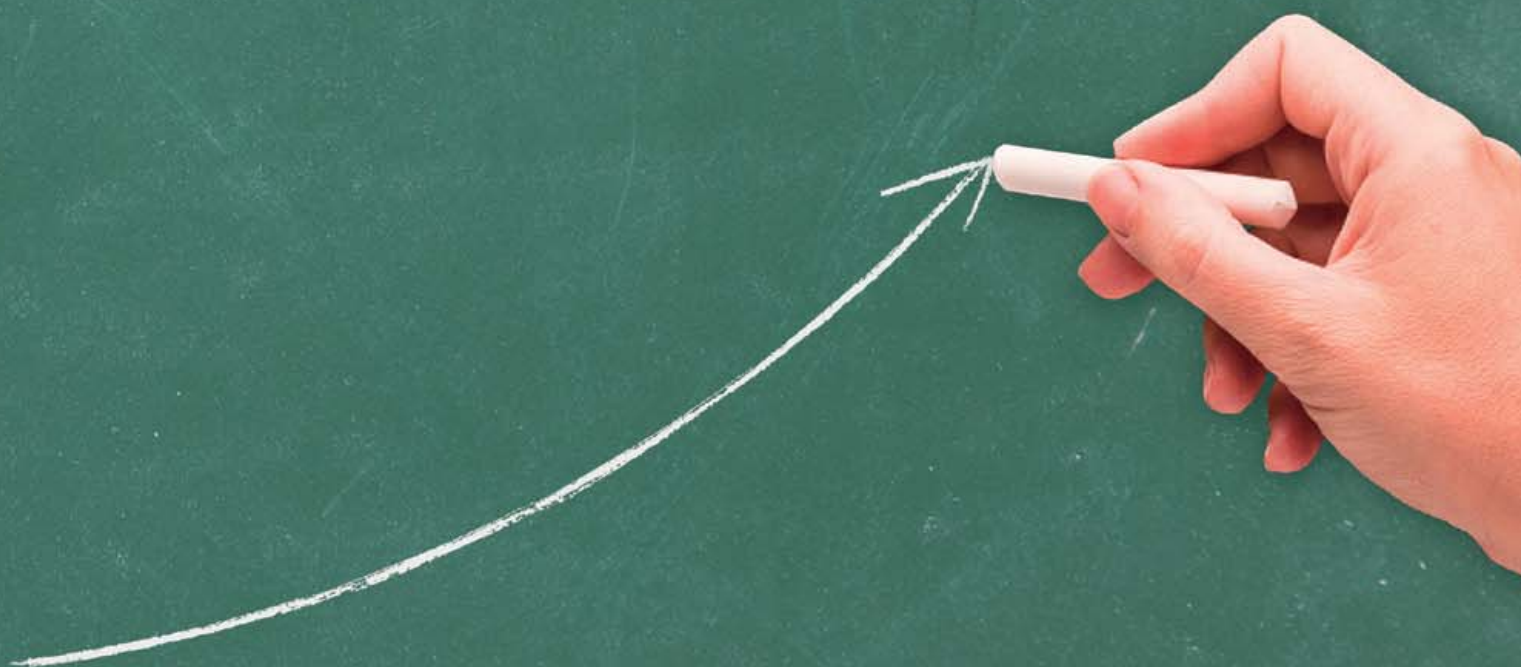


Initial Public Offering Preparation GuideBook

新規上場のための事前準備ガイドブック

上場を目指そうとしている皆さまへ
会計監査を受ける前に準備しておきたいポイント



日本公認会計士協会

The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

はじめに

本ガイドブックでは次の2点を主な目的としております。

①決算体制整備に向けた大切なポイントの理解促進

決算体制の整備の中でも、特に会計監査を受ける前に優先的に整備していただきたいポイントを正しくご理解いただき、効率的な上場準備をしていただくこと

②上場申請のために必要な監査年度に入ってからからの監査契約締結についての理解促進

上場目標年度の直前2期間に入ってからからの監査契約締結に関しては、一部で誤解されている点があるようですので、その点の正しい理解を促進すること

上場準備に当たっては、資本政策の策定、関係会社の整理、関連当事者等と会社との取引の整理、内部管理体制の整備、収益基盤の強化などといった多くの課題を解決していかなくてはなりません。本ガイドブックではその中でも特に年度の決算に関連する管理体制の整備に焦点を当てております。

また、この決算体制の整備は、会計監査を行う専門家(監査法人や公認会計士<以下「監査法人等」といいます。>)の指導を受けながら進めていくのが一般的ですが、本ガイドブックではまだそういった監査法人等の指導や監査を受けていない皆さま(上場を目指すかどうか検討中の方を含みます。)を対象としております。

目次
INDEX

I

株式上場までの標準的スケジュール

03

II

上場は3年以上先とお考えの皆さま、
あるいは上場目標年度が決まっていない皆さま

05

1

いつから監査法人等の関与を受けるべきですか

05

2

会計監査開始に向けた事前準備が必要です

07

3

なぜ事前準備が必要なのですか

07

4

会計監査を受ける前に整備しておきたいポイントはどんなものですか

08

III

既に監査対象期間に入っている
(上場目標年度の直前々期期首が経過している) 皆さま

13

1

直前々期期首経過後の監査契約締結の可否

13

2

直前々期期首経過後の監査契約締結におけるリスク

14

3

直前々期期首経過後の監査契約締結に関するその他の疑問

15

付録

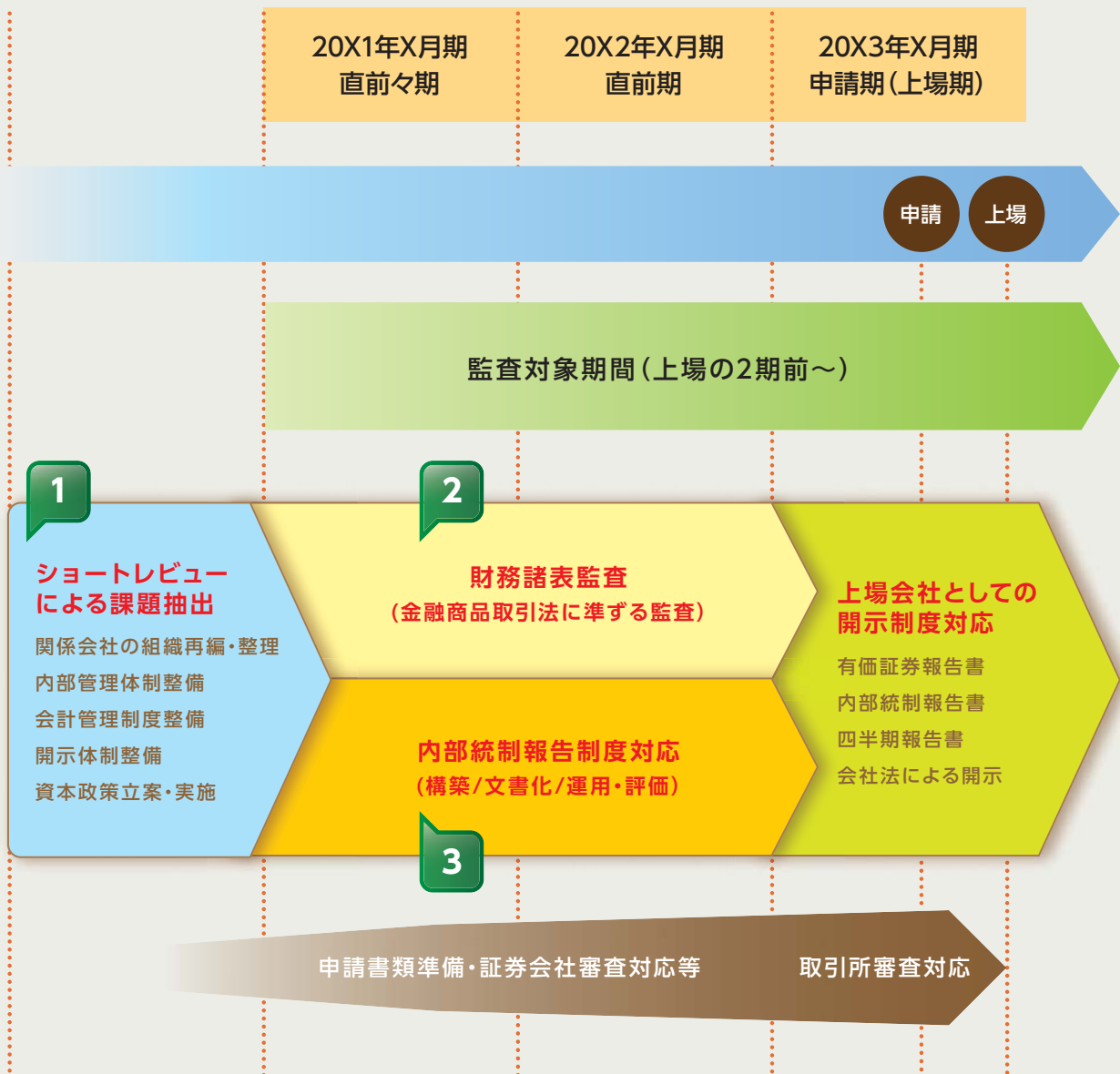
会計監査を受けようとしたときにありがちな指摘

19



株式上場までの標準的スケジュール

上場までの標準的な流れを示しますと、次のようになります。



1

ショートレビュー(予備調査、短期調査)

ショートレビューとは、監査法人等が上場に向けての課題抽出を行うものです。予備調査、短期調査等々の名称でも呼ばれています。調査範囲を会計面のみに限定するか更に範囲を広げるかなど、実務では様々な形で行われています。



2

財務諸表監査

申請期の直前2期間は監査法人等による監査証明が必要となりますので、監査法人等と監査契約を締結し財務諸表監査を受ける必要があります。なお、各証券取引所の上場規程には、当該業務を実施できる監査事務所の要件が定められている場合がありますのでご注意ください。

監査法人を選定されるに当たっては、下記から参照できるリスト(上場会社監査事務所名簿等)をご活用ください。

<http://tms.jicpa.or.jp/offios/pub/>

申請期の直前2期間は
『監査証明』が必要!!

上場!

20X1年 20X2年 20X3年

20X1年 20X2年 20X3年

20X1年 20X2年 20X3年

3

内部統制報告制度対応

上場後は内部統制報告制度に対応する必要があります。すなわち、内部統制の状況を経営者自らが評価し、その評価結果について監査法人等の監査を受けることになります。その前提として、内部統制が構築され、評価・監査可能となるように内部統制の状況を文書化するといった準備が必要となりますが、一連の準備には相当の時間がかかりますので、計画的に進めていく必要があります。

上場!

20X1年 20X2年 20X3年 20X4年

20X1年 20X2年 20X3年 20X4年

20X1年 20X2年 20X3年 20X4年

申請期からは『内部統制監査』
が必要となります!!



上場は3年以上先とお考えの皆さま、 あるいは上場目標年度が決まっていない皆さま



POINT

- 「会計監査が始まる段階までには整備しておくべき事項」を理解する必要があります。
- なるべく早めに監査法人等の指導を受けることが上場を目指すためには有効です。
- 監査法人等の指導を受けない場合には、上場準備に備えて自社での「事前準備」が大事になります。

監査のスタートでは

- ・決算を行うに当たって、必要な情報が収集できること
- ・決算の内容を外部の第三者が検証(監査)可能であること

が最低限求められます。これができていないと監査を行うことができません。そうならないよう、少なくとも最低限の整備はしておきましょう、というのがここでのポイントです。



1 いつから監査法人等の関与を受けるべきですか

新規上場では、直前々期(上場目標年度の2期前)以降は監査法人等による会計監査が必要になります。そのため、監査法人等との監査契約も直前々期の期首までには締結することが望めます。監査契約を締結するに当たっては、その前提として会計監査の受入体制を整えておくことが必要になってきます。直前々期の期首までに監査契約を締結するとなると、会計監査の受入体制の整備もそれに間に合うように進めていかなければなりません。その際には、監査契約締結の前にアドバイザリー契約などの形で監査法人等の指導を受けながら整備した方が、効率的に進みやすくなります。なお、上場するかどうかにかかわらず、普段から会社法監査や任意監査といった形で会計監査を受けている会社があります。こういった会社であれば、おのずから監査の受入体制ができているわけですので、問題は生じません。いずれにしても、可能であれば会計監査といった形で、そうでなければアドバイザリー契約などの形で、なるべく早めに監査法人等の関与を受け、来るべき直前々期に備えていただくことをお勧めします。

監査法人等の早期の関与のメリット

1

要改善事項の全体像の把握



ショートレビュー(予備調査、短期調査)を受けることで、上場に向けて改善すべき事項の全体像が見えてきますので、その後の上場準備作業の計画が立てやすくなります。

2

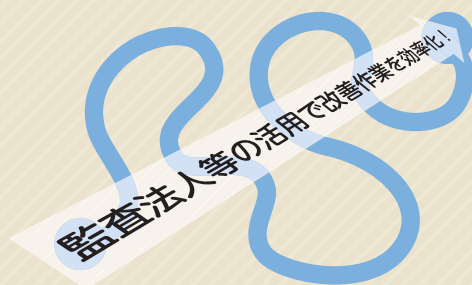
会計監査の受入体制の整備



監査対象期間前の監査法人等の関与期間が短い場合、監査受入体制の整備が間に合わない可能性があります。会計監査の実施には、会計処理の根拠資料の整備、一定水準の内部統制の存在等が必要ですので、直前々期の期首までにこれらをおある程度整備しておく必要があります。整備には時間のかかるものもありますので、なるべく早めに監査法人等の指導を受けながら進めていくことが効率的です。

3

改善作業の効率化



上場に向けた改善に当たっては、何を優先的に改善するか、どの程度まで改善するか、どうやって改善するかなど、判断に迷う場面も少なくありません。判断を誤ると回り道をする事になってしまうこともあります。その点、経験豊富な監査法人等を活用すれば、改善作業の効率化が図れます。

2

会計監査開始に向けた事前準備が必要です

上場を目指すかどうか、まだ意思が固まっておらず、監査法人等が関与することをためらう経営者の方もいらっしゃるかと思います。また、上場を目指す意思は固まっているが、まずは自社でできる範囲で上場に備えたい、とお考えの方もいらっしゃるかと思います。

そういった皆さまは、まず自力で会計監査開始に向けた事前準備を行い、監査法人等関与後の本格準備に備えてください。

なお、自社のみによる事前準備はあくまで次善の策ですので、監査法人等の指導を受けることが最も効率的です。

また、事前準備は、会社の社内管理体制の整備に繋がりますので、たとえ上場が延期になるような場合であっても、決して無駄になるものではありません。



3

なぜ事前準備が必要なのか

① 会計監査の受入体制の整備

いざ会計監査を受けようとするときに受入体制が整っていないければ、体制の整備のために想定外の時間が必要となり、予定していた上場スケジュールを延期せざるを得なくなる場合があります。事前準備で監査受入体制の整備が図られていれば、そういった事態も避けることができます。

② 上場準備作業の効率化

通常、上場に向けて改善すべき課題は数多くあるものですが、上場準備作業を効率的に進めていくためには、改善の優先順位を考慮することが必要です。本ガイドブックで後述する事項は優先的に改善すべきものばかりですので、自社の自助努力で早めに改善しておけば、その後の上場準備作業も効率的に進めていきやすくなります。

4

会計監査を受ける前に整備しておきたいポイントはどんなものですか

上場までに準備すべき事項は数多くありますが、ここではその中でも特に会計監査を受ける前までに優先的に整備しておきたいという事項に限定して記載をしています。

POINT 01 会計処理の根拠資料は 検証可能な状態で整理されていますか。

✓ チェックポイント

「納品書、検収書、請求書などの証憑書類は体系的に整理されていないので、どの証憑書類がどの会計処理に対応しているのか、後からは確認できないものがある。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

伝票番号等を根拠資料(証憑、計算資料など)に付すなどし、会計処理と根拠資料の関連が明確になるようにしておいてください。

POINT 02 会計処理の根拠資料は すべて網羅的に保管されていますか。

✓ チェックポイント

「会計処理の根拠資料について、すべてが揃っているわけではない。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

過去からの慣習などで会計処理の根拠資料(契約書や検収書等)の取り交わしを行わず、口頭のみでのやり取りで取引しているケースがあります。そういった場合は、先方と交渉し、本来あるべき契約書や検収書等を取り交わすようにしてください。また、会計処理の根拠資料が会社のコンピュータ・システムのデータである場合、決算日時点のデータが保存されていることが必要ですので、この点にも注意が必要です。

POINT 03 内容の不明な残高が 勘定科目内訳に残っていませんか。

✓ チェックポイント

「貸借対照表の残高の中に、内容の分からないものがある。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

例えば、勘定科目内訳で『諸口』や『その他』で表示されているものについても、その内訳はすべて把握されていますか。「かなり昔から使っている項目であるが、実は内容が何なのかよく分からない。」といったことはありませんか。そういったものがある場合は、一度過去の帳簿類にまでさかのぼって、内容不明の残高の調査を行い、内容を把握・整理しておいてください。

POINT 04 発生主義で会計処理を行うために必要となる情報は 収集できますか。

✓ チェックポイント

現状で、現金主義に基づいて会計処理している項目はありませんか。もしある場合、発生主義会計に直すことは可能ですか。

✓ 整備のポイント

非上場会社では一部の処理について、収益と費用を現金の受け渡しの時点で計上する現金主義で処理していることも珍しくありません。例えば、物品やサービスを提供する前に代金を受領した場合に、物品やサービスをお客様に渡す前に代金受領のタイミングで売上が計上されるような状況をいいます。しかし、上場を目指すのであれば、すべての収益・費用は、現金の収入や支出の時点ではなく発生主義、すなわち物品やサービスがお客様に渡った時点で売上が計上する、あるいはサービスの提供を受けたときに未払金を計上するという会計処理が基本となります。従来から現金主義に基づいて会計処理している項目がある場合、発生主義に直そうと思っても必要な情報がすぐには収集できない場合がありますので、ご注意ください。

POINT 05 実地棚卸はきちんとやっていますか。

✓ チェックポイント

「在庫の実地棚卸はやっていない。」あるいは「実地棚卸はやっているが、精度は十分ではないかもしれない。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

決算のための実地棚卸は通常期末時点ではできない作業のため、後からやり直すことはできません。実施マニュアルで棚卸方法を具体的に定めるなどし、担当者全員に周知徹底した上で実施してください。棚卸方法を定めるに当たっては、カウント漏れやカウント間違いのないよう、棚卸原票の使用や別の担当者によるダブルカウント等を取り入れるといった配慮が必要です。

POINT 06 在庫の受払記録は作成していますか。

✓ チェックポイント

「実地棚卸をやっているのに、在庫の受払記録は作成していない。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

在庫は誤謬(カウント漏れやカウント間違い等)や不正(横領や水増し等)のリスクが高い項目ですので、実地棚卸だけでなく、受払記録の作成も同時に行いながら両者を比較して管理していくことが上場に当たっては求められます。なお、実地棚卸に監査人が立ち会えず、かつ継続受払記録も作成されていない場合、監査人が在庫の妥当性を検証する手段がなくなってしまうため、監査実施上の重大な制約になる可能性があります。

品名	受入	払出	残高
xxx	00	00	000
xxx	00	00	000
xxx	00	00	000
xxx	00	00	000
xxx	00	00	000
xx	00	00	000
	00	00	000

POINT 07 固定資産台帳に記載されている資産は実在していますか。

✓ チェックポイント

「固定資産台帳には載っているが、現物に管理番号は付していないし、現物の置き場所も頻繁に変更しているので、台帳上の資産がどこにあるのか、そもそもあるのかわからないのかが分からない。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

個々の資産ごとに管理番号を付し、定期的に現物の所在確認をするなどして、台帳上の資産と現物との照合を行っておいてください。なお、リース契約により使用している資産も同様です。

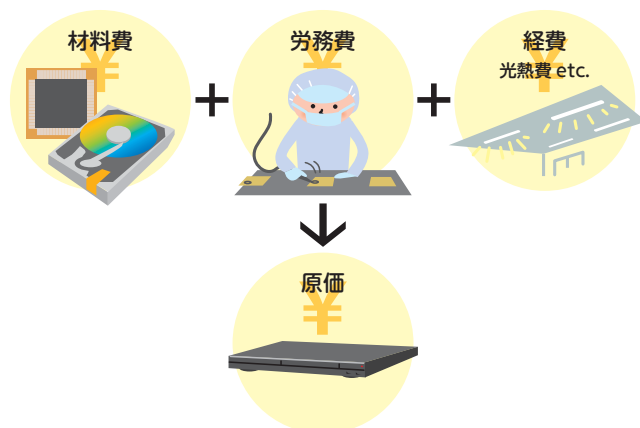
POINT 08 原価計算を行うための体制は整っていますか。

✓ チェックポイント

「ソフトウェアの受託開発をしているが、開発者の人件費やその他の経費は、発生の都度、費用処理している。開発案件ごとの作業工数の集計もしていない。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

製造業や建設業だけでなく、ソフトウェアの開発や、売上形態によってはサービス業であっても原価計算が必要になります。どのように原価計算を行っていくかは個々のケースごとに検討が必要です。また、実際に実施するに当たっては、業務フローの大幅な見直しや原価計算システムの導入のような大掛かりな話になる可能性があります。いずれにせよ、原価計算制度の導入は高い専門性と相応の時間を必要とすることが多いため、専門家の指導を受けながら早めに着手する必要があります。



POINT 09 連結範囲の確定前に、 整理すべき関係会社はありませんか。

✓ チェックポイント

「『当社が支配している』といえる会社を特定するのが難しい。」といったことはありませんか。

✓ 整備のポイント

グループ会社を含めた連結決算を行うためには連結範囲(連結する会社)を確定させる必要があります。基本的には実質的に支配している会社を連結子会社として連結範囲に含めることとなりますが、なかにはこの判定が容易ではないケースも見受けられます。そういった場合は連結範囲を明確にするために、会社の整理や株式の移動といった措置が必要になることもあります。なお、こういった形で整理すべきかについては、ケースバイケースであり、一概には判断しかねるケースも多いため、専門家の指導を受けながら進めていくことをお勧めします。



POINT 10 子会社においても、 連結決算に対応できるだけの体制が備わっていますか。

✓ チェックポイント

連結子会社から、連結決算を行うために必要となる情報が入手できますか。また、その情報の信頼性は問題ないですか。

✓ 整備のポイント

連結すべき子会社がある場合、監査対象期間については連結決算も必要になります。そのため、親会社として子会社を適切に管理し、連結決算で必要となる情報が親会社を集められる体制を備える必要があるとともに、子会社側でもそれなりの管理レベルを備えておき、一定のレベルを満たした決算を実施できるようにしておく必要があります。



既に監査対象期間に入っている(上場目標年度の直前々期期首が経過している)皆さま



POINT

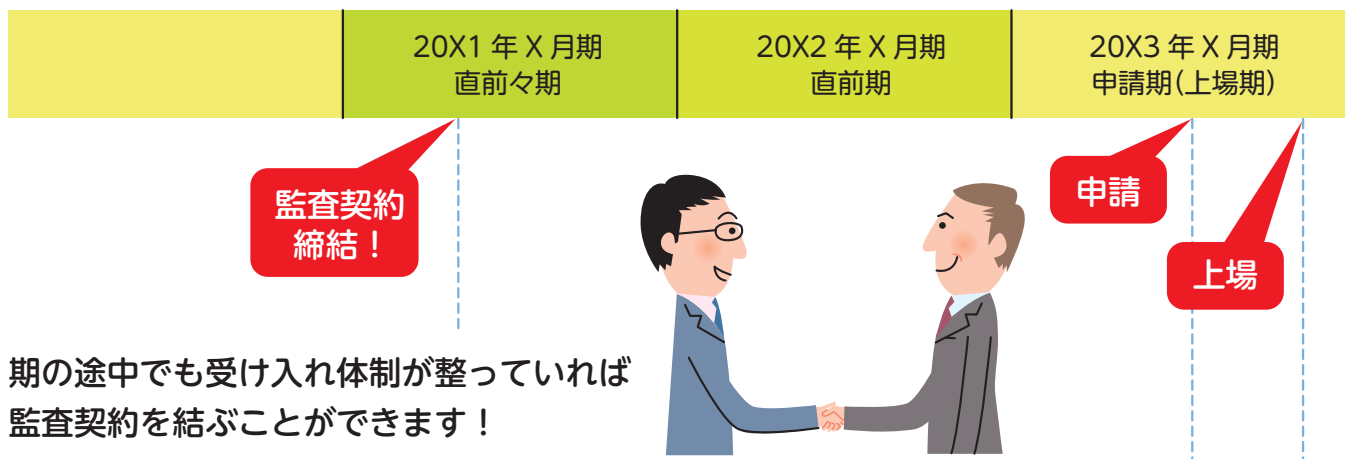
- 監査対象期間(上場目標年度の直前2期間)に入ってからであっても、会計監査を受けられる可能性は十分あります。
- ただし、上場への不確実性は高まります。

直前々期の期首までに監査法人等と監査契約を締結することが望ましいですが、なかには既に出遅れてしまったという方もいらっしゃるかと思います。例えば、「監査対象期間に入っているが、監査法人等の指導を全く受けていない。」といった方です。そういった方も目標年度での上場を諦める必要はありません。ただし、短期間での上場準備にはそれなりに不確実性も伴いますので、この点を正しくご理解いただき、適切な準備をしていただきたいと思います。



1 直前々期 期首経過後の監査契約締結の可否

監査対象期間に入ってからからの監査契約の締結であっても、既述した監査受入体制などの環境が整っていれば実施可能です。一方、監査受入体制が整っておらず、監査の実施が困難と判断される場合などは、監査契約の締結が難しくなる場合があります。



2

直前々期 期首経過後の監査契約締結におけるリスク

監査対象期間に入ってからからの監査契約の締結については、次の不都合が生じる場合があります。



監査対象期間の開始前に監査契約を締結していないことにより、直前々期の期首残高の中で検証ができない部分が生じてしまう場合、その重要性の程度によっては、直前々期について意見不表明になってしまう可能性があります。



監査法人等の指導を受ける期間が短くなるため、内部管理体制の整備等の上場準備(内部統制報告制度の対応を含みます。)が間に合わず、上場時期を延期しなくてはならない可能性が高まります。



Q 期首残高の検証ができず、意見不表明になるとはどういうことですか。

A 通常監査意見は、無限定適正意見がもっとも望ましい意見ですが、この無限定適正意見とは、貸借対照表も損益計算書も、「すべての重要な点において適正」と判断される場合に表明されるものです。もしそのような判断ができない場合、重要性の程度によっては限定付適正意見又は意見不表明(注)になる可能性があります。

例えば、売上原価でいえば、

当期の売上原価 = 期首在庫残高+当期仕入高-期末在庫残高

という関係があるため、「期首在庫残高」が検証不能だと、結果的に「当期の売上原価」も検証不能となってしまいます。そうすると、「すべての重要な点において適正」かどうか判断できない、ということになるのです。

(注) 十分な検証はできていないが、その影響が財務諸表に対する意見表明ができないほどには重要でないと判断される場合は「限定付適正意見」が表明され、財務諸表に対する意見表明ができないほどに重要であると判断される場合は「意見不表明」となります。



3

直前々期 期首経過後の監査契約締結に関するその他の疑問



Q 直前々期の期首経過後の監査契約締結ができるのであれば、ぎりぎりまで監査契約締結を遅らせた方が、監査コストも安くなるのではないですか。

A 監査報酬は契約期間の長さで決まるものではありません。主として監査の作業量に比例して決まります。

監査意見を表明するために必要な作業量は、いつ契約しても大きくは変わりません。むしろ、契約時期が遅れると、短期間で作業を実施しなくてはならないため、かえって監査コストがかさんでしまうケースもあります。

また、要改善事項の内容によっては、改善が間に合わず、上場時期の延期という可能性も高まってしまいます。





Q シンガポールや香港といった市場では、日本よりも短期間の準備期間で上場できると聞きました。日本でも直前々期の期首経過後の監査契約締結を押し進めることで、より短期間での上場が可能となるのではないですか。

A 既述のように、直前々期の期首経過後の監査契約締結は可能です。ただし、監査受入体制が整っていることが前提になります。

すなわち、日頃から管理体制を整備して監査実施可能な体制を作っておくことがまずは大事であり、そうしておけば機会が訪れたときに直前々期の期首経過後の監査契約締結を行って、短期間での上場を目指すということも可能になるのです。また、日頃から管理体制を整備しておくことにより、その後の上場準備作業における管理体制整備の負担も軽減されるため、その意味でも短期間での上場に繋がりやすくなるといえます。本ガイドブックでは事前準備による管理レベル向上を推奨していますが、その理由の一つもこういった点にあります。

なお、シンガポールや香港では、かなり広範囲の未上場企業にも会計監査が義務付けられているという制度の違いもあり、そもそも「直前々期の期首経過後の監査契約締結」といった問題は生じ難いと考えられます。





Q 直前々期に入ってから監査契約しましたが、監査法人等から「期首の仕掛品残高の妥当性が検証できないから無限定適正意見は出せない。」といわれました。上場時期を延期しなければならないでしょうか。

A 直前々期の期首残高の妥当性が十分に検証できない場合、限定付適正意見か意見不表明(注)になる可能性があります。

上場審査上、直前々期は限定付適正意見も許容されていますので、無限定適正意見ではないことだけを理由に上場が認められないということはありません。

ただし、検証できない部分の程度によっては意見不表明となる場合があります。意見不表明とは財務諸表の適正性が不明であるということであり、投資家保護の観点から適切ではありませんので、その場合は、上場時期を延期しなくてはなりません。

(注) 十分な検証はできていないが、その影響が財務諸表に対する意見表明ができないほどには重要でないとは判断される場合は「限定付適正意見」が表明され、財務諸表に対する意見表明ができないほどに重要であると判断される場合は「意見不表明」となります。





Q 従来からA監査法人とIPOアドバイザリー契約をしています。来期が直前々期の予定なので、来期のA監査法人との契約は監査契約にするつもりです。

ところが最近、業績が予想以上に速いスピードで伸びてきており、上場時期を1年前倒しにできないかと考え始めています。そうすると当期が直前々期になりますが、A監査法人との契約はアドバイザリー契約になっており、監査契約はまだ締結していません。上場スケジュールの前倒しは諦めなければならないのでしょうか。

A 上場準備の状況にもよりますが、監査法人等が関与しているのであれば、これから監査契約を締結し、その期の会計監査を受けられる可能性は十分あります。まずはA監査法人にご相談ください。



会計監査を受けようとしたときに ありがちな指摘

会計監査がスタートする段階までに整備しておきたいポイントは多々ありますが、以下のポイントはそのなかでも特に優先的に整備しておきたい事項です。

CASE
1

証憑管理体制の未整備

会計処理の根拠資料は検証可能な状態で整理されていますか。

CASE
2

網羅的に保管されていない根拠資料

会計処理の根拠資料はすべて網羅的に保管されていますか。

CASE
3

内容不明の残高

内容の不明な残高が勘定科目内訳に残っていませんか。

CASE
4

発生主義会計を行うための情報が不足

発生主義で会計処理を行うために必要となる情報は収集できますか。

CASE
5

不正確な実地棚卸

実地棚卸はきちんとやっていますか。

CASE
6

在庫の受払記録の未整備

在庫の受払記録は作成していますか。

CASE
7

固定資産管理体制の未整備

固定資産台帳に記載されている資産は実在していますか。

CASE
8

原価計算体制の未整備

原価計算を行うための体制は整っていますか。

CASE
9

関係会社の整理（連結範囲の確定）

連結範囲の確定前に、整理すべき関係会社はありませんか。

CASE
10

連結決算体制の未整備

子会社においても、連結決算に対応できるだけの体制が備わっていますか。

CASE 1

証憑管理体制の未整備

会計処理の根拠資料は検証可能な状態で整理されていますか。

当社では、会計システムへの入力処理は当該取引を担当している各部署が行っているため、関連する証憑書類も当該部署で保管しています。証憑の管理方法については特に全社的なルールはなく、各部署に任せています。

上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「△△部と□□部では証憑が順不同で綴じられているだけであり、伝票番号も付されていない。各担当者に聞きながら一部の会計処理の根拠証憑は特定できそうだが、多くの会計処理の根拠証憑は特定できそうもない。そういった状況では、監査を当期からスタートさせるのは難しいかもしれない。」といわれました。



改善ポイント

会計処理の妥当性が事後的に検証可能となるよう、会計書類の整理が必要です。伝票番号で会計処理と証憑書類を紐付けておくといった方法が一般的です。

会計監査を受けようとしたときに ありがちな指摘(事例)

CASE 2

網羅的に保管されていない根拠資料

会計処理の根拠資料はすべて網羅的に保管されていますか。

事例1

当社では、営業担当者からの報告に基づいて売上を計上しています。また、当社と取引先の営業担当者同士の口約束だけで売上計上することも少なくありませんが、業界の慣習もあってやむを得ないと考えています。また、証憑(納品書、検収書、請求書など)は各営業担当者が自分の担当分を保管しています。経理から営業担当者に証憑の提出を求めることもありますが、元々取り交わされていないのか、それとも取り交わしたが単に見当たらないだけなのかは分かりませんが、提出されないケースも多いです。上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「売上計上の妥当性を証憑等で確認できないケースが数多くある。こういった状況では監査を進めていくのは難しい。」といわれました。



改善ポイント 事例1

会計処理の妥当性が事後的に検証可能となるよう、会計処理の根拠資料はすべて残しておく必要があります。もし取引先との慣習で取り交わされるべき書類を取り交わしていないようなことがあるのであれば、取引先と交渉し、改善していく必要があります。

事例2

当社は、個人向けのレンタルサーバー事業をやっています。年額を一度に課金しているため、未経過期間(代金は受領済みであるがサービスの提供が済んでいない期間)に対応する前受金相当額が発生しますが、これは顧客管理システムから入手されるデータを使って集計しています。上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「期首の前受金残高の妥当性を検証したいので、前期末の顧

客管理システムのデータを見たい。」といわれました。顧客管理システムのデータは日々上書き更新しており、前期末のデータは残っていない旨を伝えると、「期首の前受金残高が妥当であったかどうかの検証が難しく、当期については無限定適正意見が表明できなくなる可能性がある。」といわれました。



改善ポイント 事例2

会計処理の根拠資料がコンピュータ・システムのデータである場合、決算日時点のデータが保存されているかどうかにも注意が必要です。

CASE 3

内容不明の残高

内容の不明な残高が勘定科目内訳に残っていませんか。

当社のほとんどすべての勘定残高内訳には、「その他」として表示しているものがあり、補助元帳を見ても内容はよく分からないものもあります。かなり昔からそのような状況なので、社員でもすべての内容を把握している者はいません。当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「内容不明の残高が相当な金額になっている。監査を始める前にこの不明残高を整理しないといけないが、内容の調査等にはしばらく時間が必要になりそうだ。」といわれました。



改善ポイント

既に内容が不明の残高がある場合、早急に調査を行い、不明残高の解消を図ってください。その上で、定期的に勘定残高内訳を最後の1円まで正確に作成し、帳簿残高との差異の有無を確認する仕組みを備えておく必要があります。これは、動きの大きい科目は毎月、そうでない科目も四半期ごとや半期ごとといった頻度で実施することが望めます。

CASE 4

発生主義会計を行うための情報が不足

発生主義で会計処理を行うために必要となる情報は収集できますか。

事例1

当社は、駐車場付きのテナントビルを所有しており、1時間駐車券などを発行し、テナントに販売しています。そして、駐車場売上は駐車券の販売時に計上しています。

当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、会計士から「駐車場売上は実際に駐車券が使用された段階で計上すべきなので、未使用駐車券は売上計上せず前受金として負債計上しておく必要がある。前期末の未使用残は把握しているか。」と問われました。特に駐車券の回収枚数の管理もしておらず、前期末の未使用残は分からないため、その旨を回答したところ、「期首の前受金残高が算定できない状況では、正しい決算を行うこと自体が難しいかもしれない。」といわれました。



改善ポイント 事例1

まずは現金主義で処理されているものがないかどうかの確認が必要です。売上計上のタイミングと原価の発生状況が見合っていない場合などは、その可能性があります。

その上で、現金主義で処理されているものがあつた場合、発生主義に直すための情報は取れているのかどうか、取れていない場合、取るためにはどういった対応が必要なのかを検討してください。

事例2

当社は、インターネット上でオンラインゲームの提供を行っており、プリペイドでバーチャルコインを販売し代金を受領しています。なお、プリペイドの金額は最低1,000円となっており、ユーザーは100円単位でバーチャルコインを消費しています。当社は、プリペイドでバーチャルコインを販売した時点で、その全額を売上高として計上しています。

当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、会計士から「バーチャルコインの売上は、実際にユーザーがバーチャルコインを消費した段階で計上すべきなので、未利用のバーチャルコインは売上計上せず前受金として負債計上する必要がある。前期末の未利用残高は把握しているか。」と問われました。

当社のシステムではバーチャルコインの現時点の残高しか把握できず、過去の消費履歴は把握できないシステムでした。そのため、前期末時点の未利用バーチャルコイン残高は分からない旨を回答したところ、「期首の前受金残高が把握できない状況では、正しい決算を行うこと自体が難しいかもしれない。」といわれました。



改善ポイント 事例2

システム化が進んでいる会社であっても、コンピュータ・システムで把握しているデータの項目が不十分で、発生主義に直せないという場合があります。場合によっては、必要な情報が取れるようプログラムの修正やシステムの入替えが必要になるケースもありますので、注意が必要です。

CASE
5

不正確な実地棚卸

実地棚卸はきちんとやっていますか。

当社では実地棚卸は行っていますが、実施マニュアルは特に作成しておらず、やり方は各担当者に任せています。上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、実際の在庫数と帳簿上の在庫数が全く合っていないことが判明しました。原因を調べたところ、実地棚卸の趣旨を理解していない者、いい加減なカウントしかしていない者などが数多くいて、実地棚卸の精度に問題があったことが判明しました。

監査法人等からは、「棚卸資産の期首残高が検証できないため、当期について無限定適正意見は難しいかもしれない。」といわれました。



改善ポイント

実地棚卸は、正しい決算を行うためにも非常に重要です。

小売業や製造業など棚卸資産の重要性が高い会社はなおさらです。まずはそのことを認識し、カウント漏れやカウント間違いのない正確な実地棚卸を行えるようにしてください。通常は、棚卸方法を事前に策定し、これを棚卸実施者に周知徹底し、棚卸当日は監督者が決められた方法を遵守しているかどうかをチェックする、といった形で実地棚卸の精度を保持します。

CASE
6

在庫の受払記録の未整備

在庫の受払記録は作成していますか。

当社では、在庫の受払記録は作成していません。しかし、実地棚卸はしっかり行っており、その精度は問題ないと考えています。

当期を直前々期にして上場しようと思い、当期の中ごろに監査法人等に監査を依頼したところ、「前期末の実地棚卸に立ち会えなかったので、当期首の在庫金額が妥当であったかどうかの検証が難しく、無限定適正意見が出せなくなる可能性がある。せめて、在庫の受払記録を付けていたら何とかあったのに。」といわれました。



改善ポイント

監査人が前期末の実地棚卸に立ち会えなかった、あるいは実地棚卸の精度に問題があったとしても、受払記録を基に遡及して期首在庫金額の妥当性を検証できれば、監査上は対応可能となるケースもあります。いずれにしても上場を目指す以上、受払記録の作成は不可欠ですので、早めはその仕組み作りに着手することが望ましいといえます。

CASE 7

固定資産管理体制の未整備

固定資産台帳に記載されている資産は実在していますか。

当社では、固定資産は購入した時に償却台帳に登録しています。登録に当たっては、設置場所が特定できるように登録しておらず、固定資産番号も付けてはおりませんでした。備品などは購入後に設置場所を移動させるケースも頻繁に生じますが、移動に当たっての社内的な申請手続きといったものもありません。償却期間途中で廃棄してしまう場合でも特に除却処理はせず、償却をそのまま継続するような扱いになっています。

上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「帳簿上の固定資産の現物の所在が確認できない。かなりの除却漏れもありそうだ。まずは固定資産の現物の所在の調査をしなくてはならないため、監査のスタートまでにはちょっと時間が必要だ。」といわれました。



改善ポイント

固定資産番号を付けて台帳との関連性を明確にしておく、固定資産の移動や廃棄が台帳に適切に反映される仕組みを設ける、台帳と現物との照合を定期的に行う、といった点がポイントになります。

CASE 8

原価計算体制の未整備

原価計算を行うための体制は整っていますか。

当社では、ソフトウェアの受託開発をしています。原価計算は実施しておらず、開発者の人件費やその他の経費は、発生の都度費用処理しています。

前期は以前から手掛けている複数の大型受注案件が仕掛中の段階で期末を迎えたため、これらについての売上が計上されず原価だけが計上され、大赤字の決算になってしまいました。当期になってこれらが完成し、請負額全額が売上として計上できましたが、原価はほとんどが前期に計上済みであったため、当期決算はかなりの黒字を計上できそうです。

当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「前期末に仕掛品を計上すべきだったが、これからその金額を集計できるか。」と問われました。案件ごとの作業工数も記録していなかったため、今となっては集計できないと答えたところ、「期首の仕掛品残高が算定できない状況では、当期について無限定適正意見は難しいかもしれない。」といわれました。



改善ポイント

メーカーやシステム開発会社、建設業などは原価計算を必要とするケースが多いですが、サービス業やその他の業種でも原価計算が必要となるケースは少なくありません。まずは原価計算が必要かどうかを正しく認識することが重要です。

その上で、原価計算が必要な場合は、早めに専門家に相談されることをお勧めします。

CASE
9

関係会社の整理(連結範囲の確定)

連結範囲の確定前に、整理すべき関係会社はありませんか。

当社以外に、当社の役員がオーナーや役員になっている会社があります。また、当社役員の親族が経営している会社や、名目上は第三者が代表者になっているが実際は当社役員が支配していると思われる会社、その他当社が実質支配者かどうかは今一つはっきりしない会社、などもあります。これらの会社と当社との間では相互に取引を行っており、取引金額もそれなりの金額になっています。

当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「現状では支配関係が明確ではない部分があり、連結範囲を確定するのが容易ではない。まずは支配関係を明確にして連結範囲を確定させないと、連結決算ができない。」といわれました。



改善ポイント

持株基準による子会社以外に実質支配していると思われる会社があるときは、前記のような問題が生じることがあります。その場合、連結範囲確定に相応の時間を要する可能性もありますので、留意が必要です。

CASE 10

連結決算体制の未整備

子会社においても、連結決算に対応できるだけの体制が備わっていますか。

当社には、国内子会社と海外子会社があります。当社単体の決算はそれなりにしっかりやっているつもりですが、国内子会社の決算は顧問税理士に任せているので、どういった決算をやっているのかはよく分かりません。海外子会社の決算も現地に任せっきりなので、こちらの決算の内容もよく分かりません。当期から上場に向けて監査法人等に監査を依頼したところ、「親会社は管理レベルも良好なので問題ない。ただし、国内子会社は原価計算が必要にもかかわらず現状では全く原価計算体制が整っていないので、原価計算を開始できるようになるまでに、少し時間が必要だ。海外子会社の方は証憑の整備状況が悪く、このままでは監査を実施するのがかなり難しい。」といわれました。



改善ポイント

本ガイドブックに記載された事項は、連結子会社においても同様に整備が求められる事項ですので、その視点で子会社の状況を確認してみてください。

企画・制作

日本公認会計士協会

〒102-8264 東京都千代田区九段南4-4-1

TEL:03-3515-1128

www.jicpa.or.jp

【第1版】

2012年3月発行

新規上場のための



事前準備ガイドブック

企画・制作

日本公認会計士協会

〒102-8264 東京都千代田区九段南4-4-1 TEL:03-3515-1128 www.jicpa.or.jp