

# 公認会計士の意義と歴史

## 1 公認会計士の意義

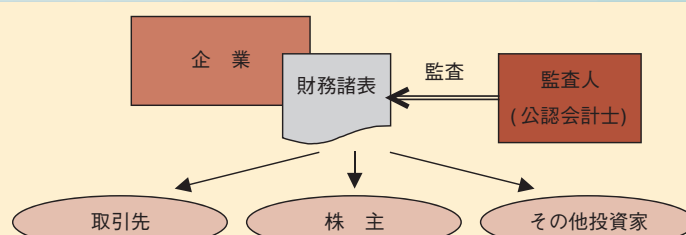
(公認会計士法第1条)

この法律は、社会保険労務士の制度を定めて、その業務の適正を図り、もって、労働および社会保険に関する法令の円滑な実施に寄与するとともに、事業の健全な発達と労働者等の福祉の向上に資することを目的とする。

今日の経済社会の発展は株式会社なくしてはありえません。この株式会社の制度において、経営者は株主等から委任された職責を、忠実にかつ最大の効果を挙げるべく遂行する責任とともに、その成果を的確に株主等に報告すべき義務を負っています。会社の経営成果の報告として最も重要な資料といえるものが財務書類ですが、会社が作成した財務書類が必ずしも正しいとは限りません。もし、財務書類に誤りや虚偽等の不当な記載がなされてしまうと、株主、債権者、取引先、従業員など多数の利害関係者の判断が狂わされてしまい、経営者の責任はもとより、資本市場自体の機能までもが問題とされてしまいます。

そこで、一定の要件を満たす企業（上場企業など）の財務書類については、会計専門職であり独立した公正な第三者である公認会計士による「監査」を受けることが、法律上義務付けられています。この財務書類の「監査」という業務は公認会計士だけができる独占業務であり、公認会計士の主たる業務です。公認会計士は、企業が作成した財務書類が適正であるかについて監査し、誤っているところを指摘し修正を促すことで、財務書類を適正な状態にして社会的保証を与えます。公認会計士監査によって、利害関係者は企業が開示する財務書類を信頼することができるようになり、その結果、資本市場が適切に機能するようになります。この意味で、公認会計士は「市場の番人」といわれています。

2012年9月末現在、わが国には23,409人の公認会計士、8,556人の会計士補及び公認会計士試験合格者、4人の外国公認会計士が登録され、212の監査法人が設立されています。



## 2 公認会計士の歴史

わが国の監査と会計の職業専門家としての公認会計士の制度は、第二次大戦直後、職業専門資格士を位置づけた弁護士法、税理士法等の制定に先立ち、1948年（昭和23年）7月6日に公布された公認会計士法によって基礎付けられます。公認会計士による財務諸表の監査は、1950年（昭和25年）3月の証券取引法（当時）の改正によって制度化されて以来、充実・強化の道を辿りながら今日に至っています。

本章の以降では、公認会計士の歴史について概観します。公認会計士という資格がどのような経緯で誕生し、現在に至るまでどのように推移してきたかを知ることは、公認会計士の意義や今後の公認会計士に何が期待されているのかを知る上で有用です。

### 資料：公認会計士制度の流れ

	年号	内容	参照
会計専門職の誕生	明治32年3月	商法成立	(1)
	昭和2年3月	計理士法成立	(2)
正規監査の予備的段階	昭和23年4月	証券取引法の制定	(3)
	昭和23年7月	公認会計士法の制定	
	昭和25年3月	証券取引法を改正し、法定監査を導入 昭和26年7月1日開始事業年度より公認会計士による法定監査を実施「制度監査」	(4)
	昭和25年7月	「監査基準」及び「監査実施準則」の制定	
正規監査の開始	昭和32年3月	「財務諸表等の監査証明に関する省令」を公布 昭和32年1月1日開始事業年度より「正規の財務諸表監査」を実施	(5)
監督体制の充実・強化	昭和40年11月	公認会計士審査会答申 「日本公認会計士協会の特殊法人化及び公認会計士の協同組織体の推進についての具体的措置に関する答申」	
	昭和41年6月	公認会計士法の改正（組織的監査の必要性） 監査法人制度の導入 日本公認会計士協会の特殊法人化	(6) (7)
商法監査の導入及び監査対象の拡大	昭和49年4月	監査特例法（「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律」）の公布	(65)
	昭和51年7月	「監査実施準則」及び「監査報告準則」の改訂	
	昭和52年3月	中間財務諸表監査基準の制定 中間財務諸表について新たに監査証明を要求	
	平成4年5月	公認会計士法の改正 試験制度の大幅改正及び罰則の改正	
	平成7年5月	公認会計士2次試験における短答式試験の実施	
平成8年6月	「金融機関等の経営の健全性確保のための関係法律の整備に関する法律」成立 一定規模以上の信用金庫、労働金庫等の協同組織金融機関に対する外部監査の導入等		

	年 号	内 容	参 照
監査制度の 充実・強化	平成10年4月	継続的専門研修（CPE）制度の発足	
	平成10年6月	証券取引法の改正 連結ベースでのディスクロージャーへの移行	
	平成11年4月 平成14年1月	品質管理レビュー制度開始 「監査基準の改訂に関する意見書」を公表 継続企業（ゴーイング・コンサーン）の前提への対処など監査基準 の全面的な改訂	
	平成14年4月	継続的専門研修（CPE）制度を義務化	
	平成15年5月	公認会計士法改正	(11)
	平成17年7月	会社法成立	
	平成18年6月	金融商品取引法成立 内部統制監査、四半期財務諸表レビューの導入	
	平成19年6月	公認会計士法改正	(12)

## (1) 会計専門職の活動と立法化の動き

1899年（明治32年）に制定された商法では、株主総会、取締役及び監査役という3機関から構成される株式会社の制度を導入していました。取締役を監査役の監視・監督のもとに置くことによって、監査役の職務をいわゆる会計監査に限ることなく業務監査を含めた幅広いものとして位置づけていましたが、さらに職業専門家としての独立した第三者による監査を制度化するまでには至りませんでした。会社の事業活動について、監査と会計の職業専門家による独立した公正な第三者の立場からの監視・監督の制度化の必要性を我が国において初めて公式に採り上げたのは、1909年（明治42年）の農商務省（当時）の商務局による「公許会計士制度調査書」であったとされています。

その後、会社や銀行の経営破綻が生じる度に、監査と会計の職業専門家の制度化の確立の必要性が指摘される中、1914年（大正3年）に我が国で初めての会計士に関する法案「会計監査士法案」が帝国議会に議員立法案として提出されるに至りましたが、議会が解散されたため同法案は審議に付されず、結局、会計士に関する法案は、その後の修正等を経ながら大正時代を通じて、合計6回にわたり帝国議会に提出されたものの成立するには至りませんでした。

## (2) 計理士法の成立と限界

第一次大戦後の不景気に伴う経営破綻事件の続出を背景として、1927年（昭和2年）1月に至って第52回帝国議会に提出された「計理士法案」は、その審議を経て成立し、計理士法は同年3月31日に公布され、9月10日に施行されました。これが我が国における初めての会計士法です。

計理士法は、計理士が「計理士ノ称号ヲ用ヒテ会計ニ関スル検査、調査、鑑定、証明、計算、整理又ハ立案ヲナスコトヲ業トスルモノトスル」と定めました（同法第1条）。

しかし、計理士が実際に従事した業務は、巡回記帳等の記帳の代行や指導、あるいは金融

の仲介や債権の取立等が中心であり、独立した公正な第三者の立場から会社の会計記録の適正性を証明するという業務にはほとんど及ばなかったといわれています。

また、計理士については、その資格に関しても、計理士試験に合格した者、会計学を修めた経済学博士、商学博士のほか、大学又は専門学校で会計学の単位を修得して卒業した者まで幅広く認められるとともに、計理士法の制定の際の経過措置として、同法の制定の際に会計士その他の名称で1年間以上会計事務を職業としていた者に対しても、計理士となる道が開かれることとされていました。その結果として、計理士の登録を受けた者は多数に及んだ反面、計理士試験を受験して合格した者は極めて少数でした。

このような計理士制度の実情に対し、第二次大戦後の我が国の経済社会の復興と発展を民主的に進めていくためには、計理士制度の限界を補い、より高度の資質と社会的な信頼を基礎とする「監査と会計に関する職業専門家」の制度化が必要とされ、その要請に応じるために、計理士制度は全面的な再検討を迫られることになりました。

### (3) 公認会計士法の制定

1948年（昭和23年）1月に大蔵省（当時）は「計理士制度調査委員会」を設けて計理士法改正の論点を整理しつつ、法改正の具体化としては、計理士制度に代わる新たな資格を定める「公認会計士法案」が条文化されることとなりました。

公認会計士法案は、1948年（昭和23年）5月に閣議決定され、同年6月に第2回国会に提出されました。国会での審議を経て成立した公認会計士法は、同年7月6日に法律第103号として公布され、同法に基づいて設置されることとされた公認会計士管理委員会の発足と同時に、同年8月1日に施行されました。

公認会計士法によって、計理士に代わる監査と会計の職業的専門家としての公認会計士の資格が制度的に位置づけられることとなったのです<sup>1</sup>。

すなわち、公認会計士は、その専門的能力を基礎として、広く他人の依頼に応じて報酬を得て監査と会計に関する専門的なサービスを提供することを専門の業務とし、その業務のうち、独立した公正な第三者の立場から行う財務書類の監査証明業務は最も主要な業務とされました。また、当時の国会への法案の提案理由においては「民間外資の導入」を主目的として、財務書類の真実性の確保と投資者の保護が強調されていました。

### (4) 証券取引法監査の制度化

公認会計士法の制定に先立ち、1948年（昭和23年）4月には証券取引法（現：金融商品取引法）が制定されました。わが国の経済社会の復興と発展を民主的に進めていくためには、財閥解体等による証券投資の一般大衆化とともに、復興のテンポを早めるための外資導入等が不可欠であったからです。

証券取引法は「国民経済の適切な運営及び投資者の保護に資するため、有価証券の発行及び売買その他の取引を公正ならしめ、且つ、有価証券の流通を円滑ならしめることを目的」とし（同法第1条）、有価証券の募集、売出をしようとする会社は、有価証券届出書を大蔵大臣（当時）に届け出ることを要することを定め、その後の各事業年度ごとに有価証券報告書

<sup>1</sup> 公認会計士の名称については、当時、計理士とは異なる新たな制度の担い手の名称として、公称監査士、監査士、会計士、公認経理士、計査士、会計検査士、計理検査士などの意見が提案されていました。これらのうち、監査証明を主要な業務とする観点から監査士の名称が適切であるとされ、実際に有力であったといわれています。しかし、新たな制度における職業専門家は監査証明以外にも、会計に関する活動の分野が広いこと等から、結局、公認会計士という名称とされました。計理士あるいは経理士という名称については、旧制度との違いを明らかにするために避けられたとされ、また、公認の2文字が付されたのは計理士法制定の前後を通じて、計理士以外の者が使用していた会計士という名称との混同を防ぐためであったとされています。

を大蔵大臣（当時）に提出しなければならないことを定めました（同法第4条、第24条）。

そして、有価証券届出書又は有価証券報告書のうち、投資者等にとって重要な判断材料となる貸借対照表、損益計算書その他の財務書類については、高度な資質と社会的信頼を基礎とする「監査と会計に関する職業専門家」による監査証明を受けなければならないこととされました。

この点に関して、制定当時の証券取引法は「証券取引委員会は、この法律により提出される貸借対照表、損益計算書その他の財務計算に関する書類が計理士の監査証明を受けたものでなければならない旨を証券取引委員会規則で定めることができる」と定めました（同法第193条）。ここでは「計理士」と規定されていたものの、前述のとおり大蔵省（当時）の計理士制度調査委員会において検討が行われていたように、必ずしも当時の計理士が予定されていたものではなく、より高度な資質と社会的信頼を基礎とする、新たな職業専門家による監査証明を義務づけるという考え方があったとされています。

このような背景のもとで、計理士制度に代わり、証券取引法に基づく監査を行うにあたって必要とされる「監査と会計の職業専門家」としての公認会計士の制度が、公認会計士法として制定されるに至ったのです。公認会計士法の成立に伴って、当時の証券取引法第193条中の「計理士」は同法改正によって「公認会計士」に改められました。

次いで、1950年（昭和25年）3月の証券取引法の改正によって、ほかの法令による規定を待つまでもなく直接に同法の規定において、同法に基づいて提出される財務諸表は「公認会計士の監査証明を受けなければならない」ことが定められました（同法第193条の2第1項）。

## (5) 制度監査の実施と正規の監査

公認会計士法の制定と表裏の関係にある証券取引法が「公認会計士の監査証明を受けなければならない」と定めた一方で、公認会計士が行う監査の基準や手続等については、1950年（昭和25年）7月に「監査基準」と「監査実施準則」が企業会計審議会の前身である企業会計基準審議会によって制定されました。

監査の基準や手続が整備されたことによって、1951年（昭和26年）7月1日以後に開始する事業年度から、証券取引法に基づく財務諸表の監査（「証券取引法監査」「財務諸表監査」）が実施されることとなりました。

しかし、証券取引法による財務諸表監査については、当時の実情のもとで正規の監査としての実施を当初から強行すれば、無用の混乱を生じかねず、かえって公認会計士監査制度の円滑な定着が混乱にさらされかねないと考えられました。

このため、証券取引法による財務諸表監査は、その内容や項目について段階的に実施されることとされ、正規の監査は、1957年（昭和32年）1月1日以降に開始される事業年度から実施されることとされました。

すなわち、正規の監査の実施までの5年間は「準備期間」とされ、初年度監査、次年度監査、第三次監査という、いわゆる「制度監査」として行われ、その後の第四次監査においては、基礎監査と正規の監査に区別されて行われ、第五次監査に至って、監査の内容や項目の範囲が拡大された正規の監査として行われることとなったのです。

このように、証券取引法による財務諸表監査が、我が国の経済社会に基礎づけられ、実施されることによって、公認会計士の活動についても次第に定着していくこととなりました。<sup>2</sup>

2 証券取引法による財務諸表監査について、1951年（昭和26年）の初年度監査では412社にしか過ぎなかった被監査会社は、第三次監査では547社、第五次監査の開始時には843社へと拡大し、1957年（昭和32年）の正規の監査では、950社を超えるに至りました。なお、公認会計士の数も初年度監査が行われた当時は365人に過ぎませんでしたが、その後、第五次監査が開始されるまでに増加して、1,000人を超える規模に至りました。

## (6) 監査法人制度の創設

1958年（昭和33年）から1961年（昭和36年）にかけての「岩戸景気」の後の景気の後退と調整の過程において、1963年（昭和38年）には公認会計士の最初の懲戒処分の事案（3か月の業務停止）となった「高野精密工業事件」の虚偽証明事件をはじめとして、会社更生法の申請によって粉飾が発覚した「山陽特殊製鋼事件」「サンウェーブ工業事件」「富士車輛事件」等の会社の倒産や破綻が相次ぎ、それらの巨額な粉飾決算が社会問題となりました。

そして、公認会計士による監査の実効性が問われました。これに対して、1965年（昭和40年）10月から1972年（昭和47年）5月にかけて、証券取引法に基づく有価証券届出書及び有価証券報告書に対して、大蔵省（当時）による重点審査が行われ、会社による自主的な訂正が促されるとともに、監査体制の充実、自治機能の強化、監査基準の充実、商法における監査制度の強化等の措置が講じられることとなりました。

このうちまず、監査体制の充実については、1966年（昭和41年）6月に公認会計士法が改正され、監査法人が制度化されました。無限連帯責任の社員である5人以上の公認会計士によって組織される監査法人が、共同組織体として監査証明業務を行うことを認める制度です。

従前は個人の公認会計士によって行われていた監査について、監査の実効性を挙げるために、共同組織体を設けて公認会計士の緊密な結合のもとに、統一かつ継続的な共同作業を進めることが行われていましたが、さらに進めて、公認会計士の共同組織体による監査が制度として位置づけられることとなりました。

## (7) 日本公認会計士協会の特殊法人化と加入登録の義務づけ

自治機能の強化については、1966年（昭和41年）6月の公認会計士法の改正により、日本公認会計士協会が法律による特殊法人として位置づけられるとともに、同協会への公認会計士の加入登録が義務づけられました。

日本公認会計士協会は、1949年（昭和24年）10月に発足した任意団体を母体として、1953年（昭和28年）4月1日に、民法第34条の規定に基づく社団法人として設立されました。その後、公認会計士の加入率は約8割に及び、設立以来、積極的な活動に取り組んできたものの、なお未加入の公認会計士に対する規律が及ばない等の職業専門家の団体としての課題を抱えていました。

そこで、公認会計士の自治機能の強化を通じて、公認会計士による虚偽の監査等の一掃を図る等の観点から、監査法人制度の創設とともに、1966年（昭和41年）6月の公認会計士法の改正によって、日本公認会計士協会の特殊法人化及び公認会計士の同協会への加入登録の義務づけが規定されました。

日本公認会計士協会は、支部も組織化し、職業専門家の団体としての組織規律と自主措置のための制度的基礎を整えました。

## (8) 商法監査特例法による会計監査人監査の制度化

商法における監査制度の強化については、法務省の法制審議会商法部会が、1966年（昭和41年）から株式会社の監査に関する審議を行い、翌1967年（昭和42年）5月に商法改正の基本的な方向を整理しました。すなわち、監査役が会計監査のみならず業務監査も行うこととして、監査役の機能を強化するとともに、会社の規模別に外部監査の制度的枠組みを異なるものとし、「大会社」においては独立した第三者としての公認会計士による監査を採用することを内容とする「株式会社監査制度に関する試案」を公表しました。

その後、証券取引法による財務諸表監査との調整の観点も踏まえて、法制審議会商法部会は、商法と企業会計原則との会計基準の一致に関する審議も含めた検討を進め、1970年（昭和45年）3月には、商法改正法案の「要綱」をとりまとめました。

「要綱」を巡っては、税理士関係者等も含めたさまざまな議論を重ねた上で、結局、1973年（昭和48年）3月に至って「商法改正関連3法案」（「商法の一部を改正する法律案」、「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律案」（「商法監査特例法」）、「商法の一部を改正する法律等の施行に伴う関係法律の整理等に関する法律案」）として第71回国会に上程され、翌1974年（昭和49年）の第72回国会で成立しました。

これら3法の成立によって、それまでの証券取引法による財務諸表監査のみを対象としていた被監査会社の範囲は、大きく広がりました。すなわち、商法監査特例法の適用を受ける「大会社」は、監査役監査のほかに、計算書類と附属明細書について定時株主総会の前に株主総会で選任された「会計監査人」である公認会計士又は監査法人の監査を受けることが必要となりました。これが「会計監査人監査」です。会計監査人監査の制度化は、公認会計士監査制度の発展にとっての大きな節目となりました<sup>3</sup>。

## (9) 監査基準の整備と会計監査人監査の対象拡大

経営が破綻した会社の中には、直前の決算において、公認会計士や監査法人による監査報告書での適正意見が付されていたにもかかわらず、破綻後には大幅な債務超過となっている事案が明らかになる等、公認会計士や監査法人による監査が、果たして有効に機能しているのかという厳しい指摘や批判がしばしば見られました。

公認会計士監査制度は、このような指摘や批判に対応しつつ、制度面での充実・強化が図られていきました。

まず、証券取引法による財務諸表監査については、1971年（昭和46年）7月の証券取引法の改正によって、半期報告書と臨時報告書の制度が導入されるとともに、有価証券届出書等の虚偽記載に関する罰則の強化等が行われました。

次いで、1976年（昭和51年）7月には、連結財務諸表の監査の実施に対応して、「監査実施準則」及び「監査報告準則」が改定され、翌1977年（昭和52年）3月には「中間財務諸表監査基準」（「中間監査基準」）が定められ、同年9月期の中間決算から中間財務諸表に対する監査制度が導入されました。

また、商法監査特例法に基づく会計監査人監査についても、監査対象の会社の範囲は銀行、保険会社へと順次拡大され、1981年（昭和56年）の商法監査特例法の改正では、従来は「資本金10億円以上」とされていた会計監査人監査の対象とされる会社の範囲が、「資本金5億円以上又は負債総額200億円以上」に拡大されました。

## (10) 会計ビッグバン

公認会計士や監査法人による監査を通じた適正な開示と、公認会計士監査制度に対する社会的な信認については、我が国の会社等の事業活動の複雑化や、資本市場の国際化を背景として、国際的な観点からも一層の向上を図るべき課題として重要性が高まってきました。

まず、バブル経済崩壊後の構造改革の一環として、1996年（平成8年）11月には、橋本内閣（当時）による「フリー、フェア、グローバル」の観点からの金融システム改革の必要性

<sup>3</sup> 商法監査特例法に基づく会計監査人監査の制度が導入されたことによって、一定規模以上の上場企業は、証券取引法による財務諸表監査と商法監査特例法に基づく会計監査人監査という2つの監査を同時に受け、それぞれの監査による監査報告書がとりまとめられることになりました（もっとも、制度上異なる2つの監査といっても、実際には同一の監査人が2つの監査報告書を作成するのが通常です）。

が打ち出され、「会計ビッグバン」とも呼ばれた取組みが具体化することとなりました。

すなわち、監査と会計を巡る制度については、

- 退職給付会計、税効果会計、金融商品会計、固定資産の減損会計等についての会計基準の設定
- 連結財務諸表原則、外貨建取引等会計処理基準の整備
- 監査基準、中間監査基準の改訂等の整備

が順次行われ、整備された基準とともに、公認会計士や監査法人による監査の充実・強化の必要性が強く認識されるようになりました。

## (11) 2003年（平成15年）改正法

国会両院においては、改正法案に盛り込まれた公認会計士の使命と職責、独立性の充実・強化のための具体的な措置、公認会計士試験制度の見直し、監視・監督の体制や機能の充実・強化等を中心とする審議が行われました。

これにより「公認会計士法の一部を改正する法律」が成立し（平成15年法律第67号）、6月6日付けで公布されました。この改正法は、主として公認会計士監査制度の充実・強化を図るとの観点から、従前の規定をほぼ全面的に見直し、

- 公認会計士の使命と職責を明文をもって規定すること
- 公認会計士等の独立性の充実・強化のために、一定の非監査証明業務と監査証明業務の同時提供の禁止、継続的監査の制限、共同監査の義務付け等の新たな措置を規定すること
- 監査法人等に対する監視・監督の機能と体制の充実・強化
- 現行の試験体系の簡素化、一定の要件を満たす実務経験者、専門的教育課程修了者等に対する試験科目の一部免除等の公認会計士試験制度の見直し
- 監査法人の社員の責任の一部限定、監査法人の設立手続等の認可制から届出制への変更等の内容を盛り込みました。

2003年（平成15年）改正法の施行期日については、原則として2004年（平成16年）4月1日とされました。なお、公認会計士試験制度の改正に関する事項については、2006年（平成18年）1月1日からの施行とされました。

## (12) 2007年（平成19年）改正法

合併等による監査法人の大規模化、寡占化が進む中、監査の公正性と信頼性の確保の観点から、監査法人による組織的監査に対する要請と期待は高まる一方、特に、産業再生機構による支援決定を契機として発覚した2005年（平成17年）の「カネボウ株式会社」の粉飾決算に関する中央青山監査法人とその関与社員による虚偽の監査証明の事件をはじめ、監査法人を巡る非違行為は、監査法人における監査に関する品質管理のあり方のみならず、監査法人の制度のあり方についてのさまざまな課題を改めて提起し、制度の早急な見直しの具体化を促すこととなりました。

金融庁としては、2006年（平成18年）12月の金融審議会公認会計士制度部会の報告等に基づき、監査法人の品質管理・ガバナンス・ディスクロージャーの強化、監査人の独立性と地位の強化、監査法人等に対する監督・責任のあり方を見直し等を盛り込んだ改正法案の企画立案に取り組み、立法府・政党関係者、日本公認会計士協会をはじめとする関係者等との議論も踏まえ、2007年（平成19年）3月13日に「公認会計士法等の一部を改正する法律案」が提出され、第166回国会に提出されました（内閣提出第76号）。

国会両院においては、改正の目的や法案の具体的な内容はもとより、「インセンティブのね



じれ」といわれる課題など幅広い審議が行われました。

これにより「公認会計士法等の一部を改正する法律」が成立し（平成19年法律第99号）、6月27日付けで公布されました。この改正法は、以下の内容を盛り込み2008年（平成20年）4月1日からの施行とされました。

(a) **監査法人の品質管理・ガバナンス・ディスクロージャーの強化**

- ・業務管理体制の整備
- ・監査法人の社員資格の非公認会計士への拡大
- ・監査法人による情報開示の義務づけ

(b) **監査人の独立性と地位の強化**

- ・監査人の独立性に関する規定の整備
- ・就職制限の範囲の被監査会社の親会社や連結子会社等への拡大
- ・いわゆる「ローテーション・ルール<sup>4</sup>」の整備
- ・不正・違法行為発見時の対応

(c) **監査法人等に対する監督・責任のあり方の見直し**

- ・行政処分の多様化
- ・課徴金の納付命令の創設
- ・有限責任組織形態の監査法人制度<sup>5</sup>の創設
- ・報告徴収・立入検査の権限の公認会計士・監査審査会の委任範囲の見直し
- ・外国監査法人等の届出制度等の整備

4 ローテーション・ルール：同一の監査人が長期間にわたって、同一の被監査会社を監査することにより、「擁護」「馴れ合い」等の阻害要因が生じることを防止するためのルールです（「公認会計士又は監査法人の社員が、同一の大会社等の財務書類について7会計期間連続して監査関連業務を行った場合には、その後2会計期間の財務書類については監査関連業務を行うことができない」等）。

5 社員が出資の価額を限度として債務を弁済する責任を負う有限責任組織形態の監査法人制度が導入され、このような監査法人を「有限責任監査法人」といいます。  
有限責任監査法人は、財務書類の証明ごとに一人又は数人の業務を担当する社員を指定しなければならず、その証明に関して負担することとなった有限責任監査法人の債務をその有限責任監査法人の財産をもって完済することができないときは、指定された社員が、連帯してその弁済の責任を負います。