



2023年7月27日

各位

会社名 日糧製パン株式会社
代表者名 代表取締役社長 吉田 勝彦
(コード:2218、札証)
問合せ先 取締役経理本部長 那須 英幸
(TEL.011-851-8188)

特別調査委員会の調査報告書受領に関するお知らせ

当社は、2023年5月18日付「特別調査委員会の設置に関するお知らせ」および2023年6月22日付「特別調査委員会による調査進捗状況に関するお知らせ」にてお知らせしましたとおり、一部の部門において、自部門の業績を良く見せるため、現場在庫の棚卸数値を過大計上するとの不正行為について、外部有識者を委員に含めた特別調査委員会による調査を進めておりましたが、本日、特別調査委員会から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. 特別調査委員会の調査結果について

特別調査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、個人情報及び機密情報の保護の観点から、部分的な非開示措置を施しておりますことをご了承ください。

2. 今後の対応について

(1) 過年度の有価証券報告書等の訂正

当社は、特別調査委員会の調査結果を受けて、過年度の有価証券報告書等の訂正報告書および過年度の決算短信等の訂正を2023年7月28日に提出する予定です。

(2) 第89期有価証券報告書の提出および2023年3月期決算短信の発表

当社は、6月27日付「2023年3月期有価証券報告書の提出期限に係る申請の承認のお知らせ」のとおり、第89期有価証券報告書を2023年7月28日に提出するとともに、2023年3月期の決算短信の発表を行う予定であります。

(3) 再発防止策の策定

当社は、特別調査委員会の調査結果を真摯に受け止め、同委員会の再発防止策の提言に沿って再発防止策を策定し実行いたします。具体的な再発防止策につきましては、決定次第改めてお知らせいたします。

株主・投資家の皆様をはじめ、関係者の皆様にご多大なるご迷惑とご心配をおかけしますことを、心より深くお詫び申し上げます。

以上

日糧製パン株式会社 御中

調 査 報 告 書
【 公 表 版 】

2023年7月27日

日糧製パン株式会社 特別調査委員会
委 員 長 弁 護 士 實 重 洋 祐

委 員 公認会計士 上 田 恵 一

委 員 弁 護 士 山 本 隆 行

委 員 公認会計士 吉 田 周 史

委 員 弁 護 士 倉 茂 尚 寛

目次

第 1	調査の概要	4
1	特別調査委員会設置の経緯	4
2	当委員会設置の目的	4
3	調査体制等	4
第 2	調査手続きの概要	5
1	調査実施期間	5
2	調査手法について	5
3	調査手続きの概要	5
(1)	関係資料の調査検討	5
(2)	関係者に対するヒアリング	5
(3)	アンケート調査	5
(4)	会計的観点に基づく調査	6
4	本調査の限界及び前提事項	7
第 3	日糧製パンの概要	8
1	企業概要	8
2	企業の沿革	8
3	事業内容等	9
4	業績の推移	10
5	組織図	10
第 4	日糧製パンにおけるコーポレート・ガバナンス	12
1	社内規律	12
(1)	企業行動規範・行動基準	12
(2)	取締役及び従業員の職務上の規律内容	13
2	日糧製パンにおける組織体制	14
(1)	取締役会	14
(2)	経営会議	15
(3)	監査役会・監査役	15
(4)	コンプライアンス委員会	16
(5)	内部監査室	16
(6)	従業員相談窓口	16
3	日糧製パンにおける各部門・各役職者の職務分掌	17
第 5	本調査（社内調査を含む）により判明した事実	20
1	日糧製パンにおいて用いられていた棚卸・生産管理等の手法	20
(1)	製品の製造における在庫管理の状況	20
(2)	倉庫在庫の実地棚卸の状況	20

(3) 現場在庫の实地棚卸の状況.....	20
(4) 生産管理指標.....	21
(5) 生産管理のための資料とその手法.....	22
2 調査から判明した本件棚卸不正の内容.....	23
(1) 本件棚卸不正の概要.....	23
(2) 本件棚卸不正の関与者.....	23
(3) 本件棚卸不正が開始され始めた時期.....	24
(4) 本件棚卸不正の手法及び発生に至る経緯.....	24
(5) 本件棚卸不正の背景事情.....	25
(6) 本件棚卸不正に至った動機.....	26
3 遡及的推計計算に基づく適正な棚卸金額との乖離状況.....	26
4 小括.....	28
第 6 その余に不適切な会計処理がなされた可能性の有無.....	28
第 7 原因分析.....	29
1 現場在庫の实地棚卸の手法に問題があったこと.....	29
2 監督すべき立場にある部長職から不正の指示がなされたこと.....	29
3 短期的視点に捉われた物量差改善.....	30
4 二次的・三次的なチェック機関の機能不全.....	30
5 従業員相談窓口の機能不全.....	31
第 8 本調査結果を踏まえた内部統制上の問題点.....	31
第 9 再発防止策の提言.....	32
1 社内でコンセンサスの取れたコンプライアンス意識の確立.....	32
2 経営理念の再確認.....	32
3 確実な实地棚卸手法の確立.....	32
4 内部統制の強化.....	35
第 10 結語.....	35

第 1 調査の概要

1 特別調査委員会設置の経緯

2023年5月8日、日糧製パン株式会社（以下、「日糧製パン」という。）代表取締役社長に対して、社内関係者とみられる匿名人物から「製菓工場の棚卸金額が物凄い金額粉飾されている。」などと記載された電子メールによる通報がなされた。同通報は、日糧製パン月寒和菓子課及び月寒洋菓子課（以下、「月寒製菓部門」という。）において棚卸金額の粉飾がなされている可能性を示すものであった。

日糧製パンでは、同年5月9日、常勤取締役で協議し、決算発表を延期し、事実関係の調査等の対応のために社内調査を実施することを決定した。また、日糧製パンは、同年5月10日、2023年3月期の決算発表を延期する旨の適時開示をした。

調査を進める過程で、現場在庫の棚卸金額が少なくとも過去1年間のうちに、3000万円程度増加していることが判明したほか、月寒製菓部門を含めた生産部門・生産管理部・経理部の管理職など15名を対象として関係者に対して、ヒアリング調査を実施したところ、月寒製菓部門において、棚卸金額を意図的に過大計上するとの不正な会計処理（以下、月寒製菓部門における棚卸金額の過大計上を指して「本件棚卸不正」という。）がなされた疑いが確認された。

これを受けて、日糧製パン取締役会は、2023年5月18日、不適切な会計処理の有無及び内容等の実態解明、再発防止策の策定等をし、株主をはじめとしたステークホルダーに対する説明責任を果たすことを目的として、特別調査委員会（以下、「当委員会」という。）の設置を決定し、その旨を公表した。

2 当委員会設置の目的

当委員会の目的は、次のとおりである。

- (1) 本件棚卸不正にかかる事実関係の調査
- (2) 本件棚卸不正に類似する事象の有無の確認
- (3) 本件棚卸不正による財務諸表への影響額の算定
- (4) 本件棚卸不正の原因分析
- (5) 再発防止策の提言
- (6) その他、当委員会が必要と認めた事項

3 調査体制等

当委員会は、以下の委員によって構成される。

委員長	弁護士	實重 洋祐	(社外監査役、伊東・實重法律会計事務所)
委員	公認会計士	上田 恵一	(上田恵一公認会計士事務所)
委員	弁護士	山本 隆行	(社外取締役、山本隆行法律事務所)
委員	公認会計士	吉田 周史	(吉田周史公認会計士事務所)

委員 弁護士 倉茂 尚寛 (ユナイテッド・コモンズ法律事務所)

また、履行補助者として、日糧製パン経理部部員、内部監査室部員を選任し、上記各委員の監督のもとで調査協力を得た。

第 2 調査手続きの概要

1 調査実施期間

2023 年 5 月 18 日から同年 7 月 27 日

2 調査手法について

当委員会では、事案の解明のための調査手法につき、概要として、関係資料の調査検討、日糧製パン役職員に対するヒアリング、アンケート調査、合理的と考えられる方法による推計的遡及計算をすることとした。

本件棚卸不正の詳細は後述第 5「本調査(社内調査を含む)により判明した事実」記載のとおりであるが、実際には実地棚卸をせずに、事実と異なる棚卸金額を報告する書面を作成して提出する等の手法が用いられていた。棚卸報告書の作成等はいずれも製造部各課において手書きで作成等されるものであったことから、当委員会においてデジタル・フォレンジック調査の必要性は認めなかった。

3 調査手続きの概要

(1) 関係資料の調査検討

当委員会は、日糧製パンに対し、本件に関連する社内規定、各会議体の議事録・会議資料、会計データ及び各種証憑書類等資料の提出を求め、法的及び会計的観点から精査・検討した。

(2) 関係者に対するヒアリング

当委員会設置以前になされた社内調査によれば、月寒製菓部門において不正の疑いが確認された。

本件棚卸不正及びこれに類似する事象の有無、内容を明らかにするために、日糧製パン役員、全製造部門の役職者、生産管理部の職員を対象者とし、計 64 名に対してヒアリング調査を実施した。

(3) アンケート調査

全社的・網羅的な調査を実施するため、正社員以上の全従業員を対象者とし、計 575 名に対してアンケート調査を実施した。

アンケート調査は2度において実施をするものとし、対象者からの協力を得やすくするため、いずれも匿名で回答を求めるものとした。なお、日糧製パンにおいては内部通報窓口が設置されていたことから、アンケート調査と併せて、その対象者には個別に内部通報窓口の連絡先等を通知して不正行為の確認に努めた。

1度目のアンケート調査は、実地棚卸作業に携わっていた製造部門の主任、一般職員を対象者として、本件棚卸不正そのほかの不正行為がなされていた可能性の有無や内容について確認した。

2度目のアンケート調査は、製造部門を除く全部門の一般職員以上の従業員を対象者として、本件棚卸不正等のほかに不正な会計処理がなされていた可能性があるかを確認するため、網羅的な確認をした。

本件各アンケート調査の対象者数及び回答数は次のとおりである。

番号	対象者	対象者数	回答者数
1	製造部門（主任、一般職員）	168	121
2	製造部門を除く全部門	407	407
合計		575	528

(4) 会計的観点に基づく調査

ア 後述第5「本調査（社内調査を含む）により判明した事実」記載のとおり、本件棚卸不正においては、少なくとも2022年4月以降は実地棚卸そのものがなされておらず、当時の適正な棚卸金額を確認し得る資料が存在していなかった。

当委員会では、財務諸表への影響等を検討するにあたって、いつの時点からどの部署においてどの程度の金額の本件棚卸不正が実施されていたものか可能な限りの確認をするため、次のA～Cの調査を実施した。

イ 【調査A】

棚卸資産別、工場別、ライン別の帳簿棚卸金額から対前年増加額を求めて、増加要因の分析を行い、増加要因が不明な異常値を検証して、不正計上されていた時期・金額を推測するとともに、他に類似の棚卸不正がないかを検討した。

具体的には「棚卸資産別・工場別の帳簿棚卸金額の過去10年間推移表」、「仕掛品の部門別・ライン別の帳簿棚卸金額の過去10年間推移表」を作成して増減要因分析等の手続きを実施した。

ウ 【調査B】

本件棚卸不正発覚後の直近実地棚卸結果（2023年5月17日、2023年5月31日及び2023年6月14日実施）を基礎とした数量ベースの遡及計算により2023年3月末時点の棚卸資産金額を算出し、会社帳簿残高との比較分析を実施した。

具体的な遡及計算手法は、2023年5月末在庫数に、4・5月の実際受入数及び歩留りを見込んだ標準使用数から遡及的推計した2023年3月末在庫数に3月末の原材料種類別単価を掛けた額を在庫金額と推計するものである。

エ 【調査C】

本件棚卸不正発覚後の直近実地棚卸結果（2023年5月17日、2023年5月31日及び2023年6月14日実施）を基礎とした棚卸資産回転日数を算定し、当該回転日数を用いて2023年3月末から過去10年分の棚卸資産金額を推計し、部門別・ライン別の推計値と帳簿残高との比較分析等の手続きを実施した。

回転日数を用いた具体的な推計手法は2023年5月17日から2023年6月14日の期間の1日当たりの原材料使用金額と2023年6月14日の在庫金額から在庫回転日数を算出し、その月の生産高に標準原料比率・価格差比率及び2023年5月17日から2023年6月14日の期間に発生した物量差比率及び稼働日から1日当たりの原材料使用金額を算出した上で、1日当たりの原材料使用金額に在庫回転日数を掛けた額を在庫金額と推計するものである。

なお、上記調査はいずれも年度末決算毎の比較分析を主眼として実施しており、調査の時間的制約の観点からも、月次決算ベースや四半期決算ベースでの調査を目的とはしていない。

4 本調査の限界及び前提事項

本調査においては、社内外関係者による不当な介入ないしその疑いが生じることはなく、日糧製パンから全面的な協力を得て実施することができた。しかし、当委員会の調査には強制力はなく、あくまで任意に協力を依頼して、関係者にヒアリング調査及びアンケート調査を実施したものである。

本件棚卸不正の重大性は、月寒製菓部門において、そもそも実地棚卸がなされておらず、当時の適正な棚卸金額を現に確認し得る資料が存在していないという点にある。当委員会は、委員に公認会計士2名を選任し、棚卸金額の推定計算に努めたが、その前提とした指標等は仮定に基づくものであるから、その正確性には自ずから限界があると言わざるを得ない。

また、当委員会の設置目的は第1「調査の概要」第2項記載のとおりであり、本報告書はそれ以外の目的に用いられることを予定していない。

第 3 日糧製パンの概要

1 企業概要

日糧製パンの概要は、次のとおりである。

商 号 日糧製パン株式会社
本店所在地 札幌市豊平区月寒東1条18丁目5番1号
上場市場 札幌証券取引所（証券コード 2218）
設 立 1946年5月16日
資 本 金 10億5197万円
代 表 者 吉田 勝彦
従業員数 2023年3月末現在 656名
事業内容 パン・菓子・米飯等の製造および販売ならびにその他食料の販売
工 場 月寒工場、琴似工場、釧路工場、函館工場
支 店 等 旭川支店、帯広営業所、北見営業所、青森営業所
会計監査人 監査法人ハイビスカス
決 算 期 3月決算

2 企業の沿革

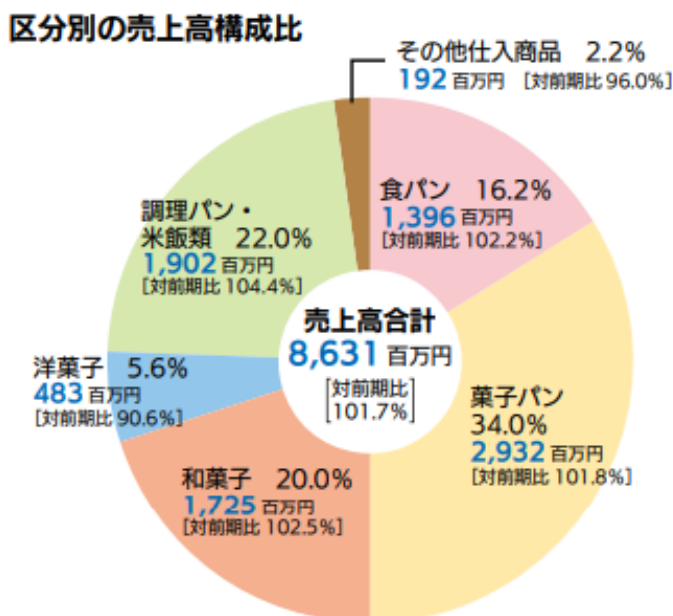
年 月	概 要
1943年10月	北海道報国製菓有限会社として設立
1946年5月	日本糧産化学工業有限会社に改称
1948年12月	日本糧産化学工業株式会社に改組
1956年10月	豊平工場（札幌市）新設、翌年10月同地に本社を移転
1959年3月	日糧製パン株式会社と改称
1963年1月	亀屋パン株式会社と合併、亀屋工場を琴似工場（札幌市）として設置
1964年9月	峰屋製パン株式会社（旭川市）を系列化
1964年10月	月寒工場（札幌市）を新設、同地に本社を移転
1966年4月	釧路日糧株式会社（釧路市）を設立
1968年5月	第一製パン株式会社（函館市）を系列化
1969年4月	旭川日糧株式会社を発足（峰屋製パン株式会社を改称）
1969年6月	函館第一日糧株式会社を発足（第一製パン株式会社を改称）、同年12月函館日糧株式会社に改称
1973年12月	旭川日糧株式会社、釧路日糧株式会社、函館日糧株式会社3社を合併、同時に旭川工場、釧路工場、函館工場として設置

1977年10月	札幌証券取引所に株式を上場
2005年4月	米飯部門を株式会社ノースデリカに営業譲渡
2007年4月	旭川事業所を旭川支店に改称 第2次中期経営計画（3ヵ年）を開始
2009年8月	山崎製パン株式会社と業務資本提携契約を締結
2010年2月	株式会社ノースデリカを吸収合併
2018年7月	月寒デリカ工場竣工・稼働

3 事業内容等

日糧製パンは、パン・菓子・米飯等の製造および販売ならびにその他食料の販売をその事業内容としており、「絹艶」をはじめとした食パン、「北の国のベーカリー」などの菓子パン類、饅頭・団子・おはぎなどの和菓子類、ケーキやスイスロールといった洋菓子類、お弁当・おにぎり・寿司、コンビニエンスストアなどに並ぶサンドイッチ類等を取り扱っている。

日糧製パンでは、北海道内に設置された4つの工場で製品の製造をし、北海道全域並びに東北の一部地域にて販売している。「第89期上半期事業のご報告（2022年4月1日から2022年9月30日）」¹によれば、区別の売上高構成比は次のとおりである。



なお、日糧製パンは、山崎製パン株式会社を投資会社とする持分法適用会社であり、山崎製パン株式会社の連結財務諸表に純資産及び損益の一部が反映されている。

¹ http://www.nichiryo-pan.co.jp/ir_data/pdf/jigyou/89th_2q_stage_jigyou.pdf

4 業績の推移

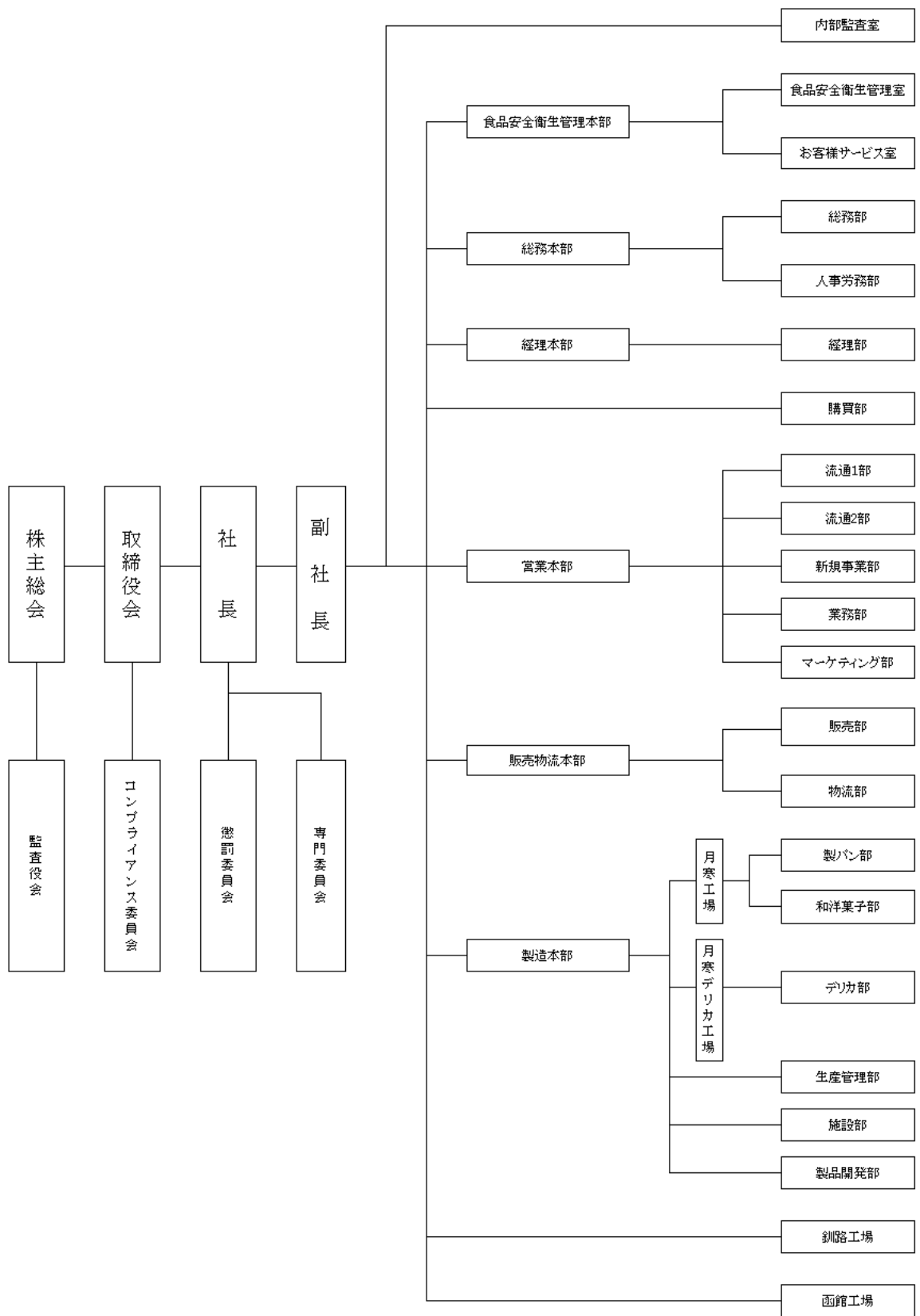
本調査開始時点で公表済みの第84期（2018年3月期）から第88期（2022年3月期）までの業績の推移は、次のとおりである。

（単位：百万円）

会計年度	2018/3期	2019/3期	2020/3期	2021/3期	2022/3期
売上高	17,403	17,403	17,554	16,980	17,167
経常利益	215	105	100	187	275
当期純利益	98	17	125	122	162
純資産	4,557	4,502	4,603	4,798	4,878
総資産	13,457	14,557	14,534	14,483	14,306

5 組織図

日糧製パンでは、随時、機構改革を実施しており組織体制の統廃合が図られているが、2022年8月時点での組織図は次頁のとおりである。



第 4 日糧製パンにおけるコーポレート・ガバナンス

1 社内規律

(1) 企業行動規範・行動基準

ア 日糧製パンは、経営理念として「いつも安心できるおいしさと信頼感で人と環境にやさしい企業」を果たすべき使命・役割とし、「北海道の活性化に貢献する“真の北海道企業”への成長」を達成すべき企業像として掲げており、取締役、監査役、執行役員、社員等を対象として企業行動規範・行動基準を策定している。

日糧製パンが掲げる企業行動規範は、次のとおりである。

規範 1 【安全で安心できる製品を提供します。】

規範 2 【お客さまから信頼される企業活動をおこないます。】

規範 3 【法令や社会規範を遵守し、社会の一員として良識ある行動をとります。】

規範 4 【公正かつ自由な競争による企業活動をおこないます。】

規範 5 【人権を尊重し、安全で働きやすい環境の確保に努めます。】

規範 6 【環境保全に積極的かつ自主的に取り組みます。】

特に規範 3 では、法令や社会規範、会社の規則を遵守し、反社会的な行為は一切おこなわず、また許さず、公私のけじめを明確にすることがうたわれている。

イ 日糧製パンでは、顧客、取引先、従業員、株主、地域社会に向けて、計 20 の行動基準が策定されており、本件との関係で問題となるものとしては次のとおりである。

(ア) 行動基準 10 自立と責任ある行動

- ① 私たちは、能力を最大限に発揮し、良心にしたがって誠実に仕事に取り組みます。また、お客さま満足につながるよう自己の業務を完遂します。さらに、一人ひとりの従業員を積極的に支援し、公正に評価します。

・・・略・・・

(イ) 行動基準 11 健康的で安全な職場環境の維持

- ① 私たちは、就業規則をはじめとする社内の規則や職場の規律を守ります。
- ② 私たちは、ともに働く人たちとの対話に努め、働きがいのあるいきいきとした職場環境作りに努めます。

・・・略・・・

(ウ) 行動基準 1 2 公私混同の禁止

・ ・ 略 ・ ・

②私たちは、社会人としてまた企業人として自らの行動に関して、法令や社会規範を遵守し、社会秩序の維持に努めます。

・ ・ 略 ・ ・

(エ) 行動基準 1 3 持続的な成長と収益力の向上

①私たちは、株主に対して安定的・継続的に利益を還元することが重要と考え、健全な企業活動を通じて、持続的な成長と収益力の向上に努めます。

・ ・ 略 ・ ・

(オ) 行動基準 1 4 リスク管理

私たちは、事業におけるリスクを把握し、未然防止策を図るとともに、万一、リスクが起こったときは、損害が発生したり、企業価値が下がらないように迅速に対応します。

(カ) 行動基準 1 5 透明性ある企業活動

①私たちは、財務、税務会計の正確性、信頼性の確保のために、適正な会計処理をおこないます。法令や社内規定を守り、不適切な会計処理は一切しません。

②私たちは、内部統制システムの的確で効率的な運用を通して透明性のある企業活動を目指します。

(2) 取締役及び従業員の職務上の規律内容

ア 日糧製パンでは、取締役及び従業員に対して、日頃から法令を遵守し、その他ルールをはじめ社会規範を尊重し、企業倫理を十分に認識し、良識と責任をもって業務遂行しなければならない義務を定める（コンプライアンス規程 3 条）。

また、日糧製パンでは、取締役及び従業員に対して、コンプライアンス違反行為、その指示、教唆、黙認を禁止する（コンプライアンス規程 4 条）。

イ 就業規則においては、従業員の就業ルールが定められており、本件との関係で問題となるものとしては次のとおりである。

(ア) 就業規則 4 条（服務心得）

従業員は服務に当たって次の事項を守らなければならない。

・ ・ 略 ・ ・

② 規則を重んじ秩序を保つこと。

・ ・ 略 ・ ・

(イ) 就業規則 5 条 (サービス規律)

従業員は次の各号の 1 に該当する行為をしてはならない。

・ ・ 略 ・ ・

② 会社の名誉または信用を傷つけるような行為をすること。

・ ・ 略 ・ ・

④ 業務上の地位を利用して自己の利益を図ること。

⑤ 業務上の権限を超え、またはこれを流用して、専断的な行為をすること。

(ウ) 就業規則 7 1 条 (減給、出勤停止、昇給停止及び降格)

従業員が次の各号の 1 に該当するときは、減給、出勤停止、昇給停止および降格のいずれかに処する。

① 第 2 章に規定するサービス規律 (ただし、第 5 条および第 7 条を除く) に違反したとき。

・ ・ 略 ・ ・

(エ) 就業規則 7 2 条 (懲戒解雇)

従業員が次の各号の 1 に該当するときは懲戒解雇に処する。

① 第 5 条及び第 7 条の規定に違反したとき。

・ ・ 略 ・ ・

⑦ 故意または重大な過失により会社に損害を与えたとき。

⑧ 上司の業務上の命令、指示に不当に従わないとき、もしくは職場秩序を乱し、乱そうとしたとき。

・ ・ 略 ・ ・

⑫ 社会的規範に反する行為 (刑罰に触れなくとも、一般社会通念上当然してはならないこと) があって、会社の体面を著しく汚したとき。

2 日糧製パンにおける組織体制

(1) 取締役会

取締役会は、取締役で構成され、原則として月 1 回開催される。

取締役会では、日糧製パンの業務執行上の重要な事項を決定し、業務執行の状況その他担当業務に関する重要事項並びに経営会議により受けた報告事項が取締役会報告事項とされる (取締役会規則 2 条及び 3 条、取締役会規則 1 2 条、組織・権限規程 6 条)。

(2) 経営会議

経営会議は、取締役、監査役及び執行役員をもって構成され、定例として毎月1回開催される（経営会議規程2条、3条）。

経営会議は、取締役社長の最高諮問機関として、取締役会決議事項、日糧製パンの経営執行全般にわたる基本的事項、重要事項及び法令等に基づいて必要とされる事項の審議を行うものとされる（経営会議規程1条、組織・権限規程11条）。

経営会議の具体的な審議事項は、長期的・短期的経営計画等を含めた経営方針、株式、固定資産等の取得にかかる決済、マーケティング、商品や新規事業の開発、生産、営業に関する基本的事項等多岐にわたる（経営会議規程6条）。

(3) 監査役会・監査役

ア 監査役会は、監査役で構成され、株主総会終了直後及び原則年5回開催するものとされる。

監査役会は、監査に関する重要な事項について報告を受けて協議・決議をするほか、監査報告書の作成、監査の方針、監査計画、監査の方法、監査業務の分担等を決定するものとされる（監査役会規則3条、4条、7条及び11条、組織・権限規程10条、監査役監査基準7条）。

監査役会は、取締役から会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実を発見した旨の報告、会計監査人から取締役の職務の執行に関し不正の行為等があることを発見した旨の報告を受けたときは、必要な調査を行い、状況に応じ適切な措置を講じるものとされる（監査役会規則14条）。

イ 監査役は、取締役会と協働して、取締役の職務の執行を監査するものとされる。監査役は、必要に応じて会計監査人、取締役、内部監査部門等の使用人その他の者に報告を求めことができ、これらの者から報告を受けた場合、監査役会に報告しなければならない。監査役は、監査の実効性を高め、監査職務を円滑に執行するための体制の確保に努め、その内容を決定し、取締役会等にその整備を要請するものとされる（監査役監査基準2条、13条及び17条）。

監査役は、取締役の業務、取締役会の監督義務の履行状況、内部統制システム、事業報告等の監査のほか、会計監査人職務の遂行が適正に行われることを確保するための体制の確認や会計監査人から提出を受けた会計監査報告の調査等をするものとされる。また、監査役は、企業不祥事発生時において、調査委員会の設置を求め、事実関係の把握に努めなければならない（監査役監査基準21条から35条、内部統制システムに係る監査の実施基準）。

(4) コンプライアンス委員会

コンプライアンス委員会は、取締役、執行役員、本部長、工場長により構成され、年1回定期的に開催するほか、コンプライアンスに抵触する事由が生じるなどした際に開催するものとされる（コンプライアンス委員会規程2条及び3条）。

コンプライアンス委員会は、コンプライアンスに関する報告、モニタリング、これに対する具体的な施策等の審議を行うものとされる（コンプライアンス委員会規程6条）。

(5) 内部監査室

日糧製パンでは、社長直属の組織として内部監査室が設置され、計2名の従業員が配置されている。

内部監査室の職務分掌は、内部監査として監査方針の立案と監査実施計画書の作成、規則・規程・マニュアルの整備や遵守状況の確認、計数的管理の適切性の確認、コンプライアンス違反に関わる事項、特命調査、コンプライアンス委員会事務局、幹部社員の引継立会等とされる（職務分掌規程10条）。

(6) 従業員相談窓口

日糧製パンでは、コンプライアンス違反の早期発見及び是正等をはかるため、従業員や取引先労働者を対象として、従業員相談窓口が設置されている。

その受付先として、社内窓口、外部窓口が設けられており、特段、通報・相談の手段の限定はない（コンプライアンス規程6条、日糧グループ従業員相談窓口運用規則1条及び2条）。

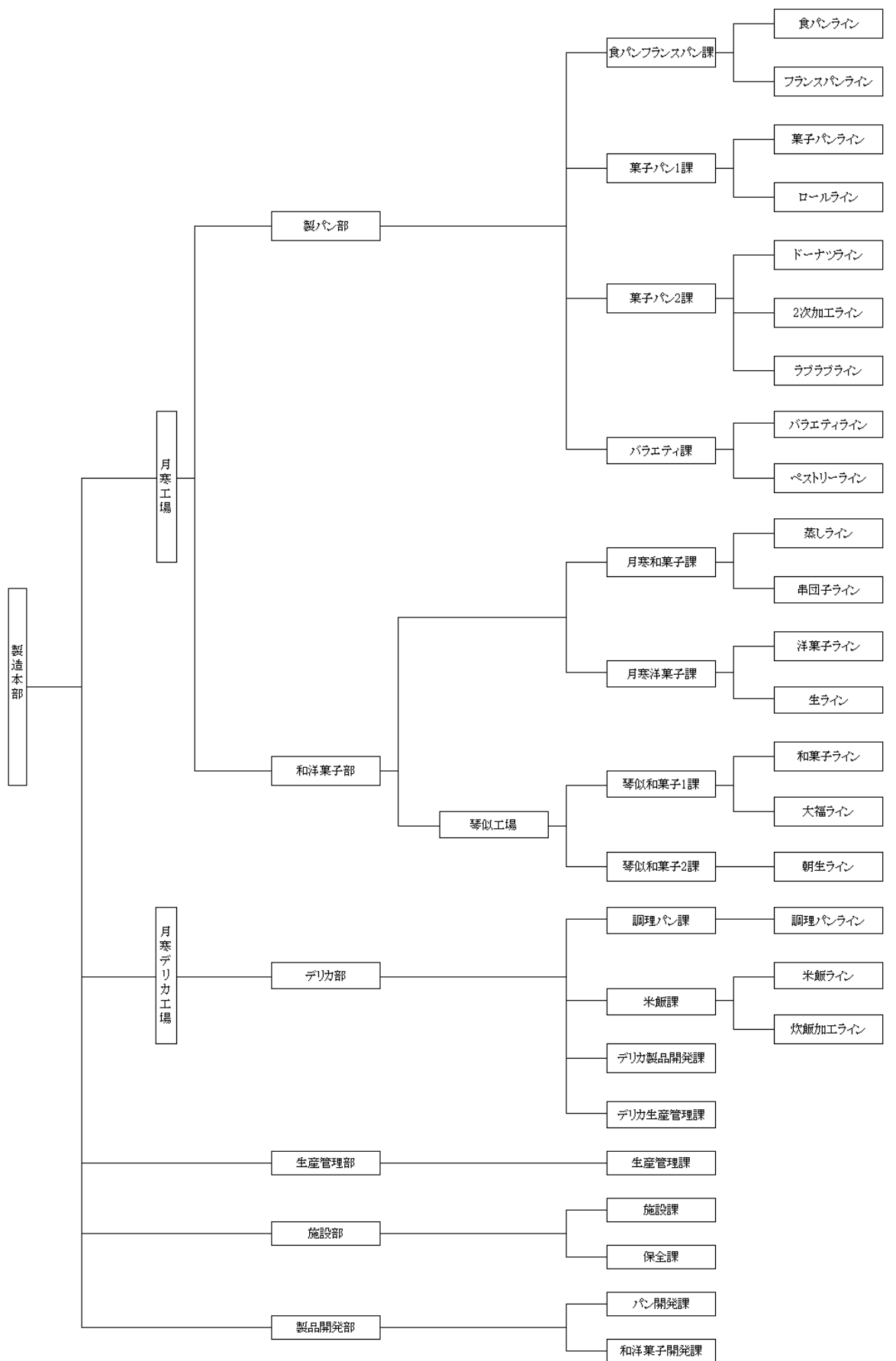
従業員は、他の従業員のコンプライアンス違反行為（違反のおそれがある行為を含む）を知ったときは、速やかに所属の上司又は同相談窓口に通報や相談をしなければならないとされる。

従業員相談窓口に通報があったときは、社長及び監査役に報告がなされ、社長の指示を受けて、速やかに事実関係の調査を実施し、その結果は社長及び監査役に報告される（コンプライアンス規程7条、8条及び9条）。コンプライアンス違反行為が確認された場合、社長は、違反者等に対して中止命令を出し、改善報告を求めるものとされる（コンプライアンス規程10条、日糧グループ従業員相談窓口運用規則5条）。

3 日糧製パンにおける各部門・各役職者の職務分掌

(1) 製造本部

ア 日糧製パンにおいて、製造本部は、製品の生産を行うとともに、生産管理業務を行うものとされる。2022年8月時点での製造本部の詳細な組織図は次頁のとおりである。



イ 製パン部、和洋菓子部、デリカ部各課の職務分掌は、①直接生産業務として原材料（原材料、包材資材）の出庫、仕掛品の管理、仕込作業、成形作業、発酵・焼成作業、包装作業、廃棄品の分別等、②生産管理として品質、工程管理、新製品開発業務等、③資材管理として原材料、資材の発注管理、出入庫管理、帳票管理、保管原材料の管理等を担うものとされる（職務分掌規程16条）。

ウ 生産管理部生産管理課の職務分掌は、製造原価管理として生産高、原材料費（ロス管理）、労務費、経費等の計数管理や商品データの作成、製造本部内の総務全般を担うものとされる（職務分掌規程16条）。

エ 製造本部において、本部長、工場長、部長、次長、課長、係長、主任との役職が置かれている。

本部長の職務は、所轄本部を統括し、所轄本部の分掌事項の執行に関して一切の責任と権限を有し、部門横断的重要事項に関して積極的に協力することなどとされる（組織・権限規程15条）。

工場長、部長、次長の職務は、所管の工場、部を統括し、本部長を補佐し、助言するほか、事業計画及び予算の申請、実行・統括し、所属員を指導・監督・教育するものとされる（組織・権限規程18条、19条）。

課長、係長、主任の職務は、直属の上長の命を受けて所管課を統括するものとされ、所管課の職務に関する報告、その他職務資料の提出・保管、所属員を指導・監督・教育するものとされる（組織・権限規程20条から22条）。

オ 製造本部、函館工場、釧路工場では、概ね月1回、組織横断的に各製造部門の課長職以上の役職者が出席する製造会議が開催されている。製造会議では、原材料費、物量差、労務費、生産高、生産方法等の報告や改善指導等、これらを奨励するためコンテストを開催するなどしていた。

(2) 経理本部経理部

ア 経理本部経理部には、経理課、原価課、電算課、管理課が置かれている。

経理部経理課では、決算書作成として管理資料の作成、支払、財産管理、資産管理として棚卸管理（帳簿と現物照合）を担うものとされる。

経理部原価課では、①年度予算の策定業務、②年度および月次予算進捗管理として分析基礎資料の作成と提供、③単品別経常利益資料作成業務として製造原価、販売関連費用、管理関連費用の分析結果に基づく現場改善支援、④日次管理資料の作成として、原料費日報や労務日報の更新・確定を担うものとされる（職務分掌規程13条）。

なお、電算課は社内システム開発・改善、IT機器の運用管理、管理課は主に得意先への売掛金請求管理を担うものとされる。

イ 経理本部においては、本部長、部長、次長、課長の役職が置かれており、それぞれの役職者の職務内容は製造本部と同様である（組織・権限規程15条から22条）。

第5 本調査（社内調査を含む）により判明した事実

1 日糧製パンにおいて用いられていた棚卸・生産管理等の手法

(1) 製品の製造における在庫管理の状況

日糧製パンにおいては、製造部各課各ライン（以下、「各ライン」という。）ごとに、日々伝票を作成したうえで倉庫在庫から必要となる原材料が出庫・配送され、製品の製造がなされている。

倉庫在庫からの出庫は日々なされるものではあるが、各ラインにおいては、突発的な事情や原材料のロスに対応するため、あらかじめ余裕を持たせた数量を出庫しておき、残った原材料を適宜各現場で保管し、翌日の製造に用いるなどしていた。原材料の中には調味料など、一度に使い切らず、長期間にわたって各現場で管理保管しておくことが想定される原材料も存在していた。

そのほか、仕掛品として、複数商品において共通して用いる構成部品をまとめて製造して保管しておいたり、一定期間の保存が可能な冷凍製品等を各現場の冷凍庫などで保管することがあった。

このような事情から、日糧製パンにおける在庫には、倉庫在庫と現場在庫が存在し、各部門において現場在庫（仕掛品含む）を管理保管するものとしていた。

(2) 倉庫在庫の实地棚卸の状況

日糧製パンでは、倉庫在庫からの原材料の入出庫は伝票によって管理されている。また、毎月实地棚卸がなされており、期末には経理部経理課がこれに立ち会うなどして、正確な数量の確認がなされていた。

(3) 現場在庫の实地棚卸の状況

日糧製パンでは、現場在庫の实地棚卸においては、各ラインの課長、係長、主任を中心として、月中、月末に2度実施するものとしていた。

現場在庫の实地棚卸は、基本的には課長の指示のもとで、主任、正社員、パート・アルバイトの協力を得て、原材料や仕掛品ごとに計量等をし、その場で棚卸入力用紙に手書きで記入し、これを原票としていた。

現場在庫の实地棚卸は、倉庫在庫と異なって経理部など他部門による立会はなされていなかった。これは当日の生産終了後でなければ現場在庫の实地棚卸を開始できず、事前に予定を立てにくかったこと、現場で管理保管するスペースに限りがあり、倉庫在庫に比してその量が少ないことを踏まえた取扱いであった。

各工場によって若干の取扱いの相違があるが、作成された棚卸入力用紙は、課長及び棚卸担当者の確認・決裁を得た後、経理部等に提出され、経理部等でデータ入力となされ棚卸報告書として取りまとめられていた。

棚卸報告書は、経理部において月次決算のために用いられていたほか、生産管理部とも共有され、原材料のロス削減等の生産管理のためにも用いられていた。生産管理部では、棚卸報告書に基づき後述する「ライン別棚卸原料別前月差一覧」を作成し、取りまとめていた。

また、経理部等によるデータ入力の過程で誤りが生じたり、实地棚卸にあたって計量間違い、計量漏れ、棚卸入力用紙に単位を誤記載することがあったため、生産管理部は各現場に最終確認を求め、誤りがあればこれを修正させていた。そのうえで、部長や課長等は、ライン別棚卸原料別前月差一覧の確認・決裁をし、現場在庫の数量・棚卸金額を確定していた。

ここで確定された棚卸数量・棚卸金額は、経理部において会計処理となされ、月次決算、年次決算に用いられていた。

(4) 生産管理指標

製造の過程で原材料のロスが生じるところ、これは利益率（製造利益）を下げる要因となるものである。

日糧製パンにおいては、製造される商品は多岐にわたり、これに応じて取り扱う原材料が数百点にも及ぶことから、ライン単位で原材料のロス削減、生産方法改善の可否を判断するため、「物量差」との指標を用いた生産管理をしていた。

なお、物量差は、次の算式によって求められる指標である。

当月原料費＝出庫金額－（前月棚卸金額－当月棚卸金額）－ラインテスト金額

原料費比率＝当月原料費÷生産高

物 量 差＝原料費比率－（標準原料費比率²＋価格差比率³）

² 日糧製パンでは製造する製品ひとつひとつに原材料の種類、規定量を定めているところ、標準原料費は、原価計算をもとにした製品を製造するための理論値、または、製品を製造するための基準金額をいう。ここではラインごとの標準原料費合計額を生産高で除して算出した比率を意味する。

³ 価格差は、標準原料費は原材料の仕入価格の変動に対応していないことから、実際の仕入価格に応じて標準原料費を調整するための金額をいう。ここではラインごとの価格差合計額を生産高で除して算出した比率を意味する。

物量差は、前月より数値が悪化（上昇）したときには生産高に比して当月原料費（原材料等のロス）が増加したことを、数値が改善（減少）すれば生産高に比して当月原料費（原材料等のロス）が低下したことを意味する。

物量差を用いることによってライン単位で簡便に原材料のロス発生状況の把握が可能となるため、日糧製パンでは、生産管理の指標の一つとして、社内において広く用いられていた。そして、物量差が悪化したときには、当該ラインにおいて各原材料の使用量や製造工程でどのような問題が発生しているか原因分析をし、改善策の立案等をしていた。

(5) 生産管理のための資料とその手法

ア 「ライン別棚卸原料別前月差一覧」

ライン単位で使用するすべての原材料名が列挙されており、原材料ごとに前月の棚卸数量、当月の棚卸数量、棚卸金額（各棚卸数量を購入原価に基づき金銭換算した金額）、前月と当月の棚卸金額の差等が記載される一覧表である。

前述したとおり、ライン別棚卸原料別前月差一覧は、棚卸や入力作業の過程で誤りが生じることがあったため、あらためて各ラインで棚卸数量に誤りがなしか確認、修正をするために用いられていた。

イ 「物量差速報値」

物量差速報値は、ライン単位で、生産高、倉庫在庫から出庫した原料費、前月及び当月の棚卸金額、当月原料費、物量差、前月末物量差等を集計した一覧表である。

物量差欄は、赤枠で囲われており、他の欄よりも強調した表示がなされている。また、対前月末欄として、前月ないし中間との比較で物量差が改善したときには「○」、悪化したときには「×」と記載する欄が設けられている。

物量差速報値は、中間・月末の実地棚卸後に社内で公表され、各ラインで、物量差との生産管理指標を通じて、当月の原材料等のロス発生状況、前月との比較で改善・悪化状況の確認をするために用いられていた。

ウ 「ライン別生産高原材料費」

ライン別生産高原材料費は、ライン単位で、生産高、原料費、物量差等の確定値を集計し、それぞれ予算額との比較値、前月との比較値、前年同月との比較値を取りまとめた一覧表である。

B課長は、2022年4月1日からC課長と入れ替わる形で月寒和菓子課長となった。

エ C課長は、入社後は[REDACTED]を経て、2016年4月1日から月寒工場和菓子部月寒和菓子課長に任ぜられた。C課長は、2022年4月1日からB課長と入れ替わる形で月寒洋菓子課長となった。

(3) 本件棚卸不正が開始され始めた時期

本件棚卸不正は、A部長が和洋菓子部長職に就任した2019年4月以降からエクセルシートを用いた手法により、過大計上がなされるようになったものであり、2022年4月以降からは実地棚卸すらなされない状況に陥っていた。

(4) 本件棚卸不正の手法及び発生に至る経緯

ア 日糧製パンでは、物量差速報値が社内で公表され、各ラインではこれに基づき物量差の確認をしていた。物量差速報値は実地棚卸に依拠した資料であるため、その作成頻度は月2回であり、物量差を確認する機会は限られていた。

A部長の前任者にあたる洋菓子部長及び和菓子部長らは、日々の生産高、倉庫在庫からの出庫金額等に基づき、エクセルシートを利用するなどして、適宜のタイミングで物量差の予測値を算出することがあった。前任者らは、この予測値に基づいて職員に呼びかけをするなどして原材料等のロス削減に取り組んでいた。

エクセルシートは、社内でオフィシャルな書式等が存在していたわけではなく、前任者らが計算の便宜のために手控えとして利用していたに過ぎなかった。

イ A部長は、2019年4月1日に和洋菓子部長に就任してまもなく、物量差の予測値の算出を可能とさせるため、B課長及びC課長に対して、書式として整えたエクセルシートを共有するようになった。

A部長は、B課長、C課長らに対して、実地棚卸後に物量差の計算をさせ、棚卸入力用紙と併せてエクセルシートを印刷して提出してもらい、物量差の予測値を報告させるようになった。

A部長は、次第に、エクセルシート上での物量差の予測値が目標値に達していないときには棚卸入力用紙を生産管理部に提出することを認めず、B課長及びC課長に対して「この数字じゃ駄目だべ」、「物量差、この数字では着地できないよ」、「0.2%目標値まで下げるように修正しろ」などと申し向け、実態と乖離した現場在庫の棚卸金額を入力させるなどして物量差を再計算させるようになった。B課長及びC課長は、この棚卸金額に基づき、現場在庫の棚卸数量

を過大計上させて、A部長の了解を得て生産管理部に棚卸入力用紙を提出していた。

物量差の予測値は、あくまで現場でエクセルシートに基づき算出されたものに過ぎなかったため、社内で公表される物量差速報値と乖離することがあった。A部長は、物量差速報値との乖離があると、B課長及びC課長に対して、「何を計算しているのよ」などと叱責することがあった。そして、ライン別棚卸原料別前月差一覧において、現場在庫数量に誤りがないか確認、修正の機会が与えられていたことに乗じて、目標とする物量差に沿うように、実際の現場在庫数量を過大計上させた修正をすることがあった。

B課長及びC課長は、互いに「いつまでこんなことしなきゃいけないか」、「自分たちは、計算してこんなこと夜遅くまでやっているのは仕方ないにしても、後任とか下から上がってくる奴にさせたくないよね」などと話すことがあった。

ウ 月寒製菓部門における現場在庫の棚卸数量の過大計上は、2021年4月以降からより顕著なものとなっていた。

B課長及びC課長は、2019年4月以降において現場在庫の過大計上をするか否かに関わらず実地棚卸そのものは継続していた。しかし、少なくとも2021年4月以降の時点では、過大計上された現場在庫数量が実態と大きく乖離する状況に陥っていた。B課長及びC課長は、実地棚卸に基づき作成された棚卸入力用紙は大幅な修正を余儀なくされており、その修正作業にも時間を要する状況にもあったことから、同時期以降から月2回の実地棚卸すら行わないようになった。

エ なお、組織図上では、和洋菓子部の所管に琴似工場が含まれている。しかし、月寒製菓部門は月寒工場内に設置されているところ、琴似工場は月寒工場とは地理的に異なる場所に位置しているほか、琴似工場では別途工場長が配置されている状況にもあった。

A部長が琴似工場の各ライン担当者に対して不正を指示した事実は看取できず、琴似工場内において本件棚卸不正類似の不正行為は確認されなかった。

(5) 本件棚卸不正の背景事情

ア 物量差は、日糧製パンにおける有力な生産管理指標と位置付けられていた。生産部門においては、月1回製造会議が開催されており、物量差が改善することは評価対象のひとつとされていた。

また、製造会議の場では、物量差が悪いときにはその改善をするように役員や上席者から担当者に対して指導がなされることがあった。このような指導は、

製造利益を向上するために必要な範囲に留まるものではあったが、指導を受けた者のなかには厳しく叱責されたと受け止める者もいた。

イ 現場在庫の棚卸数量を過大計上することで、物量差を見た目上改善したことができるが、製造部門においては、前月比や前年同月比と照らし合わせられることで容易に発覚する手法であるとともに、雪だるま式に棚卸数量の増加を招き、取り返しがつかなくなる危険性がある、との理解はされていた。

前述したとおり、各ラインでは、ライン別棚卸原料別前月差一覧において、一度報告した棚卸数量の修正の機会が与えられており、本来は実地棚卸の計量の誤りや漏れを修正するために用いられるものであった。

ただし、過去には公表された物量差速報値を踏まえて、“月ずれ”などと称し、取り返しがきく範囲内で棚卸数量を操作する行為に及ぶ者もいた。“月ずれ”については、その金額が1万円から数万円という規模で、翌月にはリカバリーが可能な範囲で行われるようであり、決算において影響を及ぼすことは考え難いものである。しかしながらこの“月ずれ”は、額は小さくとも棚卸金額を操作する行為であり、既に行った実地棚卸の数量と異なる報告をするものであって、本件棚卸不正を惹起する要因のひとつとなった。

(6) 本件棚卸不正に至った動機

もともと、A部長は、役員からは生産高を向上させる資質があると評価されており、業績が低迷していた月寒製菓部門の立て直しを期待され、製パン部から異動をしたものであった。実際にも、A部長が和洋菓子部長に就任後は、設備投資を推進するなどして2020年には大きく生産高・製造利益を向上させたが、2021年以降から伸び悩みを見せ、2022年には月寒和菓子課で製造利益が横ばいとなり、月寒洋菓子課では生産高・製造利益ともに減らすようになった。

本件棚卸不正の動機に関して、A部長は、数値目標との関係で、上層部からの期待に応えたい、予算を達成したいと考えて間違った方向にってしまった旨を述べる。

A部長は、前述した背景事情のもとで、社内において物量差が重視されていることを受けて月ずれを発展させる形で本件棚卸不正を指示するに至り、和洋菓子部の成績が苦戦するなかで、架空計上された現場在庫数量が指数関数的に膨らんでいったものと考えられる。

3 遡及的推計計算に基づく適正な棚卸金額との乖離状況

第2「調査手続きの概要」第3項(4)記載の【調査A】により、棚卸資産全体のうち仕掛品及び原材料においては2023年3月期までの過年度に異常な増加が見受けられ本件棚卸不正の対象が仕掛品及び原材料であることが推定された。

第2第3項(4)記載の【調査B及びC】により、仕掛品の異常増加は少なくとも月寒工場の製菓部門で発生しており、本件棚卸不正は当該部門で行われたことが推定された。また、当該部門の帳簿仕掛品残高は2020年3月期から顕著に増加しており、少なくとも2020年3月期決算以降は当該棚卸不正により帳簿仕掛品及び原材料残高と適正な仕掛品及び原材料残高との乖離が発生していたものと推定される。

また、月寒工場の製菓部門においては、2018年3月期及び2019年3月期においても顕著とまでは言えない規模ではあるものの、帳簿仕掛品及び原材料残高の増加傾向が見受けられるが、当該棚卸不正の対象となっているか否かについて明確に結論付けるには至らなかった。

以上より、少なくとも当該棚卸不正の対象と推定される仕掛品及び原材料の帳簿残高と遡及的推計計算に基づく適正な棚卸金額との乖離状況は以下のとおりである。

遡及的推計計算金額については、調査時点で実施可能な計算方法のうち、最も合理的な推定計算を行う観点から2023年3月期においては、第2第3項(4)記載の【調査B】に基づく遡及計算方法を採用する一方、2020年3月期～2022年3月期においては第2第3項(4)記載の【調査C】に基づく計算方法を採用している。

当該棚卸不正の対象と推定される仕掛品及び原材料の帳簿残高と
遡及的推計計算に基づく適正な棚卸金額との乖離状況

(単位：千円)

貸借対照表上の 計上科目	会計期	帳簿残高	遡及的推計計算に基づく適 正な棚卸金額	差額
仕掛品	2020年3月期	26,347	23,765	2,582
原材料及び貯蔵品		198,568	192,086	6,482
合計				9,064
仕掛品	2021年3月期	25,832	23,558	2,274
原材料及び貯蔵品		206,946	201,238	5,708
合計				7,982
仕掛品	2022年3月期	34,501	27,744	6,757
原材料及び貯蔵品		241,842	224,880	16,962
合計				23,719
仕掛品	2023年3月期	43,092	27,030	16,062
原材料及び貯蔵品		280,414	240,095	40,319
合計				56,381

4 小括

以上のとおり、ヒアリング調査、アンケート調査、遡及的推計計算から、2019年4月以降から現場在庫棚卸金額が過大計上されるとの不正行為がなされており、遡及的推計計算から2023年3月末時点で過大計上された金額は5638.1万円に及ぶものといえる。

第6 その他に不適切な会計処理がなされた可能性の有無

1(1)ア ヒアリング調査の結果からは、本件棚卸不正に類似する事象として、製パン部 ██████████ ラインにおいて、少なくとも2022年初頭から同年5月、6月頃まで、現場在庫の实地棚卸及び棚卸入力用紙の作成をしていた担当係長が現場在庫の過大計上をしていたことが確認された。

██████████ ライン担当係長は、上長から物量差を改善するようにとの指示を受けていたが、原因分析や改善策を講じても数値の改善が進まない状況にあった。担当係長は、次第に物量差が悪いことにストレスを感じようになり、一度改善した物量差を見かけ上維持し続けるために現場在庫の過大計上に及んだ。担当係長は、電卓で手計算をして物量差の維持に要する棚卸金額を算出し、これをもとに毎月少しずつ現場在庫を過大計上していった。

本件棚卸不正とは異なり、エクセルシートの利用は確認されず、实地棚卸そのものはなされていた。また、上長から不正をするように指示がなされたことは確認されなかった。

イ 2022年5月、6月頃、生産管理部において、多数の原材料の棚卸数値が異常値を示していることに気が付き、製パン部次長に対してその報告がなされた。製パン部次長は、自ら实地棚卸をすることとし、その結果、現場在庫の過大計上がなされていることを確認した。その後、過大計上された現場在庫の棚卸金額の解消が図られることとなり、実際の棚卸金額に至るまで毎月過大計上された金額を少しずつ減らしていく手法が取られ、2023年3月期までには過大計上が解消された。

(2) なお、生産管理部は、██████████ ラインにおいて現場在庫の過大計上がなされていたことを受けて、他の部署を含めて現場在庫の棚卸数値に異常が生じていないか確認をしていた。

その際、本件棚卸不正がなされていた月寒洋菓子課について、現場在庫の棚卸数値が異常値を示していることが確認されたことから、生産管理部からA部長に対してその報告がなされた。しかし、これ以上の事実関係の確認等が進められることはなく、当時、月寒洋菓子課について過大計上された現場在庫の棚卸数値の解消がなされることはなかった。

- 2 第2「調査手続きの概要」第3項(4)記載の遡及的推計計算の結果によれば、製パン部[]ラインにおいて、2021年3月期から2023年3月期の期中に、顕著とはいえないものではあったが、帳簿仕掛品及び原材料残高の増加傾向が見受けられた。そのすべてが棚卸不正の対象となるか否かについては明確に結論付けるには至らず、その後解消には至っているものの、この間、[]ラインにおいて不正確な棚卸金額が計上されていた可能性は排除できない。

第7 原因分析

1 現場在庫の实地棚卸の手法に問題があったこと

日糧製パン内では、現場在庫の数量は倉庫在庫に比して少なく、不正が発生する可能性があることの認識が薄い状況にあった。この結果、实地棚卸を全くせず、意図的に事実と異なる棚卸の報告をしても、それが看過されてしまう社内体制になっていた。

つまり、实地棚卸方法の妥当性をその都度検証せず、かつ、棚卸金額が異常値を示しているかどうかチェックしない社内体制をそのまま継続させてきたことが本件の不正を招いた原因といわざるを得ない。

詳細に記載すれば、日糧製パンにおける現場在庫の实地棚卸については、

- ①現場製造効率を追い求めた結果、生産ライン現場の实地棚卸の正確性が軽視されていたこと、
 - ②現場在庫の实地棚卸時の立会においては、管理部門や内部監査部門等、生産部門以外の第三者部門による立会がなされていなかったこと、
 - ③棚卸資産帳簿残高の工場別・生産ライン別等による過去からの推移や対前年同期の金額比較、在庫回転日数による理論在庫値等の各種分析による異常値発見体制が不十分であったこと、
 - ④現場で实地棚卸時に使用する棚札の網羅的な回収及び後日の検証を可能にするための保存期間の順守がなされていないこと、
- との問題があった。

これらの結果、日糧製パンでは、現場において、容易に現場在庫の棚卸数量を過大計上することができる環境となっていた。

2 監督すべき立場にある部長職から不正の指示がなされたこと

本件棚卸不正においては、容易に現場在庫の棚卸数量を過大計上できる環境のもと、和洋菓子部長の職責にあったA部長が不正を指示してその発生に至ったものである。和洋菓子部長職は、本来、組織・権限規程によれば所属員を指導監督する立

場にあり、月寒製菓部門の現場に配置されており、現場在庫の棚卸数値を確認の上で決裁すべき立場にあった。

本件棚卸不正が発生し、しかも長期間にわたってこれが発覚しなかった要因としては、本来、監督すべき立場にある部長職が自ら不正を指示していたことにある。A部長は、周囲から物言いがきつく周囲が異を唱えにくい人物であると認識されていた。このような事情に加え、部長や課長らに物量差を改善する責任が負わされているなかで、本件棚卸不正が実行に移されたものといえる。

3 短期的視点に捉われた物量差改善

原材料のロス、製造利益の低下を招くことから、可能な限り削減に努めることは望ましいことである。また、日糧製パンで扱う原材料は数百点にも上ることから、物量差は、各課・各ライン単位で原材料のロス発生状況を簡便に把握するための指標であったといえる。

しかしながら、季節性商品や新商品の製造にあたって、一時的に一定数量の原材料のロスが発生することは製造現場においてやむを得ない事象であった。また、ラインによって、製造する製品の種類の多寡に差異があり、製品を多品種製造する現場においては原材料のロスが発生しやすくなる傾向もみられた。

物量差は、歩留まりが加味されているとはいえ、一種の理論値というべき標準原料費及び価格差を前提として算定される指標であった。確かに、原材料のロス発生状況を簡便に把握することができるものであったが、必ずしも各ラインが置かれている実情を踏まえた評価がなされていたとはいえない。アンケート調査においても、役職者と現場でのコミュニケーションがうまくとれていない等の意見も見られた。

日糧製パンの生産管理手法として、前月との比較で物量差を捉えることに重点が置かれ、これに基づいて現場への指導等がなされていた。現場の実情を踏まえずに短期的に物量差を改善することに偏重する風潮が醸成され、現場での目標が設定されており、これが現場に過大計上を企図させる要因となっていた。

4 二次的・三次的なチェック機関の機能不全

日糧製パンでは、一次的には製造現場の上長が現場在庫の棚卸数値の確認をするものとされていたが、職務分掌上は生産管理部において計数管理をするほか、経理部において帳簿と現物照合、数値の分析をするものとされており、それぞれが二次的なチェック機関として機能するはずであった。また、内部監査室においても計数的管理の適切性の確認をするものとされ、三次的なチェック機関と位置付けられていた。

現場在庫の実地棚卸には他部署による立合いがなされておらず、これに支障があったとしても、せめて報告がなされた在庫数量の数値の分析がされるべきであっ

た。しかし、月2回の実地棚卸にあたって、生産管理部と経理部のそれぞれが関与していたこともあり、現実には現場在庫の棚卸数値の分析をすべき責任の所在が曖昧なものとなっており、また、生産管理部、経理部、内部監査室のいずれも十分な人員が配置されていなかったため、このような分析もなされていなかった。

特に、生産管理部において一時は本件棚卸不正の兆候に気が付いていたのに、事実関係の確認等が進められなかったのは、事案の重大性に対する認識不足や人員不足によるところが大きいといえる。

日糧製パンでは、二次的・三次的なチェック機関が設置されていたが、これらが十分に機能していなかったといえる。

5 従業員相談窓口の機能不全

アンケート調査の結果によれば、和洋菓子部において実地棚卸がなされておらず、現場在庫の過大計上がなされている可能性があることは現場職員において一定程度認識されていた。

日糧製パンでは、コンプライアンス委員会のもとに従業員相談窓口が設置されていたが、過大計上がなされている可能性があることを通報・相談する従業員はいなかった。本件棚卸不正発覚の端緒においても、社内関係者から代表取締役社長に対して、直接メールによる通報がなされており、従業員相談窓口が利用されることはなかった。

従業員相談窓口は、一定期間ごとにその周知が図られており、全く利用されていなかったというものではない。かかる事実は、現場在庫の過大計上は会計処理上重大な問題であるにもかかわらず、そのような理解が従業員に十分に共有されていなかった可能性を示唆するものといえる。

また、従業員相談窓口が匿名であることを理由にその受付を拒絶するものではなかったが、アンケート調査では、メール等により匿名で通報する手段を用意してもらいたいといった意見が複数寄せられた。従業員相談窓口を利用することで、周囲に通報したことを知られてしまうことへの危惧感を訴えるものもあり、従業員相談窓口の利用には一定のハードルがあったといえる。

第8 本調査結果を踏まえた内部統制上の問題点

実地棚卸業務に係るプロセスの内部統制の重要な欠陥が、今般の棚卸不正を招いたといわざるを得ない。

早急に実地棚卸業務プロセスを見直して今般の棚卸不正を防止する内部統制を構築しなければならない。内部統制の整備・運用という視点からの具体的な方法は、次の「再発防止策の提言」で述べる。

第 9 再発防止策の提言

1 社内でコンセンサスの取れたコンプライアンス意識の確立

日糧製パンでは、企業行動規範・行動基準が定められてはいる。しかし、同時期に複数の現場在庫の過大計上がなされており、従業員においてその可能性を認識する者もいたのに誰もこれを訴える者がいなかった。社内において、何をもってコンプライアンス違反行為とするか従業員におけるコンセンサスが確立されていなかったものといえる。

社内においては、多様な価値観を有した従業員が存在しているところでもあり、現場在庫の棚卸数値の過大計上に限らず、各部署で問題となるコンプライアンス違反行為を類型化し、誰にでもわかりやすい平易な表現でこれを明らかにすることで、コンセンサスの取れたコンプライアンス意識の確立に努めるべきといえる。

2 経営理念の再確認

営利企業において、利益を上げることに強い関心を持つことは当然のことである。しかし、短期的指標に偏重することは、長期的には組織に歪みをもたらし、持続的な事業継続に支障を来すことになりかねない。

日糧製パン内では、物量差改善について前月との比較を偏重する短視眼的思考がみられた。

確かに、当委員会の調査の結果によれば、現場在庫の棚卸数値の過大計上はいずれも特定の従業員が行ったものであり、その意味では属人的な問題行動であったとはいえる。しかしながら、これを未然に防止し、仮に問題行動が発生したとしても速やかにこれを発見・是正し得る環境を整える責任は経営責任者にある。

持続的な事業継続のためには一定のコストが必要となることに留意をしつつ、あらためて経営理念の再確認がなされる必要がある。

3 確実な実地棚卸手法の確立

(1) 実地棚卸の意義の教育・指導

実地棚卸は、会社の決算末日に存在する会社の重要な財産である棚卸資産についてその金額を確定する重要な作業である。

実地棚卸は、棚卸資産として実際に存在している在庫数量を確定するとともに、あるべき在庫数量と実際に存在している在庫数量についての差異を把握し、会計上の処理をするために有効である。棚卸資産が長期にわたり倉庫内で滞留している場合やマーケット・ニーズに合わなくなり取得原価以下で販売せざるを得ない場合などについて、経営管理上、対処しなければならない問題や改善点などを示唆する重要な情報にもなる。

本件棚卸不正の背景のひとつでもある“月ずれ”作業も含め、不正確な在庫数量の計上は、実地棚卸そのものの機能を喪失させるものであって、日糧製パンとしては、現場在庫の実地棚卸の実施者に対して、このような実地棚卸の意義をあらためて教育・指導を行うことにより、本件棚卸不正その他不正行為を撲滅すべきである。

(2) 実地棚卸規程等の整備・運用について

実地棚卸にあたっては、社内規定を根本的に見直し、実地棚卸規程等を整備したうえで、これに基づいて実地棚卸の計画を作成し、実際に当該計画に沿って実地棚卸がなされているか検証・確認する社内体制の整備が必須である。

実地棚卸規程、棚卸実施要領、棚卸計画書は、棚卸の意義やその必要性を従業員に周知徹底するために必要なものであると同時に、作業を効率的に行い、その作業結果から信頼性の高い情報を得るために必要である。

実地棚卸規程に次の項目を必ず入れる必要がある。

- 実地棚卸の目的は明確になっているか。
- 上記の目的には、会計処理・管理上の目的のみでなく経営管理上の目的も含まれているか
- 棚卸責任者の任命に適切な手続きが定められているか。
- 実地棚卸計画の立案及び実地棚卸の実施は、組織的に行うことができるようになっているか。
- 実地棚卸の資産範囲が明確にされているか。

会社は、実地棚卸での棚卸をしない限りは正確な在庫数量を把握できないため、経理規程または在庫管理規程では、棚卸の時期及び実地棚卸報告書の作成などについては大まかに規定する程度にとどめ、次のような事項を棚卸実施要領において定めるべきである。

① 棚卸関係者の選定

実地棚卸の信頼性を高めるためには、現品の保管担当者だけで実施させたり、責任者が棚卸担当者を兼ねることは絶対に避けて、他部署の立会人も立ち合わせのべきである。

② 棚卸原票の記載内容

棚卸原票は連番となっている原票ナンバーを入れて事前に用意し、棚卸資産の種類、品目、数量、配置場所、良品と不良品・滞留品等の区分、立会人・検査人の検印などを必ず記載することで棚卸原票の改竄を防止する。

③ 棚卸資産の所有者と保管場所による分類

- 自社所有で自社保管の場合：通常の帳簿に計上された棚卸資産だけでなく、簿外品（費用処理済原材料、不良品）も実地棚卸を行う。
- 自社所有で他社保管の場合：未着品、積送品、営業倉庫預託品、返品未引取品などは、実地棚卸が行えないので代替的な方法を取る。

④ 棚卸減耗

棚卸減耗については許容誤差率を設定して、多額の棚卸減耗が発生した場合には別途の対策をする。

⑤ 不良在庫の情報入手

長期滞留在庫、破損品、陳腐化品などを速やかに把握し、経理部門に連絡して今後の対応を協議する。

⑥ 棚卸関係書類の保管

実地棚卸に関する書類については、現状は速やかに廃棄しているが、社内の調査や社外の税務調査等で必要とされるため、その保管方法と期間を明確に規定しておく必要がある。

そして、今回の棚卸不正を防止し在庫の過大計上ができる余地をなくすためには、実地棚卸方法を再考する必要がある。

- 実地棚卸現場の棚卸開始予定時間を事前に把握しておく。
- 実地棚卸を現場任せにせず、四半期や期末時には適時、立会人に立ち合わせて実際の実地棚卸状況を監視する。
- 実地棚卸後は、立会人が全ての実地棚卸表を回収する。
- 実地棚卸表に基づく棚卸資産金額の計算は現場以外の部門で行う。

(3) 棚卸資産残高の検証と評価について

棚卸資産残高の分析資料、分析内容、分析方法ならびに分析の手続き等について、手順書やマニュアルを作成すべきである。

今回の棚卸不正は、実際には実地棚卸を全くせずに事実と異なる実地棚卸報告書を意図的に作成して提出した事実を内部通報で初めて認識したことに起因している。このような重大な在庫の過大計上に対して、管理部門が過去からその異常性に気が付かなかったこと自体大きな問題である。

今後は関連部署と連携して、実地棚卸表に基づく棚卸資産金額と在庫回転日数から求めた分析資料などを比較して、大きな誤差がないことを確認する必要がある。

また、不明残高、異常差異、増減理由の説明がつかない動きなどの処理に関しては、適切な権限者が査閲・確認・検証を行い、さらに上位者の適切な権限者が承認するといった手続きを規程類も含めて制度として整備・運用する必要がある。

4 内部統制の強化

- (1) 日糧製パンにおいては、二次的・三次的チェック機関や従業員相談窓口の機能不全や現実の職務分掌の曖昧さがみられた。
- (2) 確実な実地棚卸の実施に当たっては、各部署の職務分掌をあらためて整理しなおす必要があるほか、そもそも現状の人員体制では不足があると思われることから、二次的チェック機関の人員体制を量的に増強することを検討すべきである。
- (3) また、日糧製パンでは、三次的チェック機関として内部監査室が設置されている。内部監査では、会社の諸業務の合法性、合理性及び能率性についての監査も求められることから、二次的チェック機関による立会とは別途、定期的に実地棚卸現場の状況を視察や立会をして、実地棚卸の網羅性・有効性を評価する必要がある。

日糧製パンにおいては、内部監査室に所属する人員は社員2名（1名は65歳超の元管理職）で、一般的に受講が奨励されている社外研修は受講しており、内部監査に関する一定の知識はある程度備えていたが、今回問題となった「現場在庫」はそもそも過去に問題がなかったためリスク評価が低く、評価対象には入れておらず、結果的に内部監査の対象は限定された範囲に留まっていた。

今後は、不正があった業務及び現場任せで不正が発生する余地のある業務を洗い出して内部監査をより実効性あるものにしていく必要がある。

- (4) 以上のほか、全社的に、業務の適正確保に必要な知識をかん養するために、社内研修を充実化させるなど人材育成に注力して質的な強化をも図るべきである。各社員が自らの職務を担うにあたって必要となる法令・会計上の知識を身につけることは、社内におけるコンプライアンス監視・報告体制を十全に機能させるにあたって有用といえる。

また、現状の従業員相談窓口は、職場において必ずしも使い勝手のよい制度となっていない可能性がある。匿名での通報では実効的な調査が困難となる可能性もあるが、広く現場での問題点を集約する観点から、従業員が気軽に利用できる通報・相談制度の構築と周知を検討すべきである。

第10 結語

日糧製パンにおいて、経営陣・従業員が利益の向上に日夜取り組み続けた結果、いつの時点からか道を過ち、棚卸数値の過大計上という形で問題が表出することとなった。再発防止策を講じるにおいては、社内体制を一から構築し直す必要があり、また不断の維持・改善を要する。

日糧製パンでは、経営理念として「いつも安心できるおいしさと信頼感で人と環境にやさしい企業」、「北海道の活性化に貢献する“真の北海道企業”への成長」を掲げて

いる。当委員会としては、掲げた経営理念を達成されるべく、本件の根源的な問題がどこに起因したものであったのか、現状の体制に問題がないか常に自問自答し、二度と不正が発生しない企業体質に変化することを期待する次第である。

以上