監査基準委員会報告書 900

監査人の交代

平成 23 年 12 月 22 日
日本公認会計士協会
監査基準委員会
（報告書：第 69 号）

項番号

Ⅰ　本報告書の範囲及び目的
１．本報告書の範囲 1
２．監査人の責任 3
３．本報告書の目的 4
４．定義 5
Ⅱ　要求事項
１．監査業務の引継 － 監査人予定者及び監査人 6
２．監査業務の引継 － 前任監査人 13
３．守秘義務 18
Ⅲ　適用指針
１．監査業務の引継 － 監査人予定者及び監査人 A1
２．監査業務の引継 － 前任監査人 A7
３．守秘義務 A8
Ⅳ　適用
付録１　監査人予定者の指定に関する通知書の文例
付録２　監査人予定者が監査契約の締結前に実施する監査業務の引継に関する守秘義務についての確認書の文例

《Ⅰ　本報告書の範囲及び目的》

《１．本報告書の範囲》

１．本報告書は、監査人の交代に際しての監査業務の引継に関する実務上の指針を提供するものである。本報告書は、関連する職業倫理に関する規定と併せて適用される。

なお、監査基準委員会報告書300「監査計画」には、初年度監査の開始前に実施する事項に関する追加的な要求事項と指針、監査基準委員会報告書510「初年度監査の期首残高」には、初年度監査の実施における期首残高に関する要求事項と指針、監査基準委員会報告書210「監査業務の契約条件の合意」には、監査業務の契約条件の合意に関する要求事項と指針が提供されている。

２．品質管理基準委員会報告書第１号「監査事務所における品質管理」に基づいて、監査事務所は、監査事務所間の引継が適切に行われることを合理的に確保するため、前任の監査事務所となる場合及び後任の監査事務所となる場合の双方についての方針及び手続を整備し運用する義務がある。本報告書は、監査事務所が品質管理基準委員会報告書第１号を遵守していることを前提としている。

また、前任及び後任の監査事務所の監査責任者は、監査基準委員会報告書220「監査業務における品質管理」において、本報告書に基づいて、監査事務所が定める監査業務の引継に関する方針及び手続に準拠して、監査業務の十分な引継を行うことが求められている。

《２．監査人の責任》

３．監査人予定者及び監査人は、監査人の交代に際して、前任監査人から入手した情報を利用した場合においても、監査契約の締結の可否の判断及び監査意見の表明について責任を負うものである。監査人の期中交代に際して、前任監査人の監査手続の実施結果を利用した場合も、監査人は、前任監査人の監査手続の実施結果の利用の可否並びにその程度、及び監査意見の表明について責任を負っている。

《３．本報告書の目的》

４．本報告書における監査人の目的は、監査人の交代に当たって、監査人が職業的専門家としての基準及び法令等を遵守して、監査事務所間の引継が適切に行われることを合理的に確保するための手続を個々の監査業務において実施することである。

《４．定義》

５．本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。

(1)「監査人予定者」－会社から前任監査人に代わって監査人となることを指定された者をいう。

(2)「前任監査人」－前年度の財務諸表の監査報告書を提出したか、又は当年度の財務諸表の監査に着手したものの監査報告書を提出していない別の監査事務所に属する監査人のことをいう。なお、前任監査人は、複数存在する場合がある。

《Ⅱ　要求事項》

《１．監査業務の引継 － 監査人予定者及び監査人》

６．監査人予定者及び監査人は、監査人の交代に際して、倫理規則に定める基本原則を遵守するため概念的枠組みアプローチを適用し（倫理規則第16条第１項参照）、基本原則の遵守の阻害

要因を識別しなければならない。(A1項参照)

7．監査人予定者は、会社に、前任監査人及び監査人予定者に対して監査人予定者の指定に関する通知を書面で行うよう依頼しなければならない。(A2項参照)

8．監査人予定者及び監査人は、前任監査人に対して監査業務の引継を求めなければならない。監査業務の引継は、主に、監査人予定者及び監査人による質問及び監査調書の閲覧によって実施される。(A3項参照)

9．監査人予定者は、監査契約の締結の可否を適切に判断するため、前任監査人に対して、監査契約の締結の前に少なくとも次の事項を質問しなければならない。(A4項参照)

(1) 経営者の誠実性について疑義があるか否か。

(2) 監査人の交代事由に関する前任監査人の見解

(3) 会計処理、表示及び監査手続に関して会社との間に重要な意見の相違があるか否か。

(4) 経営者による不正若しくは従業員による重要な不正が存在している、又は兆候があるか否か。

(5) 重要な違法行為又は違法行為の疑いがあると判断したものが存在しているか否か。

(6) 重要な偶発債務が存在している、又は重要な偶発債務となる可能性がある事象が存在しているか否か。

(7) 財務報告に係る内部統制に重要な不備があるか否か。

(8) 継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在するか否か。

(9) 期中交代の場合、既に発見している未修正の虚偽表示があるか否か。

(10) 過年度において、最終的には修正されたものの監査の過程で発見された重要な虚偽表示があったか否か。

10. 監査人予定者は、法令等に従って、監査人の交代に関する手続が会社により適切に行われているかどうか検討しなければならない。

11. 監査人予定者は、前任監査人から監査業務の十分な引継を受けられない場合には、第三者への問い合わせ、又は会社の経営者や監査役等の背景調査を行う等、他の方法により阻害要因に関する情報を収集し（倫理規則第16条第５項参照)、監査契約の締結に伴うリスクを低い水準に抑えることができるか否かについて、より慎重に検討しなければならない。(A5項参照)

12. 監査人予定者は、監査人の交代に際して、基本原則の遵守の阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準まで軽減できないと判断した場合は、当該業務の契約を締結してはならない(倫理規則第16条第２項参照)。(A6項参照)

《２．監査業務の引継 － 前任監査人》

13. 前任監査人は、第７項で示す通知書を受け取った場合は、監査人予定者及び監査人が監査契約の締結の可否を判断する又は監査を実施する上で有用な情報を提供するため、適時に十分な引継を行わなければならない（倫理規則第16条第４項参照)。

14. 前任監査人は、監査人予定者及び監査人からの質問に対して誠実かつ明確に情報を提供しなければならない（倫理規則第16条第４項参照)。

15. 前任監査人は、監査意見に影響を及ぼした、又は監査意見に影響を及ぼす可能性のある財務諸表における重要な虚偽表示に関わる情報又は状況を把握していた場合には、監査人予定者及び監査人に、それらを伝達しなければならない（監査に関する品質管理基準第十 監査事務所

間の引継 第１項参照)。

16. 前任監査人は、監査人予定者及び監査人からの監査調書の閲覧請求に対しては、誠実に対応しなければならない。(A7項参照)
　なお、前任監査人は、閲覧に供する監査調書の範囲及び閲覧の方法等について、監査人予定者及び監査人と協議しなければならない。

17. 前任監査人は、監査人予定者及び監査人に対して監査業務の十分な引継を実施することができない場合においても可能な範囲で監査業務の引継を実施しなければならない。(A5項参照)

《３．守秘義務》

18. 前任監査人、監査人予定者及び監査人は、業務上知り得た情報を他の者に漏えいし、又は自己若しくは第三者の利益のために利用してはならない（倫理規則第６条第１項参照)。
　なお、守秘義務が解除される正当な理由に、監査業務の引継を行う場合が含まれており（倫理規則第６条第８項第３号ニ参照)、あらかじめ監査契約書又は監査約款にその旨を明記しなければならない。

19. 監査人予定者及び監査人は、前任監査人から入手した情報について、監査契約の締結の可否の判断及び円滑な監査業務の引継に役立てるために利用し、それ以外に利用してはならない。

20. 監査人予定者は、監査契約を締結するか否かにかかわらず、監査契約の締結前に会社から得た情報及び監査業務の引継に関して前任監査人から得た情報に対しても守秘義務を負い（倫理規則第６条第４項参照)、会社とその旨を文書で確認しなければならない。(A8項参照)

《Ⅲ　適用指針》

《１．監査業務の引継 － 監査人予定者及び監査人》

A1. 倫理規則は、専門業務を実施するに際し、次の基本原則の遵守を求めている。
(1) 誠実性の原則
(2) 公正性の原則
(3) 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則
(4) 守秘義務の原則
(5) 職業的専門家としての行動の原則
　倫理規則第16条第１項では、監査人の交代を依頼された場合、これらの基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用することが求められている。概念的枠組みアプローチに基づき、監査人予定者及び監査人は、基本原則の遵守を阻害する要因を識別し、その重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用して阻害要因を除去するか許容できる水準に軽減することになる。(第６項参照)

A2. 付録１に「監査人予定者の指定に関する通知書」の文例が示されている。(第７項参照)
　なお、グループ監査において、グループ監査チームと構成単位の監査人が同一法人又は同じネットワークに属する場合、グループ監査チームが当該通知書を親会社からグループ単位で一括して入手しているときは、構成単位の監査人は、グループ監査チームから監査人の交代に関する通知を受けることもある。

A3. 前任監査人及び監査人予定者が会社から監査人予定者の指定に関する通知書を入手した時点から監査業務の引継が開始される（倫理規則第16条第３項参照)。監査人予定者及び監査人は、

適切な引継（複数の前任監査人に引継を求めることが必要かどうかの判断を含む。）を実施することにより、次の事項が可能となる。（第８項参照）

(1) 監査契約の締結に伴うリスクを低い水準に抑えることができるか否かを的確に判断すること

(2) 会社に都合の良い監査意見を求めている兆候があるか否かを判断すること

(3) 監査を効果的かつ効率的に実施すること

A4. 監査人予定者は、経営者の誠実性及び監査人の交代事由についての質問をする際、以下の項目に留意する。（第９項参照）

- 経営者から特定の監査報告書の記載内容（監査意見の類型を含む。）について不当なプレッシャーを受けているか否か。
- 会社に都合の良い監査意見を求めている兆候があるか否か。
- 監査の実施に必要な資料が明確で合理的な理由がないにもかかわらず、提供されない又は提供が遅延することがあったか否か。

A5. 監査人予定者及び監査人は、次のような事由により、前任監査人から監査業務の十分な引継を受けられない場合がある。（第11項、第17項参照）

(1) 前任監査人が既に死亡している。

(2) 前任監査人が資格を喪失している。

(3) 前任監査人が業務上の行為について訴訟中である。

(4) 災害等により物理的に情報を提供できない状況にある。

A6. 前任監査人が監査契約を継続しない理由に、基本原則の遵守が困難となる状況等職務上の事由が存在する場合がある。このような場合、監査人予定者が関連する事実を十分に知る前に当該業務の契約を締結するならば、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守を阻害する要因を生じさせる可能性がある。

監査人交代の理由が、事実を十分に反映したものになっておらず、前任監査人と会社との間に監査業務の契約の締結の可否に関する判断に影響を与える可能性のある意見の相違があることを示唆することがある。このような場合、監査人予定者は、当該業務の契約を締結することが適当か否かの判断をするに際し、前任監査人と直接意見を交換し、事実又は状況を確認した上で慎重に判断する。（第12項参照）

《２．監査業務の引継 － 前任監査人》

A7. 監査業務の引継についての監査事務所の方針及び手続において定められた閲覧に供する監査調書には、例えば、リスク評価手続及びリスク対応手続の実施結果（最終的な意見形成の判断過程を除く。）、その他会計や監査に関する重要な事項に関する監査調書が含まれる。（第16項参照）

《３．守秘義務》

A8. 付録２に、監査人予定者が会社との間で監査契約の締結前に守秘義務について確認するための文例「監査人予定者が監査契約の締結前に実施する監査業務の引継に関する守秘義務についての確認書」が示されている。（第20項参照）

《Ⅳ　適用》

本報告書は、平成24年4月1日以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。なお、本報告書の適用開始後に行われる監査人の交代から、本報告書は適用される。

《付録１　監査人予定者の指定に関する通知書の文例》

平成　年　月　日

［前任監査人名］
○○監査法人
代表社員　○○○○　殿

［監査人予定者名］
○○監査法人
代表社員　○○○○　殿

［会社名］
○○○○株式会社
代表取締役　○○○○　印

拝啓　時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、弊社の監査人の交代に際して、［監査人予定者名］○○監査法人を［前任監査人名］○○監査法人に代わる監査人予定者として指定したことを通知いたします。

なお、監査契約書（又は監査約款）により、監査業務の引継に必要とされる情報に関して、［前任監査人名］○○監査法人の守秘義務は解除されております。

敬　具

上記文例は、監査人が個人事務所の場合など、監査業務の引継の状況に応じて適宜修正の上使用されることを予定している。

《付録２　監査人予定者が監査契約の締結前に実施する監査業務の引継に関する守秘義務についての確認書の文例》

守秘義務に関する確認書

［監査予定会社名］○○株式会社（以下、「甲」という。）と［監査人予定者名］○○監査法人（以下、「乙」という。）は、監査契約の締結前に実施する監査業務の引継に関し、次のとおり守秘義務に関し確認する。

１．本確認書でいう情報とは、甲及び［前任監査人名］○○監査法人（以下、「丙」という。）が乙に開示する情報のすべてであり、文書又は電子的媒体により開示若しくは提供するもののほか、口頭による説明を含むものとする。

２．乙は、甲及び丙から開示を受けた情報について、厳に機密を保持し、これを甲との監査契約の締結の可否を判断する目的及び円滑な監査業務の引継に役立てる目的のみに使用するものとする。
　ただし、法令や日本公認会計士協会の会則等により開示が要求された場合及び以下の情報を除く。

(1) 甲又は丙から開示された時点で、既に公知となっていたもの
(2) 甲又は丙から開示された後で、乙の責に帰すべき事由によらず公知となったもの
(3) 甲又は丙から開示された時点で、既に乙が保有していたもの
(4) 正当な権限を有する第三者から開示されたもの

３．本確認書に基づく守秘義務は、監査契約を締結した場合には監査契約に基づく守秘義務として継続し、一方、監査契約を締結しなかった場合においても、将来にわたり存続するものとする。

４．乙は、本確認書に基づく守秘義務の履行を怠ったときは、甲に対しその損害を賠償するものとする。

平成　年　月　日

甲　○○○○株式会社
代表取締役　○○○○　印

乙　○○監査法人
代 表 社 員　○○○○　印

上記文例は、監査人が個人事務所の場合など、監査業務の引継の状況に応じて適宜修正の上使用されることを予定している。

以　　上