

これらの客観的な証拠からしても、I元社長が、自身の資金繰りの状況を正確に把握した上で、自身の生活維持のために、本件不正行為に及んでいたかが窺えるのである。

なお、I元社長の上記の供述や供述態度からは、同氏が将来、独立する可能性をも視野に入れており、本件不正行為には、係る場合に備えた手持ち資金の確保という意味も有していたように思われた（もっとも、本件調査を通じて、この点について明確にそのような意図を同氏が保持していたことを推認させる客観資料は見当たらなかった。）。

以上より、当委員会としては、I元社長における「自身の地位等に対する（将来も含めた）不安」「係る地位（生活）を維持するための資金繰りの不安」といった事情が、本件不正行為の主たる動機となっていたものと推認するものである。

（3） 評価

ア 法的評価

A社、C社、B社の各代表者は、本件不正行為についてはいずれも「取引の実態のないものである」と供述しており、実際も、本件不正行為に関して取引の実態があったという直接の証拠は見つかっていない。

しかしながら、その一方で、①A社、C社、B社のウェブサイトに携帯送客に関するバナーを一時期貼っていたとも解しうるやりとりについてのメールも、デジタルフォレンジック調査により発見されていること、②I元社長が「最初の頃は実績が少しはあったのではないか」と供述していること、といった事情も存在する。

もっとも、①については、実際にリンクが貼られていたか確認ができていないこと、各ウェブサイトに仮に貼られていたとしても、バナーの大きさ・時期は不明であるし、また、実際に当該リンクから顧客が成約に至ったかは不明であり、少なくとも、これらのバナーから成約した顧客がいると客観的に裏付けられる証拠がないことが挙げられる。

また、②についても、I元社長はヒアリングにおいて「責任は全て自分にある」などとは言うものの、具体的な手口や、不正行為スキームに関与した者について当委員が詳細に伺おうとすると「覚えてない」との発言に終始するなど、決して協力的とは言えず、このような、協力姿勢から見ると、信用するに足りないものであると言わざるを得ないのである。

なお、アポシス及び携帯管理表上はデータを編集でき、かつ、そのデータの信用性に疑義があることは先述のとおりであるため、これらのシステム上、A社、C社、B社の名前が登場することは、実態があったことを推認する事情として重視することは妥当ではないと思われる。

したがって、本件不正行為には取引の実態がなかったものと解される。

以上を前提に、まず、民事上の責任については、I元社長は、NKSの取締役として、会社から経営の委任を受けていると解され、民法の委任に関する規定が適用されるため（会社法330条）、善管注意義務を負っているところ（民法644条）、係る義務に違反している

と考えられる。

また、会社法上も、取締役は、法令及び定款並びに株主総会の決議を遵守し、株式会社のため忠実にその職務を行わなければならない（会社法 355 条）ため、係る忠実義務違反にも違反している。

次に、刑事上の責任としては、特別背任罪（会社法 960 条 1 項）が成立する可能性がある。

この点、特別背任罪が成立するためには①株式会社の取締役や監査役など一定の地位にある者が②自らを含めた会社以外の者に利益を図る目的又は会社に損害を加える目的（図利加害目的）で③その任務に背く行為を行って④その会社に財産上の損害を加えた、との要件を満たす必要があるが、元社長であった I 元社長は当然①の要件を満たす。次に、②については、本件不正行為に伴う資金は、妻口座への送金を通じて、本人の供述によると、最終的には自らの口座に送金させた上で費消しているとのことであるから、図利加害目的は認められる可能性が高い。また、架空の取引により会社の資金を流出させる行為は③任務違背行為にあたるであろうし、それにより、当然④損害も発生している。

したがって、特別背任罪が成立する可能性は認められる。

ただし、本件調査は法的責任の追及を目的とするものではないため、この点の認定は可能性の指摘に留める。

イ 会計的評価

上記検討してきた 3 社グループ商流については、不正な資金流出をなすために I 元社長により取引名目が仮装された取引であって、取引実態がないことを考慮すると、現状の勘定科目による費用処理⁷は妥当ではない。

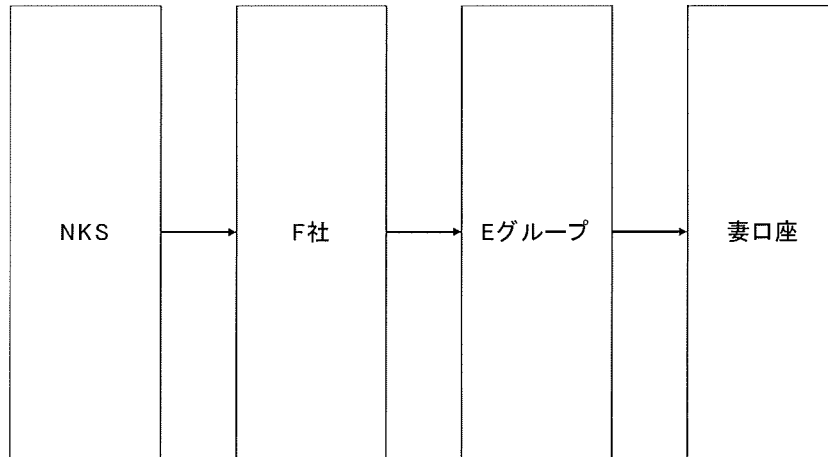
本件調査の端緒が税務調査であったことを踏まえ、これら不正な資金流出をどう評価し、どのように会計処理するかについては、本件調査を踏まえた会社見解によることが適切と考える。仮に、経営判断として、I 元社長に対する金融取引として取り扱い、回収を図る方針とするのであれば、それに沿った会計処理をすることも否定されるものではなく、一案であると思料する。

⁷ これら 3 社への支払いは「販売促進費」「支払手数料」「広告宣伝費」といった勘定科目で処理されていた。

3 F社商流

(1) 概要

ア スキーム



イ 登場主体概略

(ア) F社

設立年月日	平成 22 年 8 月 19 日
資本金	900 万円
本店所在地	東京都国立市
事業内容	・インターネットを利用したサービスの提供 ・インターネット上でのメディア事業

(イ) E2社

設立年月日	平成 24 年 7 月 23 日
資本金	800 万円
本店所在地	神奈川県藤沢市
事業内容	・化粧品事業 ・海外進出支援事業 ・その他 OEM 等

(ウ) E3社

設立年月日	平成 27 年 10 月 8 日
-------	------------------

資本金	10 万円
本店所在地	神奈川県藤沢市
事業内容	・人材コンサル業務

ウ 本件不正行為の概略

F 社との関係における不正行為スキームは、大きく 2 つに分けられる。

一つは、NKS 及び F 社との間で締結された、平成 22 年 9 月 1 日付け WEB コンサルティング業務委託契約（その後の契約書一部変更の覚書含む。ただし、後述のウェブサイト製作以外。）に基づく業務について、F 社が実際に行っていた業務に加えて架空の業務を設定し、当該架空業務を E2 社（E3 社）が実施したこととして、係る架空業務の対価名目で NKS から F 社を通じて E2 社（E3 社）へと資金を流出させたというものである。

もう一つは、NKS 及び F 社との間で締結された、平成 29 年 2 月 22 日及び同年 3 月 7 日付けの各業務委託個別契約書に基づきウェブサイトの製作を委託したところ、当該委託料は、F 社が受領する金額より過大であり、余剰金額については F 社を通じて E3 社に送金し、NKS から資金を流出させたというものである。

上記各スキームの送金先となっていた E2 社（E3 社）は、入金額より消費税率 + 手数料 1% を控除した金額を、E グループの会社から妻口座へ振込んでいた。

（2） 本件不正行為を含む取引経緯

当委員会は、本件不正行為に関与したと考えられる上記 3・(1)・ウ「登場主体概略」に記載の F 社、NKS 及び E2 社（E3 社）との取引関係について、次のとおり検証した（まず一連の取引関係を時系列に沿ってアにて記載し、さらにイないしオを前提に（3）において分析検討結果を述べる。）。

ア NKS、F 社、E3 社の取引関係（時系列）

（ア）NKS の設立及び平成 22 年 9 月 1 日付け「WEB コンサルティング業務委託契約」の締結

NKS の設立は平成 22 年 4 月 1 日であるが、当時、自社内でインターネットに係わる業務を行う人材が不足していた。

そこで、NKS は、同年 9 月 1 日付けで、NKS の前身となる G 社の IT 戦略室に所属しており、同年 8 月末に G 社を退職し独立した F 社社長が設立した F 社と、WEB コンサルティング業務委託契約を締結し、また、F 社より秘密保持誓約書の提出を受けた。

これらの書面の概要は以下のとおりである。

【WEB コンサルティング業務委託契約書】

締結日：平成 22 年 9 月 1 日

契約内容：①ログ解析等に係るコンサルティング業務及び②リスティング広告業務
委託手数料：①について月額 10 万円、②について月額 20 万円（合計 30 万円）

【秘密保持誓約書】

締結日：平成 22 年 9 月 1 日

契約内容：F 社が NKS から開示を受ける情報についての秘密保持

(イ) 平成 24 年 2 月以降

もともと、上記「WEB コンサルティング業務委託契約」に基づく委託手数料は、平成 24 年 1 月分の支払（翌月末払）より、月額 10 万円へと減額とされている⁸。

減額の理由は、NKS において業績が伸び悩んでいたからとのことである。ただし、委託手数料の減額に関する変更覚書等については、当委員は NKS 及び F 社の双方から特に開示を受けておらず、したがって存在しないと思われる。

そこで、係る委託手数料の減額は、NKS 及び F 社間における口頭の合意によってなされたものと解される。

(ウ) 平成 25 年 4 月 1 日付け「契約書一部変更の覚書」の締結（2 通）

その後、NKS 及び F 社は平成 25 年 4 月 1 日付け「契約書一部変更の覚書」を 2 通締結している。これらの覚書の内容は以下のとおりである。

【契約書一部変更の覚書】

締結日：平成 25 年 4 月 1 日

契約内容：WEB コンサルティング業務委託契約書第 3 条に規定する、委託手数料に関する規定を変更すること。

【契約書一部変更の覚書】

締結日：平成 25 年 4 月 1 日

契約内容：委託手数料に関する取り決めは、以下のとおりである、

WEB コンサルティング業務①（以下「業務①」という。）金 10 万円

WEB コンサルティング業務②（以下「業務②」という。）金 80 万円

WEB コンサルティング業務③（以下「業務③」という。）金 100 万円

なお、NKS の帳簿、F 社社長より開示を受けた資料及び F 社社長供述によると、
業務①の内容は、ログ解析や SEO 業務
業務②の内容は、リスティング業務

⁸ 業務委託手数料が 30 万円であった時の内訳は①ログ解析等に係るコンサルティング業務について 10 万円②リスティング広告業務について 20 万円であったが、10 万円へと減額となった際に、①及び②の内訳がそれぞれいくらになるかについて、特に合意等がなされた形跡はない。会計上は②について計上されなくなっているが、②を全く実施しなくなったということではなく、その内訳については特に意識していないとのことであった。

業務③の内容は、ASP等送客に関する業務
とのことである。

もっとも、F社は業務③については行っていないのだが、この点については次の(エ)
において詳述する。

なお、上記「契約書一部変更の覚書」は平成25年4月1日付けで締結されている
ものの、同日(同月)から覚書どおりの金額がNKSからF社に支払われているわけ
ではなく、業務①及び業務②については平成25年10月分から、業務③については
平成26年1月分から支払われているようである(業務③については実態がなく仮
装のものであるのだが、この点については、次の(エ)(NKS、F社、E3社との関
係)において詳述)。ここで、業務委託料が月額10万円から増額となったのは、NKS
の業績が上向いたこともあり、係る状況を業務委託料に反映させたことによるよう
である。

なお、F社は平成25年9月1日に当社ともコンサルティング業務委託契約(ウェブ
サイトに関する業務、月額10万円)を締結しており、F社社長の感覚としては、
「この辺りの時期から、当社グループに対し月額100万円分の業務を受託し、行っ
ている」とのことのようであった。

(エ) Eグループの介入

上記(ウ)のとおり、覚書上は、F社が業務③を行うとの建て付けになっているも
の、実際は、F社は係る業務について行うものではない。

覚書が上記のとおりの内容となったのは、以下の経緯に基づくものである。

a. まず、I元社長はF社社長に大要、以下の説明を行った⁹。

「携帯電話の送客(業務③)については、F社が行わず、E2社という会社が行う。
E2社は、携帯電話の送客が出来る会社であるが、会社の規模が小さく(そのため、
G社の審査が通らない可能性があり)、G社のアカウントを開設することが出来な
いと思うので、NKSが、E2社と直接取引をすることが出来ないおそれがある。そ
こで、F社が間に入る形で契約をして欲しい。」

「F社社長は、E2社が行う業務委託料100万円を上乗せした金額で毎月の請求書
をNKSに送って欲しい。」

「その後、NKSより金額が支払われたら、上乗せした100万円全額を、F社社長
からE2社に送金して欲しい。」

b. F社社長は、E2社とは全く面識がなく、電話やメール等もしたことはなかった。
もっとも、F社社長としては、I元社長より説明を受けたスキームにおいても、自

⁹ この点、F社社長はかかる説明を受けたと供述する一方で、I元社長自身は覚えていない
旨の供述をしている。もっとも、I元社長の供述もF社社長の供述を排斥するものではなく、
また、客観的事実とも合致しているため、信用性が高い。

社が行う業務及びそれにより受領する業務委託料自体には変わりがなく、上乘せした金額についてはそのまま E2 社という会社の送金をするだけなので、特に気にすることなく、I 元社長の提案に応じたとのことである。

c. 一方、I 元社長は、E 社長に大要、以下の説明を行った。

「F 社が NKS の採用媒体をやっており、E2 社は F 社より委託を受ける形で、F 社に顧客を紹介して欲しい。」

「毎月の E2 社から F 社への請求額は、私 (I 元社長) が連絡をするので、そのとおり金額の請求書を発行して欲しい。」

「F 社から振り込まれた金額については、送金金額の 1% が貴社の取り分であり、また、消費税額分を控除したうえで、妻口座へとそのまま送金して欲しい。」

d. E 社長もまた、F 社社長と面識はなかったが、①I 元社長の話によると将来独立を考えているとのことであり、一緒に仕事ができるのを期待してしまったこと②たとえ 1% であってももらえるのであればありがたいこと」等が理由として挙げられる。

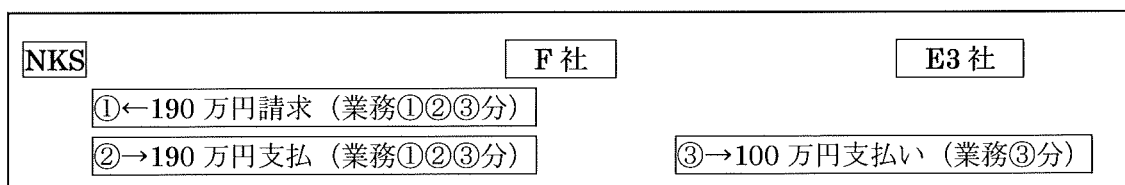
e. 上記の経緯により、以下のとおり、平成 26 年 1 月 1 日付け「合意書」が E2 社及び F 社との間で締結された。

【合意書】

締結日：平成 26 年 1 月 1 日

契約内容：E2 社が F 社に顧客の紹介を行い NKS による追加受託を確認した場合、紹介の対価として、F 社が E2 社に月額 100 万円を支払う。

以上の (ウ) 及び (エ) のスキームをまとめると以下のとおりである。



f. ここで、E2 社は顧客を紹介しようと働きかけをしたこともあるが、ほんの数例であって行っていないに等しく、実際上も E2 社の紹介により成約に至った例はない。また、E2 社は上記業務③のような ASP 等送客業務も行ってない。

すなわち、I 元社長が F 社社長に行った説明では、E2 社は業務③、ASP 等送客業務を実行するというものであり、一方、I 元社長が E 社長に行った説明では顧客紹介の媒体業務であるため、名目は異なる。しかしながら、いずれの意味においても、E2 社は業務を行っておらず、実態を欠く (この点は、(3) 評価の項目において詳述することとする。)

したがって、先述の「契約書変更の覚書」に基づき、平成 26 年 1 月以降、NKS から F 社に対して支払われている業務③の対価としての月額 100 万円は、仮装の取引に基づくものである。

なお、その後、E 社長が代表取締役を務める別の法人（E3 社）においても、平成 27 年 10 月 1 日付け「合意書」が F 社との間で締結された。

【合意書】

締結日：平成 27 年 10 月 1 日¹⁰

契約内容：E3 社が F 社に顧客の紹介を行い NKS による追加受託を確認した場合、紹介の対価として、F 社が E3 社に月額 100 万円を支払う。

(オ) 平成 28 年 4 月 1 日付けの合意書について

WEB コンサルティング業務委託契約（契約書一部変更の覚書含む）は、平成 28 年 4 月 1 日付け合意書及び係る合意書に基づく F 社宛通知書により、特別インセンティブ条項が設定されることになった。

【合意書】

締結日：平成 28 年 4 月 1 日

契約内容：WEB コンサルティング業務委託契約（契約書一部変更の覚書含む）について、新たに特別インセンティブ条項を設定し、係る条項を満たす場合には、NKS が F 社に対し、該当する金額の特別インセンティブを支払う。

特別インセンティブ（以下「特別インセン」という。）条項とは、条件①送客件数、条件②送客件数に対する成約件数の比率、及び条件③成約した結果販売した携帯の台数について、それぞれ基準及び金額を四段階（A～D）で設定し、各条件について全て最も低い基準である A 基準を満たすことを前提として、①②③における特別インセン金額を算定し、最も低い金額を特別インセンとして支払うというものである。

インセンティブ項目		条件①	条件②	条件③
バー	金額（円）	件数	比率	台数
A	金600,000	400件	0.60%	700台
B	金700,000	450件	0.70%	800台
C	金800,000	500件	0.80%	900台
D	金900,000	550件	0.90%	1,000台

- (α) 条件①に基づくインセンティブ金額が金60万円、
条件②に基づくインセンティブ金額が金70万円、
条件③に基づくインセンティブ金額が金80万円の場合 ⇒ 金60万円
- (β) 条件①に基づくインセンティブ金額が金60万円、
条件②に基づくインセンティブ金額が金0円、

¹⁰ ただし、E3 社の設立日が平成 27 年 10 月 8 日であるため、バックデートで作成した可能性がある。

条件③に基づくインセンティブ金額が金70万円の場合 ⇒ 金0円

もともと、NKS から F 社に対して支払われる特別インセンは、ほぼ E3 社に支払われることが想定されている特別インセンであったと思われる。すなわち、特別インセンについては、係る制度導入後数ヶ月は、特別インセンのうち一部は F 社分として支払われ、その差額を F 社から E3 社に送金していたが、以降全て F 社は E3 社に全額そのまま送金しているようである（下記図参照）。

ただし、(エ) f記載のとおり、特別インセンの元となる業務について、E3 社は行っておらず仮装である以上、E3 社に送金される特別インセンもまた、仮装の取引に基づくものである（この点は、(3) 評価の項目において詳述する。）。

なお、特別インセンについては、F 社から請求書は発行されず、NKS にて算定のうえ支払通知書が作成されていた。

NKS	F 社	E3 社
①←190 万円請求（業務①②③分）		
②→X 万円との支払通知（特別インセン分）		
③→190 万円支払（業務①②③分）		④→100 万円支払い（業務③分）
⑤→X 万円支払（特別インセン分）		⑥→X 万円支払い（特別インセン分）

※ ⑤の支払いについては、一部は F 社分の特別インセンとして F 社が受領し、差し引いた額を⑥として、E3 社に支払う場合もあり。

(カ) 平成 28 年 4 月 26 日付けの合意書について

同合意書は、書面上は、平成 27 年度（平成 27 年 4 月 1 日～平成 28 年 3 月 31 日）の業務に対する特別インセンとして、その金額を算定し、平成 28 年 4 月 30 日、すなわち、合意書締結から 4 日で、F 社に対し支払いをするというものである。

【合意書】

締結日：平成 28 年 4 月 26 日

契約内容：WEB コンサルティング業務委託契約（契約書一部変更の覚書含む）について、平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日の間の期間についてなされた F 社の業務に対して特別インセンティブ条項を設定し、係る条項を満たす場合には、NKS が F 社に対し、該当する金額の特別インセンティブを支払う。

しかしながら、この合意書は、上記のとおり、合意書締結時（平成 28 年 4 月 26 日）において既に経過した時期（平成 27 年 4 月 1 日～平成 28 年 3 月 31 日）についてのインセンティブを事後的に決定するものであるから、基準・条件の意味を成しているかは疑問である（極論を言えば、後付けで、NKS が支払う金額を、条件次

第で決めることは可能である。)

また、F 社社長によると、これによって支払われた金額 (820 万 8000 円) のうち、356 万 4000 円については F 社の手元に残っているが、これは、そもそも、NKS のウェブサイトのデータベースの作成依頼を受け、作成した代金であるとのことである。F 社はこのデータベースについて NKS に移転はさせていないものの、作成の実態は存在するようである。仮に、F 社社長のいうとおりであるのならば、本合意書及び本合意書を締結するために行われた稟議は実体と異なるものであったということになる。

なお、F 社社長によると、このウェブサイトのデータベースの作成は I 元社長より依頼されたものであり、他の NKS 従業員と特に何かやり取りをしたわけではない。

さらに、係るウェブサイトのデータベース作成にあたって契約書等は交わされておらず、また、見積書も存在しないとのことであり、係る事情からすると、そもそも、NKS において、このデータベースが業務上必要であったかについては大いに疑問が残る。

(キ) 平成 29 年 2 月 22 日及び 3 月 7 日付け業務委託個別契約書について

それぞれ、NKS が F 社に対し、ウェブサイトの製作を依頼するものである。

【業務委託個別契約書】

締結日：平成 29 年 2 月 22 日

契約内容：NKS が F 社に対しウェブサイトの製作を依頼し、F 社はサイトを完成させるとともに、F 社は NKS に対しサイトを NKS 名義で使用させる。

手数料：金 600 万円

【業務委託個別契約書】

締結日：平成 29 年 3 月 7 日

契約内容：NKS が F 社に対しウェブサイトの製作を依頼し、F 社はサイトを完成させるとともに、F 社は NKS に対しサイトを NKS 名義で使用させる。

手数料：金 500 万円

上記各業務委託個別契約書に基づき、F 社はウェブサイトを作成しているが、NKS に対する引渡しは完了していない状態である。

また、上記代金合計 1100 万円のうち、F 社がウェブサイト製作代金として受領したのは 324 万円であり、残りの金額は F 社から E3 社に送金済である。

イ その他

なお、上記アに挙げたもののほか、F 社への支払 (F 社との取引) については、以下の

ものが挙げられる。

- ・DB システム関連費用：H24. 5. 11 から H26. 2. 28 までに、計 4 回 1, 219, 050 円の支払
- ・ドメイン取得/更新費用：H24. 12. 28 から H29. 4. 28 までに、計 36 回 1, 444, 883 円の支払
- ・おとくケータイ.net 申込成果：H24. 12. 28 に 10, 500 円の支払
- ・リスティング費用：H25. 3. 29 から H26. 5. 30 までに、計 43 回 64, 917, 525 円の支払

もっとも、これらについては、その実態が認められ、本件不正行為と関連するものではないと思われる。

ウ F 社商流に関する関係者の供述

(ア) F 社関連の商流

a. F 社社長

当委員会が、F 社社長に対して実施したヒアリング調査において、同氏は、要旨、次のとおり供述した。

私は、平成 11 年 9 月に G 社に入社し、NKS の前身となる事業部 (IT 戦略室) に所属していた。I 元社長は同年 4 月入社であったため、私は同氏ともともと面識があったが、はじめて話したのは、私が平成 22 年 7、8 月頃に G 社を退職する前に、後任が I 元社長に決まったときである。

G 社から独立して立ち上げた F 社は、インターネットにかかわる業務全般を行う会社で、広告代行やネットを通じて客の利益を伸ばすような業務などを行っている。

I 元社長から、F 社が独立したばかりなので一緒にやってみようという話を頂いて、NKS との間で、平成 22 年 9 月 1 日付け「WEB コンサルティング業務委託契約書」を締結した。

当初の契約では月額コンサルティング料は 30 万円であったが、I 元社長から NKS の業績が厳しいという話があって、平成 24 年 2 月頃から月額 10 万円に減額された。なお、業務内容に変化はなかった。

その後、会社の業績が良くなったため、平成 25 年 4 月 1 日付け「契約書一部変更の覚書」を取り交わし、NKS と当社に対するコンサルティング料の総額を月額 100 万円 とすることとなった (同覚書に記載されている WEB コンサルティング業務①と②)。なお、当該覚書には、当該 100 万円のほか、さらに 100 万円が支払われることとなっていたが (同覚書に記載されている WEB コンサルティング業務③)、当初は支払われていなかった。

平成 26 年頃から当該取引に E2 社 (E3 社) も加わっていることについては、I 元社長から、E2 社は携帯電話の送客ができる会社であるが、会社の規模が小さいため NKS と直接取引をすることができないと思うので、F 社に間に入ってもらう形式をとらせてもらいた

いと持ち掛けられたという経緯である。このスキームについて、私は不思議には思わなかった。なお、E2社（E3社）とは面識がなく、電話やメールをしたこともない。

E2社（E3社）が加わってからは、F社はWEBコンサルティング業務③も加えた総額200万円を請求しており、E2社（E3社）はF社に100万円を請求することになった。

WEBコンサルティング業務①及び②に係る100万円は月末、同業務③に係る100万円は月の中旬に入金される理由は、キャッシュフローの問題ではないかと思うが、F社としては、同業務③に係る100万円が入金されたらすぐにE2社（E3社）に支払っていた。

平成28年4月1日付け「合意書」について、売上が増えてきたのでインセンティブが出せるとのことであった。当該インセンティブについては、ほぼそのままE2社（E3社）に支払っているが、当初はF社のもとに残る部分もあった。このF社のもとに残る金額が、合意書上のインセンティブ要件を満たしてF社が受領する金額なのだと認識していた。

F社が受領する金額は徐々に減っていき、ゼロになったが、インセンティブの要件を満たさなくなったのかという印象だった。

同月26日付け「合意書」については、記載内容とは異なり、インセンティブの支払に関する内容ではない。すなわち、F社は、NKSからデータベースの製作を委託されており、その見積金額が380万円であったところ、I元社長より、当該見積に係る契約書を締結するのではなく、負担がかからないようにするとのことで、製作費を超える部分はE3社に支払うように言われ、同合意書を締結するに至ったのである。

なお、データベースは完成しており、いつでも引き渡すことができる。

平成29年2月22日付け「業務委託個別契約書」（ウェブサイトの製作につき、手数料600万円）及び同年3月7日付け「業務委託個別契約書」（ウェブサイトの製作につき、手数料500万円）については、別々の成果物に関する契約であり、NKSの社内稟議の上限金額の関係で2本の契約書になったのだと思う。当該2本の契約に関してF社の取り分は300万円で、残額はE3社に送金している。この点についてのI元社長の説明は、残額はE3社に支払ってくださいとのことであった。

なお、ウェブサイトは、予定日である同年5月31日には未完成だったが、6月中には完成した。

b. Eグループ

当委員会が、E社長に対して実施したヒアリング調査において、同氏は、要旨、次のとおり供述した。なお、上記2・エ・(イ)・eの同氏の供述要旨も参照。

F社との間の合意書があったかどうかは覚えていない。

私は、F社に顧客を紹介したことはない。

A社、C社、B社からの入金がなくなってF社からの入金が主になることについて、自身のメモ帳に、「2016年6月分からはF社がメインとなりますと連絡有」とあるのは、I

元社長からそのように連絡があっただけであり、F社について、I元社長に聞いても教えてくれず、F社に一度電話しても繋がらなかった。

平成29年2月の入金額が高額だったことについてI元社長に電話で確認したところ、同氏は、グロスでやっており、今月は多かったから、と説明していた。

c. I元社長

当委員会が、I元社長に対して実施したヒアリング調査において、同氏は、要旨、次のとおり供述した。なお、上記2・エ・(イ)・fの同氏の供述要旨も参照。

本件不正行為のうち、F社に係るスキームについても、私が作成した【相関図】のとおりである。

F社社長は、技術者としても経営者としても優秀で、F社社長を独占したかったため、コンサルティング契約を締結していた。

請求書の費目（業務委託料、インセンティブ）については特に認識していなかった。

F社とE2社（E3社）との間の契約書は、私が主導して締結させた。

F社は2か月に1度ほど来社して私にコンサルティング業務を提供していた。

平成27年度の特別インセンを一括払いしているのは、F社がそれだけ貢献していて業績が良いという経済合理性があることが前提だが、支払った金額は、結果として私が受け取っている。なお、NKSの業績が良好でF社への支払いを確保できた後に特別インセンに係る合意をして支払いをするのは、一つの経営手法である。

平成29年2月及び3月の500万円及び600万円のウェブ制作費については、何か作ってもらったと思う。E3社に送金されずにF社のもとに一定の金額が残っているのは、F社が業務を行ったからである。

(イ) Eグループ関連の商流

E社長の供述内容については、上記のとおりである。

エ 年度別資金フロー

下記の年度集計は、NKS から支出された年度に対応させて集計した。よって、3 月末頃の支出については、商流の下流では期を跨いでいるものがあるが、原資の支出年度に帰属させている。

(単位：円)	NKS→F社	F社→E2社	F社→E3社
2014年3月期	2,100,000	2,100,000	
2015年3月期	12,930,000	12,930,000	
2016年3月期	12,960,000	8,640,000	4,320,000
2017年3月期	42,768,000		34,992,000
2018年3月期	11,556,000		11,556,000
計	82,314,000	23,670,000	50,868,000

(3) 評価

ア 法的評価

(ア) 平成 22 年 9 月 1 日付け「WEB コンサルティング業務委託契約」締結時～E グループ 介入 (平成 25 年末) までの期間に実施された、F 社の業務に係る、NKS から F 社への資金移動について

この点、デジタルフォレンジックによる調査によれば、F 社社長が度々 NKS に対しコンサル業務を行っていたことを推認させるメールが散見される。

また、関係者ヒアリング等によっても、F 社が業務を行っていた旨の供述はある一方で、実態のない架空のものである旨の供述は特に得られなかった。

その他、実態のない架空のものであることを窺わせるような事情も見つかっておらず、また、実際に支払われた委託料が、F 社の業務に比して過大であるといった事情を窺わせる事実も認められなかった。

これらを総合すると、上記時期における F 社の業務は実態のあるものであり、また、係る業務に対する委託料 (対価) についても不当と解することは出来ず、したがって、NKS が損害を被ったと評価することは難しい。

(イ) 業務③ (月額 100 万円/実施は平成 26 年 1 月 1 日以降) に係る NKS から F 社 (及びそれ以降) への資金移動について

業務③は先述のとおり ASP 等送客に関する業務であるところ、F 社は F 社社長も自認するとおり、業務として行っていない (この点について F 社社長が虚偽の供述をする合理性はないし、その他 F 社が業務③を実施していたことを窺わせるような事情も

存在しない。)

次に、E2 社及び E3 社であるが、こちらも、E 社長が自認するとおり、業務として行っていない（同様に、E 社長が虚偽の供述をする合理性はないし、その他 E2 社及び E3 社が業務③を実施していたことを窺わせるような事情も存在しない。)

したがって、「契約書変更の覚書」に基づき、平成 26 年 1 月以降、NKS から F 社に対して支払われている業務③の対価としての月額 100 万円は、仮装の取引に基づくものであるため、係る NKS から F 社（及びそれ以降）への資金移動の全額について、NKS の損害と評価することができる。

(ウ) 平成 28 年 4 月 1 日付け合意書に基づく特別インセンについて

まず、特別インセンのうち、NKS から F 社へ移動したのち、さらに E2 社及び E3 社へ移動した資金については、全額が NKS の損害と評価することができる。なぜなら、先述のとおり、E2 社及び E3 社においては業務の実態がなく、したがって、E2 社及び E3 社への資金移動を正当化する理由が存在しないからである。

もっとも、特別インセンのうち、一部は F 社にとどまっている部分もあるため、この部分については検討する必要がある。

この点、特別インセンのうち、F 社にとどまっている部分については、F 社の実施した業務に対する正当な評価（すなわち、インセンティブ部分）であるとして F 社が受領する権限があると解する余地はあると思われる。

もっとも、そもそも業務委託料自体は支払われていたところ、F 社から金額が著しく低い等のクレームが出ていたというような事情もなく、そうすると、特別インセン条項の設定自体が、不正に資金移動させるための手段として用いられたと考えられる。

このことは、特別インセンの大部分が F 社にとどまらず、E2 社及び E3 社に移動していたことから推認可能であり、そうすると、特別インセン条項に基づく資金移動の全て（全額）が NKS の損害となると解することも合理的であると言える。

(エ) 平成 28 年 4 月 26 日付け合意書に基づく特別インセンについて

まず、先述の（ウ）と同様、特別インセンのうち、NKS から F 社へ移動したのち、さらに E2 社及び E3 社へ移動した資金については、全額が NKS の損害と評価することができる。E2 社及び E3 社においては業務の実態がなく、したがって、E2 社及び E3 社への資金移動を正当化する理由が存在しないからである。

次に、特別インセンのうち、F 社にとどまっている部分については、F 社の実施した業務に対する正当な評価（すなわち、インセンティブ部分）であるとして F 社が受領する権限があると解する余地はあると思われる。

しかし、同合意書に基づく特別インセンは、実際上は NKS のウェブサイトのデータベースの作成依頼を受け、作成した代金に相当するとのことである。この点、F 社社長

によると、このウェブサイトのデータベースの作成はI元社長より依頼されたものであり、他のNKS従業員と特に何かやり取りをしたわけではない。また、特別インセンに基づく支払である以上、係るウェブサイトのデータベース作成にあたって契約書等は交わされておらず、また、見積書も存在しないとのことである。

係る事情からすると、そもそも、NKSにおいて、このデータベースが業務上必要であったかについて疑問が残る。

さらに、本合意書は、合意書締結時（平成28年4月26日）において既に経過した時期（平成27年4月1日～平成28年3月31日）についてのインセンティブを事後的に決定するものであるから、条件を任意に設定することで、後付けで、NKSが支払う金額を決めることも可能である。

これらの事情からすると、F社が特別インセン（ただし、実際はデータベース代）として受領した356万4000円は、不正な資金移動であるとして、NKSの損害と評価できる可能性がある（もっとも、実際にNKSにおいて、F社が作成した本データベースが有用であり、業務上用いうるということであれば、損益相殺等の処理もありうる。）。

（オ）平成29年2月22日及び同年3月7日付け業務委託個別契約書に基づいてF社が製作したウェブサイトについて

まず、先述の（ウ）（エ）と同様、ウェブサイト製作代金（600万円及び500万円の合計1100万円）のうち、NKSからF社へ移動したのち、さらにE2社及びE3社へ移動した資金については、全額がNKSの損害と評価することができる。E2社及びE3社においてはこのウェブサイト製作に全く関与しておらず、E2社及びE3社への資金移動を正当化する理由が存在しないからである。

一方、NKSからF社への製作代金（324万円）の支払については、確かに社内稟議が存在し、係る稟議に基づいて、F社がウェブサイトを製作しているため、正当なものであるとして、NKSへの損害と言えないと評価しうる。

その一方で、そもそも、ウェブサイト製作は、I元社長がE2社及びE3社（さらにその先）へと不正に資金を移動させるために稟議にかけたものとも考えられ、不正な資金移動のために用いられた手段である可能性が高いこと、現時点で未だサイトが動いておらず、引渡し完了していないことから鑑みると、そもそもウェブサイト製作をする必要性があったか疑いが残ること、係るウェブサイト製作代金が正当な金額であるかは検討の余地があること等を考慮すると、NKSの損害と評価できる可能性もあるように思われる。

（カ）小括

以上より、まず、民事上の責任については、I元社長は、当社の取締役として、会社から経営の委任を受けていると解され、民法の委任に関する規定が適用されるため（会

社法 330 条)、善管注意義務を負っているところ (民法 644 条)、係る義務に違反していると考えられる。

また、会社法上も、取締役は、法令及び定款並びに株主総会の決議を遵守し、株式会社のため忠実にその職務を行わなければならない (会社法 355 条) ため、係る忠実義務違反にも違反している。

次に、刑事上の責任としては、特別背任罪 (会社法 960 条 1 項) が成立する可能性がある。

この点、特別背任罪が成立するためには①株式会社の取締役や監査役など一定の地位にある者が②自らを含めた会社以外の者に利益を図る目的又は会社に損害を加える目的 (図利加害目的) で③その任務に背く行為を行って④その会社に財産上の損害を加えた、との要件を満たす必要があるが、元社長であった I 元社長は当然①の要件を満たす。次に、②については、本件不正行為に伴う資金は、妻口座への送金を通じて、本人の供述によると、最終的には自らの口座に送金させた上で費消しているとのことであるから、図利加害目的は認められる可能性が高い。また、架空の取引により会社の資金を流出させる行為は③任務違背行為にあたるであろうし、それにより、当然④損害も発生している。

したがって、特別背任罪が成立する可能性は認められる。

ただし、本件調査は法的責任の追及を目的とするものではないため、この点の認定は可能性の指摘に留める。

イ 会計的評価

上記検討してきた F 社商流に係る取引については、不正な資金流出をなすために I 元社長により取引名目が偽装された取引であったことを考慮すると、現状の勘定科目¹¹による費用処理は妥当ではない。

3 社グループ商流と同様に、これら不正な資金流出をどう評価し、どのように会計処理するかについては、本件調査を踏まえた会社見解によるところとなる。

なお、F 社の取引については、NKS のみならず、当社及び FRT との取引も存在している。当社との取引については、F 社社長へのヒアリングにおいて「ASP 等送客に関する施策」については F 社では実施していない旨の供述が得られていることから、当該業務契約を締結している NKS における取引部分が水増しであったと評価するのが相当と思料され、当社と F 社の取引については通常の取引であったものと評価する。また、FRT と F 社における取引については、後述するとおり、本件不正行為との直接的な関係は薄いと評価する。よって、本件調査では、F 社に係る不正な資金流出は NKS で行われていたものと整理した。

加えて、特別インセンのイニシャル部分については、F 社社長の主張によれば、データベース作成業務に係る入金を得るために I 元社長によって提示された取引名目であったこと

¹¹ F 社への支払いは「支払手数料」の勘定科目で処理されていた。

を供述していることから、ソフトウェア処理が本来の会計処理であったという考えも採りえる。しかしながら、当該データベース及び Web 開発については、当社代表取締役であった I 元社長が発注し、F 社社長としても納品可能なデータは作成したものの、NKS として正式な納品検収は未了であり、その利用計画についても定かではなく、不正な資金流出をなすための対象物として利用されたと考えられ、不正流出に付随して発生した損失として処理することが、より実態を適切に表すものと思料する。また、特別インセンに基づいて支払われ、E2 社へ支払った後に F 社の取り分として残っている金額についても、同様に不正流出に付随して発生した損失として整理することが適当である。

4 妻口座に係る検討

(1) 検討目的

本件不正行為の検討にあたり、I 元社長による不正行為が他にないかを調査するために、当社グループからの出金が妻口座への入金に紐付いていることの検討に加え、妻口座への入金が何を原資としているかについての検討を行った。

(2) 検討結果

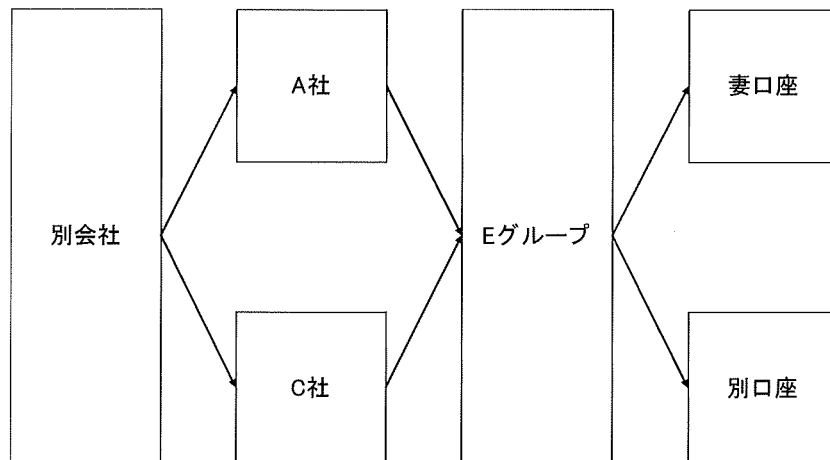
まず、妻口座と、その1つ手前であるEグループの入出金を突合したところ、(4)イで後述するとおり、本件不正行為による入金のみでは説明できない資金移動が確認された。

よって、当該入金を上流に追ったところ、当社グループではない別の会社からの振込を原資とする資金であることが確認された。E社長に確認したところ、別の会社の発注をI元社長が紹介したことに伴う紹介手数料として、他社を経由してEグループの会社へ入金され、I元社長の指図により、妻口座及び別の者の口座へ振込んだとのことであった。

そこで、当該入金を追ったところ、他社とはA社及びC社であり、これらの会社からの入金に紐付くような当社グループからの出金を検討したところ、該当するものは確認されなかった。なお、両社から提供された合意書によれば、別会社の仕事をE2社が両社に紹介することに伴う紹介手数料の取り決めがなされている。

以上から、妻口座に紐付いているとみられるEグループへの入金ベースからの検討の結果、本件不正行為による入金以外の入金も存在しているが、当社グループに係るその他の不正行為に伴う入金と評価するに足る明確な証拠はなく、別会社からの出金を原資とする入金であると評価するほうがより適切と思料される。

(3) スキーム



(4) 資金フローについての検討

ア 本件不正行為によるEグループへの入金

3社グループ商流及びF社商流に伴うEグループへの入金額は下表のとおりであった。

これに伴うEグループの手数料額としては、手数料計算のルールによると、約12百万円と推計される。

(単位：円)	本件→Eグループ
2013年3月期	15,256,460
2014年3月期	24,012,990
2015年3月期	32,277,341
2016年3月期	31,442,904
2017年3月期	38,103,264
2018年3月期	11,556,000
計	152,648,959

イ 妻口座への入金についての検討

Eグループから妻口座へ入金された金額は下表のとおりである。

アで集計された、Eグループへの入金額152百万円から、推計手数料12百万円及び直近のE3社から妻口座へ送金されなかった2百万円¹²を控除した138百万円と、妻口座への実際の入金額147百万円を比較すると、約10百万円がNKSからの原資として不足する。

(単位：円)	E1社→妻口座	E2社→妻口座	E3社→妻口座
2013年3月期	2,936,476	13,943,284	
2014年3月期		26,771,892	
2015年3月期		30,603,577	
2016年3月期		18,437,150	11,947,896
2017年3月期			34,674,833
2018年3月期			8,648,640
計	2,936,476	89,755,903	55,271,369
		総合計	147,963,748

¹² 平成29年9月19日付けでF社からE3社へ2,052,000円の入金は行われているもののE3社から妻口座への送金は同年9月27日記帳の妻口座のデータでは確認できなかった。なお、E社長への同年10月16日のヒアリングにおいて、この点に関する話がE社長よりなされ、当該入金については弁護士へ相談の上、同月19日、F社へ返金を行った旨の連絡(メール)があった。

ウ 本件不正行為に対応しない妻口座への入金を検討

別会社からの資金を原資として妻口座へ入金されたと考えられる金額は下表のとおりである。

イで検討した差異の約 10 百万円に対応しているものと思料される。なお、妻口座へ入金されなかった差額については、別の者の口座へ振り込まれていた。

(単位：円)	C社→E2社	A社→E2社	E2社→妻口座
2013年3月期	2,100,000	6,090,000	4,095,000
2014年3月期		15,306,000	6,225,400
2015年3月期		4,956,000	210,000
計	2,100,000	26,352,000	10,530,400

(5) 評価

本件不正行為である NKS からの出金を原資としない、妻口座への入金については、当社グループに関係するものではないことから、何らかの会計的な手当が特段必要となるものではない。

なお、法的観点からは、本件不正行為と関係しない以上、特段の法的評価を必要としないと思料する。

5 その他商流の検討

(1) その他子会社の検討

本件不正行為における支出先である 4 社との取引について、その他の子会社についても存在するかについて確認を行った。

その結果、FRT において F 社との取引が確認されたことから検討を行った。

(2) 内容

FRT の平成 23 年 3 月期及び平成 24 年 3 月期に係る取引であり、I 元社長が平成 25 年 6 月から当社の代表取締役役に就任したこと、F 社社長のヒアリングにおいて異常な取引ではなかったことの説明がなされていることに加え、当該取引に係る関係書類の検討を行った結果、異常性が認められなかったことから、本件不正行為に関係するものではないと評価する。

第4 件外調査

本件調査において件外調査として、以下のとおり、全社的件外調査（後記1）及び個別的件外調査（後記2）を実施した。

1 全社的件外調査

(1) アンケート

ア 当社グループ内アンケート

(ア) アンケートの趣旨

本件不正行為に係る件外調査として、当社グループの従業員を対象として別紙「職員アンケート及び情報提供専用窓口の設置について」を配布し、アンケートを実施した。

(イ) アンケートの実施内容及び回収状況

平成29年9月23日現在の、当社グループの全役員及び全従業員105名を実施範囲とした（ただし、I元社長及び下記従業員4名を除く。）。期間は、同年10月11日に配布し、同月18日を期限として実施した。申告書の配布は、メールにより行い、開封確認ができる状態とした。

【従業員4名に係る未実施の理由】

未実施者数	未実施の理由
1名	産休中
3名	平成29年の短期間のみ在籍

アンケートの回収については、光和総合法律事務所への郵送のほか、回収用のメールアドレスを用意し、当委員会が直接回収・開封を行っている。

上記アンケートに対し、105名の回答を得た（回答率100%）。

(ウ) アンケートの項目及び回答結果

アンケート項目は、本件不正行為と同種の不正取引その他会計上不適切な行為の有無を全社的に確認することを目的として設定し、その内容と該当件数は以下のとおりである。

項目	回答件数	該当件数
① 取引業者に対し、過大な請求書、取引実態のない請求書又はその疑義があると考えられる請求書を提出するよう	1件	0件

に要求したことがある、役員若しくは職員がそのような要求をしているのを見たこと（聞いたこと）がある、又は、役員若しくは職員に命じられ、当該役員若しくは職員のそのような要求に関与させられたことがある。		
② 取引業者に対し、当社又は当社子会社等が支払った金銭の一部を自身又は第三者に交付するように要求した（受け取った）ことがある、役員又は職員がそのような要求をしている（受け取っている）のを見たこと（聞いたこと）がある、又は、役員若しくは職員に命じられ、当該役員若しくは職員のそのような要求に関与させられたことがある。	0 件	0 件
③ その他当社の会計上不正な行為を行ったことがある場合、又は、行われているのを見た（聞いた）ことがある場合、時期や具体的態様について記載して下さい。	2 件	0 件

（エ） アンケート結果に対する検討・対応

上記（ウ）のアンケート結果についての検討結果・対応は以下のとおりである。

a 本件不正行為に係る情報提供

上記（ウ）①の 1 件については、本調査に係るヒアリング対象者が、本件不正行為について該当ありと回答したものであり、その内容については、ヒアリングを実施し、本調査報告に織り込んでいる。

b 質問形式の回答

上記（ウ）③の 2 件については、本件不正行為のほかにも不正がないかどうかを当委員会に質問する趣旨の回答であり、いずれも、ヒアリングの実施により、具体的な疑義を有するものではないとのことであったため、更なる追加調査は不要であると判断した。

イ G 社に対するアンケート

（ア）アンケートの趣旨

G 社は、当社の経理その他の業務を委託又は相談等している¹³ため、本件不正行為に係る件外調査として、G 社の従業員を対象として別紙「委託先業務従事者へのアンケートについて」を配布し、アンケートを実施した。

（イ）アンケートの実施内容及び回答状況

平成 29 年 10 月 1 日現在の従業員のうち、当社の出納業務を依頼している部署（経

¹³ なお、平成 21 年 7 月から平成 28 年 6 月の間は、G 社は、当社の親会社であった。

理部財務課)、G1社と当社の条件設定及び当社の支払、計上管理をしている部署(業務部オペレーション第6本部)、その他の業務を委託又は相談している部署について、全従業員を各対象として、合計81名を実施範囲とした(ただし、下記従業員2名を除く)。期間は、同年10月20日に配布し、同月25日を期限として実施した。申告書の配布は、メールにより行い、開封確認ができる状態とした。

【G社の従業員2名に係る未実施の理由】

未実施者数	未実施の理由
2名	産休中

アンケートの回収については、光和総合法律事務所への郵送のほか、回収用のメールアドレスを用意し、当委員会が直接回収・開封を行っている。

上記アンケートに対し、81名の回答を得た(回答率100%)。

(ウ) アンケートの項目及び回答結果

アンケート項目は、本件不正行為と同種の不正取引その他会計上不適切な行為の有無を全社的に確認することを目的として設定し、その内容と該当件数(該当する旨の回答が為された件数)は以下のとおりである。

項目	回答件数	該当件数
① 取引業者に対し、過大な請求書、取引実態のない請求書又はその疑義があると考えられる請求書を提出するように要求したことがある、役員若しくは職員がそのような要求をしているのを見たこと(聞いたこと)がある、又は、役員若しくは職員に命じられ、当該役員若しくは職員のそのような要求に関与させられたことがある。	1件	0件
② 取引業者に対し、当社又は当社子会社等が支払った金銭の一部を自身又は第三者に交付するように要求した(受け取った)ことがある、役員又は職員がそのような要求をしている(受け取っている)のを見たこと(聞いたこと)がある、又は、役員若しくは職員に命じられ、当該役員若しくは職員のそのような要求に関与させられたことがある。	0件	0件
③ その他当社の会計上不正な行為を行ったことがある場合、又は、行われているのを見た(聞いた)ことがある場合、時期や具体的態様について記載して下さい。	1件	0件

(エ) アンケート結果に対する検討・対応

上記(ウ)のアンケート結果のとおり、①及び③について、1件ずつ回答がなされた。

もっとも、ヒアリングを実施したところ、いずれの回答内容についても、不正の結果は生じていないこと、また、当社グループの業務には関与しておらず、当社グループの不正行為等については知らないとのことであったため、追加調査は不要であると判断した。

ウ 取引先アンケート

(ア) アンケートの趣旨

本件不正行為に係る件外調査として、取引先を対象として別紙アンケート用紙を配布し、アンケートを実施した。本件不正行為は、I元社長が、取引先をして、当社に対する架空又は水増しした請求をさせ、当該取引先から第三者を介してI元社長に資金を移動して領得するという、外部共謀者又は関与者の存在が疑われる事案であることから、取引先を対象として、類似事象についての情報提供を求めたものである。

(イ) アンケートの実施内容及び回答状況

当社及びNKSの取引先のうち、平成29年9月23日現在の、過去5年間の取引につき、年間取引額が100万円以上、又は、5年間の合計取引額が500万円以上である業者で、士業、監査法人、賃貸、システム保守、大手企業等の、典型的に同種事案の発生を想定し難い企業等を除外した36社(①)、並びに、本件調査(ヒアリング)の過程で本件3社と同様に社長案件であるとの情報提供があったG社グループ外の2社(②)の、合計38社(ただし、個人も含む。)を実施範囲とした。期間は、①については平成29年10月16日及び17日、②については同月17日にそれぞれ配布し、同月23日を期限として実施した。申告書の配布は、郵送により行った。

上記合計38社のうち、6社については「宛所に尋ねあたらず」、1社については保存期間経過で返送されたため、うち3社には再送により配布を完了し、うち1社には電話にてアンケートを実施したが、以下の3社については、配布を中止した。したがって、アンケートを配布(電話による実施も含む。)した取引業者は合計35社である。

取引先名称	配布中止理由
N1社	① 「宛所に尋ねあたらず」で返送 ② 別途申告書を配布した取引先会社の代表者が以前使用していた屋号であり、電話聴取により、現在は存在しないことを確認 ③ 平成28年3月期以降、取引なし
N2社	① 「宛所に尋ねあたらず」で返送 ② 社内で管理している電話番号に架電するも「現在使われていない」とのアナウンス