引継ぎがなされたとはうかがえず、会計関連業務に関する能力や実務経験を補完されることはなかった上、唯一Aの上位の役職に合った■■■■Bも会計的な知識や経験が十分ではなかったこともあり、本件発生当時、Bの下でAを管理部長に就任させ続けたことは適材適所の配置であったとは言い難く、オレンジベーカーリーの会計関連業務を適切に管理する者がいない状況であったと推察される。しかし、レオン自動機からオレンジベーカーリーへの出向・駐在が敬遠されていたため他にその職務に就任させることができるほどオレンジベーカーリーの事情等に精通する役職員もいなかったためAが就任し続けることになった。

加えて、オレンジベーカーリーは、米国カリフォルニア州に所在のため、日本の親会社であるレオン自動機とは物理的な距離がある上、親会社であるレオン自動機から派遣されている役職員は、■■■■Bのほか、Aら数名しかおらず、従業員の大半は現地で採用した者であり、レオン自動機の監視が物理的に届きにくい状況にもあった。また、オレンジベーカーリーの現地採用職員の大半は英語又はスペイン語でしかコミュニケーションを取ることができないため、オレンジベーカーリー内においても、レオン自動機から派遣された全ての海外駐在員が当該現地採用職員とコミュニケーションや情報共有を十分に図っていたわけでもなかった。また、第2の5記載のアンケート調査の結果からしても、オレンジベーカーリーの従業員においては、内部通報窓口という制度それ自体は認識していたものの、当該内部通報窓口を実際に利用する具体的な場面が周知徹底されていない状況も認められた。このような状況からして、仮にオレンジベーカーリー内の現地採用職員が本件に限らず何らかの異変に気付いたとしても、管理職への通知・報告等が十分に実効的に行われる環境にあったわけではなかったとも考えられる。レオン自動機からオレンジベーカーリーに赴任させるべき適切な人材を十分に確保できず、また、オレンジベーカーリー現地において言語障壁を理由に相互の監視・牽制の仕組みがうまく機能しない土壌があったのであれば、米国現地において適切な管理職を育成・採用することが考えられるものの、オレンジベーカーリーにおいて、そのような育成・採用が十分に行われていたものではなかった。

以上から、オレンジベーカーリーにおける職員の適材適所の配置が困難となり、オレンジベ

一カリーにおける社長及び財務の最高責任者のいずれもが会計実務に十分な知識、経験を有していない者を配置せざるを得なくなったことも、Aが本件に及んだ原因の一つとなるとともに、職員同士のコミュニケーション・情報共有不足も相まって、早期の不正発見・抑止ができなかったことが原因の一つとなったものと考えられる。

## 6 オレンジペーカリーにおける内部統制が機能しているとは言い難いこと

本件を調査する過程で、2021年9月末日の一部材料についてのOB在庫管理システム上の在庫数量と会計上の在庫数が合致しないことがレオン自動機経理部により発見された。これは、Aが、インベントリーリストを提出する直前に在庫量を増加させ、その後会計処理の承認を行い、当該在庫数量をオレンジペーカリーの貸借対照表に取り込んだ直後に在庫量を減少させていたものであったが、オレンジペーカリーの内部統制では当該在庫調整は発見されなかった。

実際、オレンジペーカリーにおける内部統制は管理責任者であるAに会計業務に関する権限が集中しており、その上長であるBによるチェック機能が欠如していた点や、OB在庫管理システム上、在庫管理に関わるほとんどすべての操作をA一人で、匿名により完結させることのできる仕組みがあったことが認められ、一人で財務情報の基礎となる数値を、匿名で、自在に変更できる状況にあった点で問題があり、オレンジペーカリーの内部統制が機能していたとは到底いえない。

他方、親会社であるレオン自動機からの指摘により自発的に発見できたことはレオン自動機グループ内の内部統制が最低限機能していたと評価することも可能であると考えられる。確かに、オレンジペーカリーの利益が計上されているにもかかわらずキャッシュ・フローが赤字であることなど、レオン自動機では、月次でオレンジペーカリーの決算報告を受けていたことから、本件をより早期に把握する機会もあったようにも思える。しかしながら、レオン自動機におけるオレンジペーカリーに対する内部監査は、子会社管理規程である「関係会社管理規程」に則り正常に行われていたことが認められる。その上、レオン自動機に月次で報告される在庫金額自体が表面上明らかに不合理であったとまではいえず、Aにオレンジペーカリーの会計業務に関する権限が集中されていたことからすると、在庫調整の過程を逐一確認したり、現場で実際の在庫数と突き合わせたりしない限り、A自ら本件を（一時的にはあっても）隠ぺいすることが可能であって、外部からは発覚しにくい態様で敢行されたものといえる。さらに、本件の発覚が遅れたのも、Aが、不自然な在庫増加に関するレオン自動機からの問い合わせに対し、材料費や輸送費の高騰や米国のホリデーシーズンを見越して在庫を増加させた旨虚偽を述べたことも一因となっている。これらのことを考慮すれば、本件をあらかじめ防ぐことができなかったことや、より早期に発見できなかったことにつき、レオン自動機の子会社に対する監視機能に重大な不備があったとまでは認められない。

## 第7 再発防止策

### 1 財務に関する権限を一人に集中させないよう職務権限を分散すること

Aは、オレンジベーカーリーにおいて、管理責任者として会計関連業務に関する権限を集中して保持していたことにより本件に及んだものと考えられることから、この職務権限を分散すべきである。

例えば、OB 在庫管理システムに入力する者と会計処理を承認する立場にある者を完全に分けるなどの運用にすべきである。また、管理責任者が行った業務についても、事後的に上位の役職にあるオレンジベーカーリーの社長等によって相互に監視・監督ができる体制を整えることも必要である。その際、レオン自動機からの出向者であるか否かに捉われず、先入観を排除して客観的に職務権限が分散され相互に監視・監督できる体制を構築すべきである。この点については、日本人駐在員の負担等を考慮し、現地採用職員の育成・登用や外部専門家の活用も考えられるところである。

### 2 在庫管理体制の改善

OB 在庫管理システム上、明らかに不合理な操作を行っていても詳細な履歴を確認しない限り一見して形跡が残らないようになっているなどの問題があり、そのような不十分な在庫管理体制も A が本件に及んだ原因の一つとなったものと考えられることから、在庫管理体制を抜本的に見直す必要がある。具体的には以下のような改善策が考えられる。

#### (1) 在庫アジャスト処理に係る業務プロセスと内部統制の整備

本件の原因の一つとなったアジャスト処理については、OB 在庫管理システム上の在庫管理に関するあらゆる操作権限を持つ者による不正行為を防止するため、オレンジベーカーリーの社長又はレオン自動機本社等に対してアジャスト処理の一覧を定期的に提出させるなど、より強い監視機能を有する制度を構築することが必要である。

#### (2) OB 在庫管理システムの仕様の改善

匿名による不正なシステム操作が可能な状況であったことにより、本件が発生したことにより鑑みて、本件のような不正行為を抑止する観点から、OB 在庫管理システムを操作する際のID (Batch Number) を任意に変更できないようにするシステムに変更する必要がある。

また、OB 在庫管理システム上、インベントリーリストに対してアジャスト処理を実施する必要が生じた場合には、当該アジャスト処理を実施したものは別の者の承認を得るよ

うに OB 在庫管理システムやその運用手続きを変更することが考えられる。

### (3) 実地棚卸手続のルール遵守の徹底

オレンジベーカーリーでは、実地棚卸手続のルールは存在するものの、当該ルールが遵守されていない状況が確認された。また、実地棚卸データが OB 会計システムに適切に反映されなかったため、結果として、本件が発生するに至った。

したがって、実地棚卸手続のルール遵守を再度徹底させるとともに、実地棚卸データが OB 会計システムへ適切に反映されたことを確認できるための手続を早急に構築すべきである。

## 3 経営陣の意識改革を始めとする企業風土の変容

レオン自動機及びそのグループ会社内におけるオレンジベーカーリーの立場に関する理解の相違により、グループ会社間に格差があるかのような企業風土を生んでいる可能性が認められるため、これを変える必要がある。そのためには、まず、レオン自動機グループの経営陣だけでなくその他の従業員に対し、オレンジベーカーリーをはじめとした子会社の位置付けを明確にしつつ、レオン自動機グループとして目指すべき到達点や青写真を示し、グループ全体での融和を図ることが重要であると考えられる。また、2011 年に発覚した不正流出事案の再発防止策が本件に至るまでに十分に改善されていなかった状況に鑑みると、結果として改めて、より具体的に、従業員だけでなく役員も含めたコンプライアンス意識の重要性を認識し、役職員の意識を変容させる必要がある。また、並行して、レオン自動機グループ内の適材適所の人事配置を目的として、計画的な人事ローテーションや人事交流、各グループ会社が展開している事業や特色を理解するための機会を設けることなどにより、相互理解を醸成・促進させ、グループ会社間の格差意識を早期になくすことが強く望まれる。

## 4 役員・従業員のコンプライアンスの教育

A は、権限が集中していたことや企業風土等が相まってコンプライアンス意識が低下し、本件に及んだものと考えられる。

一般に海外子会社の場合、親会社との物理的な距離に加え、親会社による監視が届きにくいこともあり、コンプライアンス意識が醸成されにくい土壌がある。そのような環境下でコンプライアンス意識を維持し続けることは容易ではない。また、過去にも不正流出事案があったにもかかわらず、風化しコンプライアンス意識が根付かなかったことに鑑みれば、今度こそコンプライアンス意識が根付くよう、根本的に教育体制を改める必要がある。

そのため、親会社と比べ、オレンジベーカーリーにおいてはより実効性のあるコンプライアンス教育を行う必要がある。その際、表面的な教育では実効力を持ちにくいことから、研修

用教材を共有し各従業員において確認するよう指導するだけでは不十分であり、全従業員が一堂に会して研修を行ったり、それが難しくても研修を受講したことを確認しその理解度を確認するプロセスを経るなどして確実に知識や認識を共有する方法を用いる必要がある。具体的な研修の内容としては、例えば、なぜコンプライアンス経営が必要であるのか、コンプライアンス違反した場合のペナルティ等の基礎的な内容に加えて、オレンジベーカーリーの内規の内容について再度確認したり、当該内規をなぜ遵守する必要があるのかについて教育を行うことが考えられる。また、これらの教育は定期的かつ継続的に行われて初めて効果を持つものであり、単なる座学で終わらせず、具体的な自社事例・他社事例を題材とするケーススタディやディスカッションを行うなどの工夫を施してコンプライアンス意識を浸透させることが肝要である。

## 5 内部統制の再構築・強化

オレンジベーカーリーにおいて内部統制が不十分であり、本件のような重大な影響がある不正な操作が約5か月もの間発覚していなかったこともAが本件に及んだ原因の一つとなったものと考えられる。そこで、本件のような不正行為を予防するとともに、早期に発見できるような内部統制を再構築、強化することが望まれる。まず、オレンジベーカーリーにおいて、同社職員が単独で完結する業務や他者の検証が組み込まれていない業務があるか否かを徹底的に洗い出す必要がある。その上で、上記の内容の不備があると認められる業務については、牽制機能が働く手続を検討して、早急に組み込むことが求められる。特に管理責任者の業務に対する社長のモニタリング機能の導入は不可欠である。

次に、レオン自動機による内部監査を充実させる必要がある。レオン自動機における関係会社管理規程 22 条において、レオン自動機の子会社について営業及び経理の状況に関し、監査を行うものとされ、同規程 23 条において、関係会社管掌役員は、①関係会社より毎月報告される月次報告の分析作業を行い、経営改善のため積極的に助言指導を行う、②関係会社の情報を常に収集し、コンプライアンス違反等がないかを確認する、③経営状況を確認するために定期または臨時に現地を訪問し、取締役会で報告する、④必要に応じ本社の関連部署に指示を与え、業務管理の補助をさせることとされているが、子会社の会計関連業務に対する、より強いモニタリング機能を設定することも検討すべきである。

## 第8 結びに代えて

本委員会は2022年1月6日に設置され、2022年2月28日に本報告書をレオン自動機に提出し、その役割を終えることとなる。

本調査の結果は本報告書に記載のとおり、オレンジベーカーリーのある職員が単独で本件を実行したものと推察されるが、その機会を与えたのはオレンジベーカーリーでのコンプライアンス意識の低下や特定の者への権限の集中、モニタリング機能の欠如といった構造的な問題が原因であることが明らかとなった。レオン自動機グループにおかれては本報告書に記載された原因の分析及び再発防止策を真摯に受けとめて、このような事態が今後起こらないような内部統制の再構築や企業倫理の向上を期待したい。

最後に、本報告書の作成及び提出が無事完了したことに関係者の皆様方へ感謝の意を表明するとともに、新たなレオン自動機グループの発展を祈念して結びに代えることとした。

以 上

No	氏名	役職等
オレンジベーカリー		
1	A	管理部長
2	B	■■■■■
3	C	■■■■■
4	■■■■■	Admin. Assist. Manager
5	■■■■■	Electronic Designer
6	■■■■■	Production Assist. Manager
7	■■■■■	Production Assist. Manager
8	■■■■■	Production Office Assistant
レオン自動機		
9	KM	代表取締役社長
10	KT	取締役常務執行役員
11	MT	常勤監査役
12	HK	社外取締役
13	HR	社外監査役
14	■■■■■	常務執行役員 管理統括部長
15	■■■■■	人事部長兼内部監査室長
16	■■■■■	経理部財務課
17	■■■■■	社長
18	■■■■■	管理責任者
レオンヨーロッパ		
19	■■■■■	社長
20	■■■■■	管理責任者
(株)レオンアルミ		
21	■■■■■	社長
22	■■■■■	管理責任者
(有)ホシノ天然酵母パン種		
23	■■■■■	社長
24	■■■■■	管理責任者



## デジタル・フォレンジックの概要

本委員会は、2022年1月10日から1月12日までの間に、以下のレオン自動機及びオレンジベーカーリーの役員及び従業員合計16名が使用していたPC、サーバに保存されている電子メール、共有ファイルサーバ内の電子データ（レオン自動機の電子ファイルは2020年4月1日以降を対象とし、オレンジベーカーリーの電子データは2021年1月1日以降を対象とした。）を保全した。

本委員会は、保全した電子データについて、データベース化処理を施したうえで調査用プラットフォームにアップロードした。アップロードした電子データについて、本件に関連するキーワードを用いて閲覧対象に絞り込みをかけ、合計81,503件の電子データを特定した。

当該電子データについては、本件に関連するデータの抽出基準等を明記したレビュープロトコルに従って、各レビューヤーが一定のタグ付けを行い、レビュー作業を実施した。その結果、本件に関連すると思われるデータ2,835件を抽出し、精査の対象とした。

## デジタル・フォレンジック対象者

No	氏名	役職等
オレンジベーカーリー		
1	A	管理部長
2	B	■■■■■
3	C	■■■■■
4	■■■■■	Admin. Assist. Manager
5	■■■■■	Electronic Designer
6	■■■■■	Production Assist. Manager
7	■■■■■	Production Assist. Manager
8	■■■■■	Production Office Assistant
9	■■■■■	Production Assist. Manager
10	■■■■■	CA Plant Manager
11	■■■■■	Shipping Assist. Manager
12	■■■■■	Supervisor
13	■■■■■	Plant Manager
14	■■■■■	Supervisor
レオン自動機		
15	KM	代表取締役社長

16	KT	取締役常務執行役員
17	■■■■■	経理部財務課