

監査法人の組織的な運営に関する原則
《監査法人のガバナンス・コード》
(案)

監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会

平成 29 年 3 月 31 日 策定

令和 5 年 ● 月 ● 日 改訂

監査法人のガバナンス・コードの改訂に当たって

令和5年●月●日

監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会

平成29年3月31日、「監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会」（以下、「本検討会」という。）により監査法人のガバナンス・コードが策定されてから約6年が経過した。これまで、監査法人のガバナンス・コードの受入れを表明した監査法人は19に至っている。

こうした中、上場企業等の財務書類について監査証明業務を行う監査事務所に関する登録制度の導入等を内容とする「公認会計士法及び金融商品取引法の一部を改正する法律」が令和4年5月に成立・公布されたほか、これに伴う関連政府令が令和●年●月に公布・施行され、上場企業等を監査する監査事務所は、監査法人のガバナンス・コードに沿った業務を実施する体制や充実した情報開示を行うための体制を整備することなどが義務づけられた。

監査法人のガバナンス・コードについては、令和3年11月に「会計監査の在り方に関する懇談会（令和3事務年度）」で取りまとめた論点整理や、令和4年1月に「金融審議会公認会計士制度部会」で取りまとめた報告書において、個別原則の適用に関するコンプライ・オア・エクスプレインの枠組みを維持しつつ、上場企業等を監査する全ての監査事務所にコードの受入れを求めることとされた。その上で、当該コードの内容が、上場会社監査を行う中小監査法人等における受入れにも馴染み、監査法人の規模・特性等に応じた実効性のある内容となるよう見直すとともに、その他改訂すべき点がないか幅広く検討することが望ましいとされた。

このため、金融庁において、令和4年10月から計●回にわたり、本検討会を開催し、コード改訂に向けた議論を重ねてきた。こうした議論を踏まえ、今般、本検討会は改訂版の監査法人のガバナンス・コード（以下、「本原則」という。）を取りまとめた。

本原則は、組織としての会計監査の品質の確保に向けた5つの原則と、監査法人の規模・特性等を踏まえて当該原則を適切に履行するための指針から成っており、

- ・ 監査法人がその公益的な役割を果たすため、トップがリーダーシップを発揮すること、
- ・ 監査法人が、会計監査に対する社会の期待に応え、実効的な組織運営を行うため、経営陣の役割を明確化すること、
- ・ 監査法人が、監督・評価機能を強化し、そこにおいて独立性を有する外部の第三者の知見を十分に活用すること、

- ・ 監査法人の業務運営において、法人内外との積極的な意見交換や議論を行うとともに、構成員の職業的専門家としての能力が適切に発揮されるような人材育成や人事管理・評価を行うこと、
 - ・ さらに、これらの取組みについて、分かりやすい外部への説明と積極的な意見交換を行うこと、
- などを規定している。

本原則は、上場企業等の監査を担う監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定されているが、それ以外の監査法人において自発的に適用されることも妨げるものではない。その上で、各監査法人が、本原則をいかに実践し、実効的な組織運営を実現するかについては、それぞれの規模・特性等を踏まえた自律的な対応が求められるところであり、本原則の適用については、コンプライ・オア・エクस्पライン（原則を実施するか、実施しない場合には、その理由を説明する）の手法によることが想定されている。

各監査法人の規模・特性等を踏まえて原則又は指針を実施することが合理的でないと考える場合には、その原則又は指針を実施しない理由や代替的に実施している手法などを、十分かつ具体的に説明することが必要である。また、原則及び指針の実施方法の変更や、現在実施していない原則又は指針を将来実施する方向であることが決まっている場合については、それらに関しても説明することが望ましい。

各監査法人が、自らの規模・特性等を踏まえて適切な体制を整備し、本原則の適用状況を各法人の実態に沿って具体的に説明することが必要である。また、このことが担保されるよう、日本公認会計士協会が、これまでの自主規制における知見や経験を活用し、職業専門家団体としての十分な指導・監督機能を発揮していくことが期待される。

さらに、上場企業等の監査を担う共同事務所や個人経営の監査事務所は、本原則における「監査法人」を「監査事務所」に読み替えて適用し、コンプライ・オア・エクस्पラインの手法により、実効的な組織運営を実践していることを説明する必要がある。

なお、現に上場企業等の監査を行っている個人経営の監査事務所については、日本公認会計士協会において、中小監査事務所の育成支援の一環として、監査法人への移行に向けた取組みを計画的に進めていくことが期待される。

各監査法人においては、会計監査を巡る状況の変化や、会計監査に対する社会の期待を踏まえ、それぞれの創意工夫により、実効的な組織運営の実現のための改革が強力に進められていくことを期待したい。

【監査法人が果たすべき役割】

原則1 監査法人は、会計監査を通じて企業の財務情報の信頼性を確保し、資本市場の参加者等の保護を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与する公益的な役割を有している。これを果たすため、監査法人は、法人の構成員による自由闊達な議論と相互啓発を促し、その能力を十分に発揮させ、会計監査の品質を組織として持続的に向上させるべきである。

考え方

資本市場の信頼性を確保し、企業の成長に向けた資金が円滑に供給されるためには、企業による適正な財務情報の開示が不可欠である。また、企業が経営戦略を策定し、持続的な成長・中長期的な企業価値の向上を目指す上でも、自らの財務情報を的確に把握し、市場の参加者等と共有することが必要である。

会計監査は、このような企業による財務情報の的確な把握と適正な開示を確保し、その適正・円滑な経済活動を支え、日本経済の持続的な成長につなげていく前提となる極めて重要なインフラである。

公認会計士法上、公認会計士とともに監査法人も、組織として、企業の財務情報の信頼性を確保し、資本市場の参加者等の保護を図り、国民経済の健全な発展に寄与する公益的な役割を担っている。特に、上場企業等の監査を行う監査法人には、その規模にかかわらずより一層高い会計監査の品質を確保するための組織的な体制整備が求められる。資本市場の重要なインフラである会計監査の品質を持続的に向上させるため、監査法人の社員が公認会計士法に基づく業務管理体制の整備にその責務を果たすとともに、トップがリーダーシップを発揮し、法人の構成員の士気を高め、その能力を十分に発揮させることが重要である。また、その際には、法人の構成員による職業的懐疑心が十分発揮されるよう、適切な動機付けを行う人材育成の環境や人事管理・評価等に係る体制の整備に留意すべきである。

さらに、監査法人において、グローバルネットワークへの加盟や他の法人等との包括的な業務提携等を通じてグループ経営を行うことが見られるが、このような関係は、共通の監査ツールの開発やITへの投資等を通じて会計監査の品質の確保やそれを持続的に向上させる効果が期待される反面、監査法人の意思決定に影響を与え得ることなどにより、会計監査の品質の確保やその持続的向上に支障をきたすリスクを生じさせる可能性もある。特に、このような関係が、個々のグローバルネットワークやグループにおける契約等によって構築されているため、その関係性や位置づけが明らかにされていない場合、会計監査の品質の確保やその持続的向上に及ぼす利益とリスクを資本市場の参加者等が十分理解することが困難になる。グローバルネットワークやグループと監査法人との関係に関して十分な開示を行うことは、資本市場の参加者等からの監査への信頼性の確保につながるとともに、資本市場の参加者等が、監査法人における会計監査の品質の向上に向けた考え方や取組みなどを適切に評価する上で重要である。

指針

- 1-1. 監査法人は、その公益的な役割を認識し、会計監査の品質の持続的な向上に向け、法人の社員が業務管理体制の整備にその責務を果たすとともに、トップ自ら及び法人の構成員がそれぞれの役割を主体的に果たすよう、トップの姿勢を明らかにすべきである。
- 1-2. 監査法人は、法人の構成員が共通に保持すべき価値観を示すとともに、それを実践するための考え方や行動の指針を明らかにすべきである。
- 1-3. 監査法人は、法人の構成員の士気を高め、職業的懐疑心や職業的専門家としての能力を十分に保持・発揮させるよう、適切な動機付けを行うべきである。
- 1-4. 監査法人は、法人の構成員が、会計監査を巡る課題や知見、経験を共有し、積極的に議論を行う、開放的な組織文化・風土を醸成すべきである。
- 1-5. 監査法人は、法人の業務における非監査業務（グループ内を含む。）の位置づけについての考え方に加えて、利益相反や独立性の懸念に対し、規模・特性等を踏まえて具体的にどのような姿勢で対応を講じているかを明らかにすべきである。また、監査法人の構成員に兼業・副業を認めている場合には、人材の育成・確保に関する考え方も含めて、利益相反や独立性の懸念に対して、どのような対応を講じているか明らかにすべきである。
- 1-6. 監査法人がグローバルネットワークに加盟している場合や、他の法人等との包括的な業務提携等を通じてグループ経営を行っている場合、監査法人は、グローバルネットワークやグループとの関係性や位置づけについて、どのような在り方を念頭に監査法人の運営を行っているのかを明らかにすべきである。

【組織体制】

原則 2 監査法人は、会計監査の品質の持続的な向上に向けた法人全体の組織的な運営を実現するため、実効的に経営（マネジメント）機能を発揮すべきである。

考え方

監査法人制度は、5人以上の公認会計士で組織するパートナー制度を基本としている。公認会計士法上、原則として全ての社員が業務の執行と監視を行うことが想定されており、機関等を設けることは求められていないが、特に上場企業等の監査を担う監査法人は、無限責任監査法人や有限責任監査法人といった法人形態その他の形式的又は実質的な違いにかかわらず、会計監査の品質の確保及びその持続的な向上を図る観点から実効的な経営機能を有することが必要である。

また、監査法人の中には、社員の数が数百人、法人の構成員が数千人の規模となるものが存在するようになっており、会計監査の品質の確保の観点から、経営陣によるマネジメントが規模の拡大や組織運営の複雑化に的確に対応することが求められている。

これらに対応するためには、例えば、法人の組織的な運営に関する機能を実効的に果たすことができる経営機関を設け、法人の組織的な運営を確保すべきである。また、規模・特性等を踏まえて経営機関を設けなかった場合であっても、組織として、会計監査の品質の確保及びその持続的な向上を図る観点から実効的な経営機能を有すべきである。

指針

- 2-1. 監査法人は、実効的な経営（マネジメント）機関を設け、組織的な運営が行われるようにすべきである。また、規模・特性等を踏まえて経営機関を設けなかった場合は、実効的な経営機能を確保すべきである。
- 2-2. 監査法人は、会計監査に対する社会の期待に応え、組織的な運営を確保するため、以下の事項を含め、重要な業務運営における経営機関の役割を明らかにすべきである。
 - ・ 監査品質に対する資本市場からの信頼に大きな影響を及ぼし得るような重要な事項について、監査法人としての適正な判断が確保されるための組織体制の整備及び当該体制を活用した主体的な関与

- ・ 監査上のリスクを把握し、これに適切に対応するための、経済環境等のマクロ的な観点を含む分析や、被監査会社との間での率直かつ深度ある意見交換を行う環境の整備
- ・ 法人の構成員の士気を高め、職業的専門家としての能力を保持・発揮させるための人材育成の環境や人事管理・評価等に係る体制の整備
- ・ 監査に関する業務の効率化及び企業においてもデジタル化を含めたテクノロジーが進化することを踏まえた深度ある監査を実現するためのIT基盤の実装化（積極的なテクノロジーの有効活用を含む。）に係る検討・整備

2-3. 監査法人は、経営機能を果たす人員が監査実務に精通しているかを勘案するだけでなく、法人の組織的な運営のための機能が十分に確保されるよう、経営機能を果たす人員を選任すべきである。

原則 3 監査法人は、監査法人の経営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価し、それを通じて、経営の実効性の発揮を支援する機能を確保すべきである。

考え方

監査法人において、組織的な運営を確保するため、経営機関等の機能の強化に併せ、その実効性について監督・評価し、それを通じて、実効性の発揮を支援する機能を確保することが重要である。

さらに、上場企業等を監査する監査法人が、監査品質の持続的な向上に向けて透明性の高い組織的な運営を確保し、資本市場において公益的な役割を果たすために、例えば、監督・評価機関を設け、企業や他の監査法人における組織的な運営の経験、資本市場の参加者としての視点や監査の知見などを有する、独立性を有する外部の第三者の知見を活用すべきである。また、規模・特性等を踏まえて監督・評価機関を設けなかった場合であっても、例えば、独立性を有する第三者を業務運営上の会議等に参加させるなど、創意工夫して独立性を有する第三者の知見を活用すべきである。

各監査法人において、独立性を有する第三者を活用するにあたっては、規模やガバナンス体制、組織的な業務運営上の課題等を踏まえて、独立性を有する第三者に期待する役割や独立性に関する考え方を明らかにすることが重要である。

指針

- 3-1. 監査法人は、経営機関等による経営機能の実効性を監督・評価し、それを通じて実効性の発揮を支援する機能を確保するため、監督・評価機関を設け、その役割を明らかにすべきである。また、規模・特性等を踏まえて監督・評価機関を設けなかった場合は、経営機能の実効性を監督・評価する機能や、それを通じて実効性の発揮を支援する機能を確保すべきである。
- 3-2. 監査法人は、組織的な運営を確保し、公益的な役割を果たす観点から、自らが認識する課題等に対応するため、独立性を有する第三者の知見を活用すべきである。併せて、当該第三者に期待する役割や独立性に関する考え方を明らかにすべきである。
- 3-3. 監査法人は、監督・評価機関の構成員又は独立性を有する第三者について、例えば以下の業務を行うことが期待されることに留意しつつ、その役割を明らかにすべきである。

- ・ 経営機能の実効性向上に資する助言・提言
- ・ 組織的な運営の実効性に関する評価への関与
- ・ 経営機能を果たす人員又は独立性を有する第三者の選退任、評価及び報酬の決定過程への関与
- ・ 法人の人材育成、人事管理・評価及び報酬に係る方針の策定への関与
- ・ 内部及び外部からの通報に関する方針や手続の整備状況や、伝えられた情報の検証及び活用状況の評価への関与
- ・ 被監査会社、株主その他の資本市場の参加者等との意見交換への関与

3－4. 監査法人は、監督・評価機関等が、その機能を実効的に果たすことができるよう、監督・評価機関の構成員又は独立性を有する第三者に対し、適時かつ適切に必要な情報が提供され、業務遂行に当たっての補佐が行われる環境を整備すべきである。

【業務運営】

原則 4 監査法人は、規模・特性等を踏まえ、組織的な運営を実効的に行うための業務体制を整備すべきである。また、人材の育成・確保を強化し、法人内及び被監査会社等との間において会計監査の品質の向上に向けた意見交換や議論を積極的に行うべきである。

考え方

監査法人において、会計監査の品質を持続的に向上させるためには、経営機関等が経営機能を発揮するとともに、経営機関等の考え方を監査の現場まで浸透させる必要があり、そのための体制を整備する必要がある。

また、経営機関等の考え方を、法人の構成員が受け止め、業務に反映するようにするためには、大局的かつ計画的な人材育成や人事管理・評価が極めて重要であり、これが十分に機能しなければ、監査品質の向上に向けた取組みは実効を伴わないものとなる。

さらに、経営機関等から監査の現場への情報の流れだけではなく、監査の現場から経営機関等への情報の円滑な流れを確保することも重要である。

こうした取組みにより、法人の構成員の間で、より自由闊達な議論が行われ、縦割りに陥らない開放的な組織文化・風土が醸成されることが期待される。

指針

- 4-1. 監査法人は、経営機関等が監査の現場からの必要な情報等を適時に共有するとともに経営機関等の考え方を監査の現場まで浸透させる体制を整備し、業務運営に活用すべきである。また、法人内において会計監査の品質の向上に向けた意見交換や議論を積極的に行うべきである。
- 4-2. 監査法人は、法人の構成員の士気を高め、職業的専門家としての能力を保持・発揮させるために、法人における人材育成、人事管理・評価及び報酬に係る方針を策定し、運用すべきである。その際には、法人の構成員が職業的懐疑心を適正に発揮したかが十分に評価されるべきである。
- 4-3. 監査法人は、併せて以下の点に留意すべきである。
 - ・ 法人のそれぞれの部署において、職業的懐疑心を適切に発揮できるよう、幅広い知見や経験につき、バランスのとれた法人の構成員の配置が行われること

- ・ 法人の構成員に対し、例えば、非監査業務の経験や事業会社等への出向などを含め、会計監査に関連する幅広い知見や経験を獲得する機会が与えられること
- ・ 法人の構成員の会計監査に関連する幅広い知見や経験を、適正に評価し、計画的に活用すること
- ・ 法人の構成員が業務と並行して十分に能力開発に取り組むことができる環境を整備すること

4－4. 監査法人は、被監査会社の CEO・CFO 等の経営陣幹部及び監査役等との間で監査上のリスク等について率直かつ深度ある意見交換を尽くすとともに、監査の現場における被監査会社との間での十分な意見交換や議論に留意すべきである。

4－5. 監査法人は、内部及び外部からの通報に関する方針や手続を整備するとともにこれを公表し、伝えられた情報を適切に活用すべきである。その際、通報者が、不利益を被る危険を懸念することがないように留意すべきである。

【透明性の確保】

原則 5 監査法人は、本原則の適用状況などについて、資本市場の参加者等が適切に評価できるよう、十分な透明性を確保すべきである。また、組織的な運営の改善に向け、法人の取組みに対する内外の評価を活用すべきである。

考え方

会計監査の品質を持続的に向上させていくためには、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等が、監査法人における会計監査の品質の向上に向けた考え方や取組みなどを適切に評価して監査法人を選択し、それが監査法人において、監査品質の向上へのインセンティブの強化や監査報酬の向上につながるといった好循環を生むことが重要である。このため、監査法人は、資本市場の参加者等が評価できるよう、本原則の適用の状況や監査品質の向上に向けた取組みに関する情報開示を充実すべきであり、それは資本市場の参加者等との意見交換の有効な手段となると考えられる。

また、監査法人内においても、本原則の適用の状況や監査品質の向上に向けた取組みの実効性について評価を行い、資本市場の参加者等との意見交換と合わせ、その結果を更なる改善に結びつけるべきである。

指針

- 5-1. 監査法人は、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等が評価できるよう、本原則の適用の状況や、会計監査の品質の向上に向けた取組みについて、一般に閲覧可能な文書等で、わかりやすく説明すべきである。
- 5-2. 監査法人は、品質管理、ガバナンス、IT・デジタル、人材、財務、国際対応の観点から、規模・特性等を踏まえ、以下の項目について説明すべきである。
 - ・ 会計監査の品質の持続的な向上に向けた、自ら及び法人の構成員がそれぞれの役割を主体的に果たすためのトップの姿勢
 - ・ 法人の構成員が共通に保持すべき価値観及びそれを実践するための考え方や行動の指針
 - ・ 監査法人の中長期的に目指す姿や、その方向性を示す監査品質の指標（AQI：Audit Quality Indicator）又は会計監査の品質の向上に向けた取組みに関する資本市場の参加者等による評価に資する情報

- ・ 監査法人における品質管理システムの状況
- ・ 経営機関等の構成や役割
- ・ 監督・評価機関等の構成や役割。独立性を有する第三者の選任理由、役割、貢献及び独立性に関する考え方

法人の業務における非監査業務（グループ内を含む。）の位置づけについての考え方、利益相反や独立性の懸念への対応

- ・ 監査に関する業務の効率化及び企業におけるテクノロジーの進化を踏まえた深度ある監査を実現するための IT 基盤の実装化に向けた対応状況（積極的なテクノロジーの有効活用、不正発見、サイバーセキュリティ対策を含む。）
- ・ 規模・特性等を踏まえた多様かつ必要な法人の構成員の確保状況や、研修・教育も含めた人材育成方針
- ・ 特定の被監査会社からの報酬に左右されない財務基盤が確保されている状況
- ・ 海外子会社等を有する被監査会社の監査への対応状況
- ・ 監督・評価機関等を含め、監査法人が行った、監査品質の向上に向けた取組みの実効性の評価

5-3. グローバルネットワークに加盟している監査法人や、他の法人等との包括的な業務提携等を通じてグループ経営を行っている監査法人は、以下の項目について説明すべきである。

- ・ グローバルネットワークやグループの概略及びその組織構造並びにグローバルネットワークやグループの意思決定への監査法人の参画状況
- ・ グローバルネットワークへの加盟やグループ経営を行う意義や目的（会計監査の品質の確保やその持続的向上に及ぼす利点やリスクの概略を含む。）
- ・ 会計監査の品質の確保やその持続的向上に関し、グローバルネットワークやグループとの関係から生じるリスクを軽減するための対応措置とその評価

- ・ 会計監査の品質の確保やその持続的向上に重要な影響を及ぼすグローバルネットワークやグループとの契約等の概要

5－4. 監査法人は、会計監査の品質の向上に向けた取組みなどについて、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等との積極的な意見交換に努めるべきである。その際、監督・評価機関の構成員又は独立性を有する第三者の知見を活用すべきである。

5－5. 監査法人は、本原則の適用の状況や監査品質の向上に向けた取組みの実効性を定期的に評価すべきである。

5－6. 監査法人は、資本市場の参加者等との意見交換から得た有益な情報や、本原則の適用の状況などの評価の結果を、組織的な運営の改善に向け活用すべきである。