

沖縄県公文書館所蔵琉球政府金融検査庁文書IV

～ 外資導入免許制度における外国公認会計士 ～

小 谷 融

目次

1. 沖縄県公文書館所蔵琉球政府文書（第74巻第3号）
2. 琉球政府金融検査庁の変遷
3. 廃案となった琉球政府「証券取引及び企業会計に関する立法案」（第74巻第4号）
4. 琉球政府「証券取引法」の変遷
5. 琉球政府「公認会計士法」の変遷
6. 銀行に対する公認会計士監査制度（第74巻第5号）
7. 銀行に対する公認会計士監査の実態
8. 公認会計士法における日本公認会計士の実態（第74巻第6号）
9. 外資導入免許制度における外国公認会計士

8. 公認会計士法における日本公認会計士の実態

沖縄で公認会計士法第2条の業務を行うためには、公認会計士試験第3次試験に合格し、公認会計士となる資格を有したうえで（第5条第3項）、公認会計士名簿に登録を受けなければならなかった（第20条）。この例外として、「日本で公認会計士の資格を有する者の特例」（第18条）と「外国で資格を有する者の特例」（同第19条）が認められている。後者の「外国で資格を有する者の特例」は、本土の昭和25（1950）年改正公認会計士法第16条の2（外国で資格を有する者の特例）をモデルとしたものだ。前者の「日本で公認会計士の資格を有する者の特例」は、「外国で資格を有する者の特例」と平仄をとるために導入された。本章では、本土の外国公認会計士制度を踏まえたうえで、沖縄の日本公認会計士・外国公認会計士制度とその実態をみていく。

（1）本土公認会計士法における外国公認会計士制度

イ. 外国公認会計士制度

外国公認会計士制度は、昭和23（1948）年7月6日法律第103号「公認会計士法」第23条（外国の法令による有資格者に関する特例）において、「会計士管理委員会は、会計士管理委員会規則をもって、外国の法令により公認会計士に相当する資格を有する者に対する公認会計士試験の免除及びその者の登録に関する事項を定めることができる」としていた。しかし、この会計士管理委員会規則は制定されないまま、昭和25（1950）年4月1日

法律第94号「公認会計士法の一部を改正する法律」によって第23条は廃止され、新たに次の第16条の2（外国で資格を有する者の特例）が設けられる。

第1項：外国において公認会計士の資格に相当する資格を有し、且つ、会計に関する日本国の法令について相当の知識を有する者は、公認会計士管理委員会¹⁾による資格の承認を受け、且つ、公認会計士管理委員会に備える外国公認会計士名簿に登録を受けて、第2条（筆者注：公認会計士の業務）に規定する業務を行うことができる。ただし第4条（筆者注：欠格条項）各号の一に該当する者については、この限りでない。

第2項：公認会計士管理委員会は、前項の資格の承認をする場合には、試験又は選考をすることができる。

この昭和25（1950）年改正公認会計士法第16条の2は、GHQ（連合国軍最高司令官総司令部）経済科学局の指示により導入されたものである。国会の審議の過程において、政府委員は「米英におけるCPA（公認会計士）というのは非常に能力が高く、日本に対する投資の安全を保障していくには、そういう外国の公認会計士が十分管理し、本国に対してその安全性を報告する、こういう保障があることにより、さしあたり外資導入も円滑に行きだろ」という点にあると説明している²⁾。

なお、外国公認会計士の資格承認は、昭和25（1950）年改正公認会計士法の国会審議における吉田信邦政府委員説明によると、「外国において与えられた資格が、少なくとも日本によって与えられる資格と同等であるという認定を公認会計士管理委員会が下せば、あえて試験はしない」とされていた³⁾。したがって、その資格承認は、昭和25（1950）年6月に初めて行われて以来、昭和29（1954）年までは専ら書類選考により、昭和33（1958）年および34（1959）年は申請のある都度、書類選考に併せて簡単な口述試験により行われた。この期間における資格承認の申請は29名であったが、その全員（前者の選考により24名、後者の方法により5名）が資格を承認された。このうち実際にわが国において開業していた外国公認会計士は、昭和30年代半ばまでは10名内外であり、それほど多い人数とはいえなかった⁴⁾。

ロ. 外国公認会計士の存続問題

昭和30年代頃から始まった証券市場の国際化の進展に伴い外国公認会計士が問題となっていく。昭和24（1949）年法律第228号「外国為替及び外国貿易管理法」および昭和25

1) 昭和23（1948）年公認会計士法で設置された会計士管理委員会（外局）は、昭和24（1949）年5月31日法律第144号「大蔵省設置法」において廃止された。公認会計士に関する事務は大蔵省理財局で所掌することになる。同日の法律第145号「大蔵省設置法の施行等に伴う法令の整理に関する法律」において、大蔵大臣の諮問機関として公認会計士審査会が設置された。その後、昭和25（1950）年改正公認会計士法において、公認会計士審査会を大蔵省の外局である公認会計士管理委員会とし、同委員会が公認会計士に関する事務を管理することになる。

2) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 213頁。

3) 昭和25（1950）年3月8日第7回参議院大蔵委員会議事録第19号「公認会計士法の一部を改正する法律案ほか」吉田信邦政府委員説明 2頁。

4) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 213頁。

(1950)年法律第163号「外資に関する法律」の改正による規制緩和⁵⁾、わが国経済の順調な発展などにより、株式投資も徐々に増加する。昭和36(1961)年6月にソニーが日本企業として初めてADR(米国預託証券)350万ドルを発行した。さらに翌昭和37(1962)年9月には新三菱重工業が米国で転換社債1,000万ドルを発行する⁶⁾。前者は公募時価発行であり、後者は公募時価転換社債であった。これらは、日本企業にとって、海外での時価発行という本格的なファイナンスの道を切り開いたという面で大きな刺激を与えるものとなった⁷⁾。このような民間企業の海外での資金調達を側面で支えたのがプライス・ウォーター・ハウス会計事務所やアーサー・アンダーセン会計事務所をはじめとする当時ビッグ・エイトと呼ばれた外国会計事務所である。

この時期、外国公認会計士は、ADR発行会社に係る監査のみならず、すでに外資系企業に対する証券取引法監査の面にも進出しており、それまでの日本の公認会計士が排除されるという事例も生じる。さらに、こうした事態は外資系会社、ADR発行会社の支配下にある関係会社あるいは子会社にまで及ぶことも予測され、関係公認会計士の間に大きな不安が生じてきた。このような状況を背景に、日本公認会計士協会は昭和37(1962)年5月、次の理由から公認会計士法第16条の2を削除して、外国公認会計士制度の廃止を求める陳情書(「外国公認会計士制度の廃止に関する理由書」)を関係方面に提出した⁸⁾。

① 独立国の法制として相応しいように法律を改正すべきである。

昭和23(1948)年公認会計士法およびその後の改正公認会計士法とも制定にあたりGHQとの調整がなされたものである。しかし、そのGHQは、昭和27(1952)年4月28日に「対日平和条約」⁹⁾および「日本国とアメリカ合衆国との間の安全保障条約」が発効し廃止された。

② 外国人でもわが国の公認会計士法に基づいて公認会計士となることができるのであるから、外国人に対する特例を存置する必要がない。

③ 「日米通商航海条約第8条2についての留保に関する交換文書」の趣旨からみても、外国公認会計士制度は廃止すべきである。

④ 外国公認会計士制度の特例を廃止しても、わが国企業の外資導入および外国との技

5) 外資に関する法律に基づき、株式配当の外貨送金は保証されていたが、元本の送金には厳しい制限が課されていた。昭和27(1952)年法律第223号「外資に関する法律の一部を改正する法律」により、ようやく「株式元本の送金期間7年間(2年間据置, 5年分割)の制度」が設けられる。こうした外貨送金制限は、日本からの資本逃避を防ぎ、流動性危機を防ぐために設けられた規制であった。琉球政府時代下における沖縄からの株式投資も、日本との対外取引に該当し、これらの法律が適用された(小谷融 [2022] 225頁)。

6) 昭和36(1961)年1月に川崎製鉄および住友金属工業が米国市場において私募で普通社債を発行する。これが民間企業の外債第1号である。

7) 相田雪雄 [1978] 288頁。

8) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 214頁。

9) 対日平和条約は、沖縄を正式に日本から分離して米国の支配下に置いた。沖縄では発効日の4月28日を「屈辱の日」と呼び、日本復帰への思いを強くする象徴的な日付としてとらえるようになる。

術提携には何ら影響がない。

上記③および④について補足する。日本と米国は昭和28（1953）年10月28日、条約第27号「日本国とアメリカ合衆国との間の友好通商航海条約」（以下、「日米友好通商航海条約」という。）を締結した。第8条は次のように定められている。

第1項：いずれの一方の締約国の国民及び会社も、他方の締約国の領域内において、自己が選んだ会計士その他の技術者、高級職員、弁護士、代理を業とする者その他の専門家を雇うことを許される。更に、当該国民及び会社は、当該領域内における自己の企業又は自己が財政的利益を有する企業の企画及び運営に関し、もっぱら自己のために検査、監査及び技術的調査を行わせ、ならびに自己に報告させるという特定の目的で、当該領域内で自由職業に従事するための資格の如何を問わず、会計士その他の技術者を雇うことを許される。

第2項：いずれの一方の締約国の国民も、外国人たることのみを理由としては、他方の締約国の領域内で自由職業に従事することを禁止されることはない。当該国民は、資格、居住及び権限に関する要件で当該他方の締結国の国民に対して適用されるものに従うことを条件として、当該領域内で自由職業に従事することを許される。

この条約第8条第2項に関して、日米は昭和28（1953）年8月29日、「日本国とアメリカ合衆国との間の友好通商航海条約第8条2についての留保に関する交換文書」を交換する。交換文書では、米国から日本に対して、「第8条2は、自由職業で、公的資格における任務の遂行又は公衆の健康及び安全の利益に関する任務の遂行を包含するため、州による許可を要し、且つ、法令又は憲法によってもっぱらアメリカ合衆国の市民にのみ留保されるものには、適用されないものとし、また、前記の条約中のいかなる最恵国待遇に関する条項も、それらの自由職業には適用されないものとする」とし、他方、日本から米国に対して、「日本国は、アメリカ合衆国国民に対し、第8条2に掲げる自由職業に従事することについて、当該国民が属するアメリカ合衆国の州、準州又は属地が日本国国民に対しそれらの自由職業に従事することについて禁止又は制限を課する程度と同じ程度に禁止又は制限を課する権利を留保する」としている。すなわち、米国市民権のない者は米国において公認会計士その他の自由職業を営むことができないこととし、これと対応的に、わが国も日本国籍がないものは、日本において公認会計士その他の自由職業を営むことができないとするものだ¹⁰⁾。

上記③「『日米通商航海条約第8条2についての留保に関する交換文書』の趣旨からみても、外国公認会計士制度は廃止すべきである」は、上記交換文書において、日本の公認会計士は米国において業務を営むことを禁止されているにかかわらず、米国の公認会計士はわが国の公認会計士法に基づいて公認会計士となることができ、公認会計士法は上記交換文書の留保権を放棄していることを問題としている。

上記④「外国公認会計士制度の特例を廃止しても、わが国企業の外資導入および外国と

10) 昭和37（1962）年5月日本公認会計士協会「外国公認会計士制度の廃止に関する理由書」（三）。

の技術提携には何ら影響がない」は、日米友好通商航海条約第8条第1項に従いわが国の企業への外資導入や技術提携の相手先である米国の国民および会社は、米国の公認会計士を日本に派遣して自分に関係ある企業について監査等を行わしめ、自分に報告させることができるのであるから、外国公認会計士制度の廃止は外資導入および技術提携に影響を及ぼすものでないということだ¹¹⁾。

ハ. 外国公認会計士の資格承認

日本公認会計士協会から各方面に提出されたこの陳情書は、在日外国会計事務所をはじめとし内外関係者の間に大きな関心と議論を呼び起こした。その中に、外国公認会計士の日本進出がわが国公認会計士に影響のあるところは認めるとしても、陳情書には、外国公認会計士制度を廃止すべき実体的要請が述べられておらず、やや感情的攘夷論的な感があり、万人を納得させる配慮に欠けるとの批判があった¹²⁾。この批判を受けて、日本公認会計士協会は昭和37（1962）年8月13日、次の内容を趣旨とする「外国公認会計士制度に対する日本公認会計士協会の見解」を公表している。

「先に行った外国公認会計士制度の廃止に関する陳情は、証券取引法に基づく監査は同法および公認会計士法の制度の歴史に徴しても、われわれの手によって行われることが、われわれの権利であると共に義務であるとする信念の発議であるにほかならない。われわれは、外国の公認会計士との間のそれぞれの立場について相互に理解を深め、もし、外国の公認会計士の団体と協議を重ねることによって、実質的にかつ現実的にわれわれの願望が遂げられる期待が持たれるに至ればよいのである。」

日本公認会計士協会は、この見解をもって外国公認会計士制度の存続を巡る問題に終止符を打つ。これを受け公認会計士審査会は昭和37（1962）年9月、「外国公認会計士の資格の承認に関する選考要領」を定めた。同年11月の資格承認に際しては、これまでの選考方法を改め、商法、証券取引法および租税法について口述試験を行う。その後、この方法は、昭和42（1967）年まで採用され、この間4回の試験によって申請者34名のうち24名がその資格を承認された。昭和45（1970）年4月には3年ぶりに外国公認会計士の資格選考が行われている。その選考方法は、商法、証券取引法および租税法の筆記試験と会計に関する業務の口述試験となった。この資格承認の選考では、申請者17名うち10名が資格を承認された¹³⁾。この昭和45（1970）年4月の外国公認会計士資格選考は、昭和44（1969）年6月21日に公布された法律第47号「沖縄における免許試験及び免許資格の特例に関する暫定措置法」において、「沖縄の公認会計士法の規定による公認会計士試験に合格した者は本土の公認会計士法に対応する試験に合格したものとみなすとされていたが、外国公認会計士はその対象に含まれていなかった」こともあり実施された¹⁴⁾。承認者のなかに琉球政府外国公認会計士であるフランス塩谷明が含まれている¹⁵⁾。

11) 昭和37（1962）年5月日本公認会計士協会「外国公認会計士制度の廃止に関する理由書」（四）。

12) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 215頁～217頁。

13) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 217頁，293頁～294頁。

14) 大蔵省証券局年報編集委員会編 [1970] 266頁。

(2) 沖縄公認会計士法における日本公認会計士・外国公認会計士制度

イ. 日本で公認会計士の資格を有する者の特例

1957年立法第110号「公認会計士法」では、第18条（日本で公認会計士の資格を有する者の特例）において、例外的に日本で公認会計士の資格を有する者の特例が認められていた。「日本において公認会計士又は会計士補の資格を有する者は、この立法施行地内においては、公認会計士又は会計士補の資格を有する者とみなす」とされている。第18条の規定は、立法院宮城寛雄内政委員長の説明によると¹⁶⁾、「本法に第19条（外国で資格を有する者の特例）を導入したことで、日本で資格を持っている者の取扱いが問題となった。それとの平仄をとるため第18条（日本で公認会計士の資格を有する者の特例）が設けられた」とのことである。この1957年証券取引法第18条の規定に基づき、公認会計士または会計士補の資格を有する者とみなされた者はいない。

その後、1960年7月26日立法第75号「公認会計士法の一部を改正する立法」において、第18条は次のように改正された¹⁷⁾。

第18条（日本の公認会計士等の特例） 日本の公認会計士法による公認会計士又は会計士補及び公認会計士又は会計士補となる資格を有する者は、公認会計士審査会の推せんにより行政主席の認可を受けて、公認会計士又は会計士補となる資格を有する者とみなす。

この18条の改正趣旨については、1960年6月28日開催立法院第16回議會（定例）において、平良幸一内政委員長が次のように説明している¹⁸⁾。

- ① 条文の見出しを「日本で公認会計士の資格を有する者の特例」を「日本の公認会計士等の特例」に改めたのは、条文中に公認会計士とその資格を有する者、会計士補とその資格を有する者が含まれるから公認会計士ではなく公認会計士等とした。
- ② 公認会計士審査会の推せんにより行政主席の認可を受けることが条件となっている。これに関して、日本で資格を有する医師、弁護士等は推せんなしに開業しているのに、公認会計士法においてのみ推せんを条件とするのは不合理であるとの意見があった。しかし、公認会計士審査会は本法第37条によって公認会計士制度の運営に関する重要事項ならびに公認会計士、会計士補、外国公認会計士および計理士に対するいろいろな処分に関し、調査審議させるために置かれているものである。この規定からしても、

15) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法の施行に関する一般事項 1970年』（資料コード0000033033）「大蔵省証券局企業財務第一課昭和45年5月14日事務連絡第20号『外国公認会計士の資格承認について』」。承認者にエツオ・サワ（澤悦男）という懐かしい名前を見つけた。澤外国公認会計士はその後、日本公認会計士協会事務局に所属し、筆者が大蔵省証券局企業財務課に在籍していた当時、米国の会計基準や監査制度を教授していただいた。

16) 1957年9月25日第10回議會（定例）琉球立法院會議録第40号「公認会計士法」會議録 宮城寛雄内政委員長説明 琉球政府1958年3月25日公報号外11頁。

17) 小谷融 [2023b] 150頁。

18) 1960年6月26日第16回議會（定例）立法院會議録第21号「公認会計士法の一部を改正する立法案」會議録6頁 平良幸市内政委員長説明。

この条文は入れておくべきとの結論に達した。

この上記②の改正理由には、かなり無理があると思われる。第19条の外国公認会計士となるためには、行政主席による承認が必要であった、旧第18条の日本公認会計士は、無条件に公認会計士の資格を有する者とみなされていたが、外国公認会計士との平仄をとるため、新第18条に「公認会計士審査会の推せんにより行政主席の認可を受けて」を導入したと考える方がわかりやすい。

第18条の解釈はかなり恣意的に行われていた。当初、琉球籍の有無により内国、外国とに分け、琉球籍のある日本の公認会計士にはこの規定を適用し、琉球籍のない日本の公認会計士は第19条の外国で資格を有する者として取扱われ、外国公認会計士名簿に登録されていた¹⁹⁾。宮坂保清外国公認会計士、松田松千代外国公認会計士がこれに該当する。琉球政府としては、琉球籍のない日本の公認会計士の導入を制限するため、このような解釈をとったのであろう。

その後、琉球籍のない日本の公認会計士も第19条の外国の公認会計士の特例ではなく、第18条の規定に従い日本の公認会計士の特例が適用されるようになる。1966年5月19日に第18条の規定に基づき公認会計士資格の認可を受けた川島勲からだ²⁰⁾。川島勲の本籍は東京都で現住所は横浜市であった。第18条の運用が川島勲から変更された理由を記載した文書を探したが、沖縄県公文書館所蔵琉球政府文書には保存されていない。沖縄での公認会計士試験は、本土の試験と日時、試験委員、問題および採点基準等はすべて同一のものであり、合否の決定のみ沖縄の公認会計士審査会が担当していた²¹⁾。そのような状況下において、第19条の外国の公認会計士の特例を適用し、資格を承認するための試験・選考を行うことは解釈的にも運用的にもかなり無理があったといえる。そのことが解釈・運用を変更した最大の理由であらう。

なお、琉球籍のない川島勲は、第20条（登録の義務）の公認会計士名簿ではなく、第19条の外国公認会計士名簿に登録されている。第18条（日本の公認会計士等の特例）の規定により公認会計士となる資格を有する者とみなされた者は、第20条の対象となり公認会計士名簿に登録されることが通常の解釈と思われる²²⁾。しかし、琉球政府があえて日本公認会計士を外国公認会計士名簿に登録するようにしたのは、日本籍の者が沖縄において公認会計士業務を行うためには、1958年高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」第2条に基づく行政主席の外資導入免許が必要であることを考慮したからであらう。

日本籍を有する者の外国公認会計士名簿の取扱いは、最終的に、1969年6月21日法律第47号「沖縄における免許試験及び免許資格の特例に関する暫定措置法」の施行に伴い、金

19) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 294頁。

20) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード 0000033025）「公認会計士の資格認可について」。

21) 小谷融 [2023b] 152頁。

22) 第19条の外国公認会計士については同条で外国公認会計士名簿登録の定めがあるが、第18条の日本公認会計士については登録名簿の定めがない。

融検査庁長は1969年8月4日、外国公認会計士名簿登録者宛てに、金理第193号「外国公認会計士の取扱いについて」²³⁾を発売し、「公認会計士法第18条(日本公認会計士等の特例)により資格を得た者は1969年8月4日をもって、外国公認会計士名簿から公認会計士名簿に登録替えした」旨の通知を行っている。

ロ. 外国で資格を有する者の特例

1957年公認会計士法には、前述の日本公認会計士(第18条)のほか外国公認会計士として「外国で資格を有する者の特例」(同第19条)が認められていた。この外国公認会計士は、「外人商社の監査証明には必要なものである」²⁴⁾として導入されたものである。第19条(外国で資格を有する者の特例)は次のとおり。

第1項 外国において公認会計士の資格に相当する資格を有し、かつ、会計に関連する琉球の法令について相当の知識を有する者は、行政主席による資格の承認を受け、かつ、内政局に備える外国公認会計士名簿に登録を受けて、第2条(筆者注：公認会計士の業務)に規定する業務を行うことができる。ただし、第4条(筆者注：欠格条項)各号の一に該当する者については、この限りでない。

第2項 行政主席は、前項の資格の承認をする場合には、試験又は選考をすることができる。この場合において、行政主席は、公認会計士審査会をして試験又は選考を行わせるものとする。

公認会計士審査会は、公認会計士法第19条第2項に基づき、1962年8月21日と1966年7月1日に外国公認会計士資格試験を実施した。この時期に外国公認会計士資格試験を実施した背景については、第9章を参照されたい。試験科目は商法(試験委員：弁護士)と税法(試験委員：琉球政府職員)であり、日本語と英語で出題している²⁵⁾。第1回目は、日本人2名、米国人1名、フィリピン人1名が申請し、宮坂保清と松田松千代が承認された。宮坂保清は後に日本公認会計士協会会長となる。第2回目は、米国人2名、フィリピン人2名が申請し、ビュンセント・コー(プライスウォーターハウスアンドカンパニー)、フランス・塩谷明の2名が承認された。

公認会計士法施行後の沖縄における公認会計士の登録状況は、図表1のとおり。1959年登録の1人は長田義丸、1962年新規登録の日本公認会計士2人は公認会計士法第19条に基づき承認され外国公認会計士名簿に登録された宮坂保清と松田松千代、1965年新規登録の公認会計士1人は琉球政府金融検査部長であった外間完和、1966年新規登録の公認会計士2人は宮国秀勇、新垣保、日本公認会計士1人は公認会計士法第18条に基づき認可され第

23) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1969年』(資料コード0000033035)「1969年8月4日金理第193号『外国公認会計の取扱いについて』」。

24) 1957年9月25日第10回議會(定例)琉球立法院會議録第40号「公認会計法案」會議録 宮城寛雄内政委員長説明 琉球政府1958年3月25日公報号外11頁。

25) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』(資料コード0000033025)「第34回公認会計士審査会について」、「外国公認会計士の資格承認の選考について」、「外国公認会計士試験委員の推せんについて」、「第35回公認会計士審査会について」。日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 295頁。

19条の外国公認会計士名簿に登録された川島勲、外国公認会計士2人はヴィンセント・コーとフランシス・塩谷明である。

図表1 沖縄における公認会計士等登録状況

年	1959	1962	1965	1966	1967	1968	1969
人	1	3 (2)	4 (2)	9 (3) [2]	13 (7) [2]	17 (11) [2]	18 (11) [2]

(注) () は登録者のうち日本公認会計士, [] は登録者のうち外国公認会計士。

(筆者注) 公認会計士法第18条に基づき認可された日本公認会計士のうち琉球籍のない者は外国公認会計士名簿に登録されていたが、本表では日本公認会計士に含まれている。

(出所) 琉球政府通商産業局金融検査庁銀行課編 [1970] 115頁を加工。

(3) 沖縄における日本公認会計士・外国公認会計士に対する導入反対運動

イ. 監査の担い手である公認会計士不足

1957年立法第111号「証券取引法」は1958年1月1日から施行される。ただし第91条(公認会計士による監査証明)は、公布の日(1957年12月13日)から1年を経過した日から施行するとされた(附則第1項)。当時の銀行を除く事業会社の会計年度は年1回6月決算であった²⁶⁾。したがって、事業会社が最初に公認会計士による監査証明を受けることとなったのは1959年7月1日~1960年6月30日の会計年度からとなる。また、銀行に対する公認会計士による監査を求めた高等弁務官布令第37号が公布されたのは1961年1月30日である。

当時、公認会計士として登録されていたのは1959年11月17日登録第1号長田義丸の1人という状況であった。1959年に実施された第1回公認会計士試験第3次試験は、公認会計士法第61条の規定により第3次試験受験資格検定を免除された3人が受験した。合格者は長田義丸1人である²⁷⁾。

これでは、証券取引法および布令第37号が求める監査証明制度が機能しない。これを解消するため琉球政府において、公認会計士法第19条に定める外国公認会計士導入が検討された。これに対して、長田義丸公認会計士ら地元側の関係者から強い反対があり²⁸⁾、資格試験が実施されるのは1962年8月21日となる。この資格試験の合格者が前述の外国公認会計士として登録される宮坂保清と松田松千代だ。

その後、外国公認会計士制度に反対の声をあげたのは、意外にも金融検査部長であった外間完和である。外間完和金融検査部長は、1965年7月に琉球政府を退職し、琉球大学に

26) 琉球政府の財政年度は米国民政府と同じく前年7月1日から当年6月30日となっていた。事業会社の会計年度は、琉球政府の財政年度に合わせたところが多かった。沖縄の本土復帰日の(1972年)5月15日は、日本政府の4月1日と米国民政府の7月1日の間をとった。

27) 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 294頁。

28) 富原守保 [1964] 103頁。

復職するとともに公認会計士の登録（第2号）を受け、それと同時期に公認会計士審査会の委員に任命された。

ロ. 公認会計士数の適否

1965年12月16日開催第32回公認会計士審査会において、外国公認会計士の資格承認申請についての対応策を審議した結果、外国の公認会計士を外資導入する必要があるか否かの政策的な問題となり、このことを審議するにあたり沖縄の現況のもとで、被監査会社の意向を参考にすべきとの結論に至った。次回の審査会で再検討することを決定するとともに、参考資料に資するため、琉球商工会議所と沖縄経営者協会宛てに、1965年12月28日金理第109号「公認会計士数の適否について（照会）」を發出している²⁹⁾。同文書では、最初に沖縄の公認会計士の現状を、「現在沖縄において、公認会計士2名（筆者注：長田義丸、外間完和）、外国公認会計士2名（筆者注：宮坂保清、松田松千代）、計4名が公認会計士の業務を行っている。このほか4名の会計士補がいる。これに対して被監査会社は、1965年11月30日現在で75社となっている」と説明をした上で、次の照会を行っている。

「外国における公認会計士の資格を有する3名の外国人から公認会計士の業務を行うための資格承認申請があった。外国公認会計士を導入すべきか否かについて公認会計士審査会における資料としたいので下記のことについて意見を伺いたい。

- ① 被監査会社側からみて、公認会計士4名（うち2人は外国公認会計士）は十分需要を満たしていると思われるか。
- ② 上記4名で十分でないとするれば、日本の公認会計士かあるいは日本以外の外国の公認会計士のいずれかの外国公認会計士で何名が適当と思われるか。」

これに対して琉球商工会議所は、1966年1月19日琉商工議発第141号「公認会計士数の適否について（回答）」において、次の回答を行っている。

- ① 現状の人員では十分ではない。
- ② 現在沖縄には4名の会計士補がいるとのこと、後進の道も考慮・勘案していただきたい。

また、沖縄経営者協会は、1966年1月26日沖経協総発第74号「公認会計士数の適否について（回答）」において、次の回答を行っている。

- ① 増員してもよいと認める。
- ② 地元の公認会計士希望者が今後とも希望をもって研鑽し得るように配慮しながら、毎年更新を条件として本土からの技術指導により2～3名の増員が望ましい。

ハ. 必要性が認められない外国公認会計士

琉球商工会議所と沖縄経営者協会から回答を受け取った公認会計士審査会は1966年2月10日、第33回公認会計士審査会を開催し³⁰⁾、次の2つの事項を決定した。

29) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード 0000033025）「外国における公認会計士の資格承認申請について」、「公認会計士数の適否について（照会）」、「公認会計士数の適否について（回答）」。

30) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード

- ① 宮国英勇を1965年公認会計士第3次試験の合格者とする。
- ② 外国公認会計士の資格承認申請については、法第18条または第19条の趣旨からして、行政主席は申請があれば、その許否を決定しなければならない。しかし、外国公認会計士が営業をなすには、外資導入審査会の審議を経て行政主席の免許を必要とする。同審査会から金融検査庁へ照会がある場合に備えて参考意見として「新たに外国公認会計士導入についてはその必要性はない」こととする。

上記②の決定事項が分りづらいので補足する。公認会計士法第18条の日本の公認会計士の特例に基づく行政主席による資格の認可、第19条の外国で資格を有する者の特例に基づく行政主席による資格の承認は、該当者から資格認可・承認申請があれば、行政主席は公認会計士審査会の審議を経て諾否を決定しなければならない。その申請が資格要件に該当すれば、行政主席は申請者に資格を認可・承認することになる。その諾否基準に政策的な判断、例えば、沖縄における公認会計士、外国公認会計士、日本公認会計士の人数等が含まれるということはない。そのような政策判断を行うのは、外資導入審査会である。

外国の公認会計士が沖縄において業務を行うためには、外資導入審査会の審議を経て行政主席から外資導入免許を付与されなければならない。外国の公認会計士に沖縄での営業を認める外資導入免許を付与する権限は外資導入審査会（正式には琉球政府行政主席）にある。公認会計士審査会ではない。外資導入審査会は、慣例的に免許の審査にあたり金融検査庁に参考意見を求めている。金融検査庁に照会のあった参考意見は、公認会計士審査会で審議される。第33回公認会計士審査会が決定した「新たに外国公認会計士導入についてはその必要性はない」は、外資導入審査会からの照会に備えたものであり、この決定により金融検査庁が外国公認会計士、日本公認会計士の数を抑制できるというものではない。

第33回公認会計士審査会では、外資導入審査会からの参考意見照会に備えて、前述②のとおり、「新たに外国公認会計士導入についてはその必要性はない」との決定を行っているが、それに反対する有力な意見も出されている。同審査会の議事録からは、金融検査部長から公認会計士となった外間完和委員が強引に「外国公認会計士導入の必要性はない」との結論に導いているように見受けられる。議事録をみていこう。

上記②の議事の冒頭で崎浜秀英会長（琉球銀行総裁）は、琉球商工会議所および沖縄経営者協会からの「公認会計士数の適否について（回答）」を読み上げる。前述のとおり、両者の意見は外国公認会計士を増やすことに前向きのものであった。その直後に、外間完和委員から「今先の3次試験合格決定で地元も有資格者は3名となり、外国公認会計士も2名いて計5名もいるので、これだけで十分だと思います」との「外国公認会計士導入は必要ない」旨の発言がある。それに対して、国場幸憲委員（琉球火災海上保険社長）から琉球商工会議所および沖縄経営者協会からの意見を踏まえながら「被監査会社の決算期が殆ど同一時期にあるため監査期間も集中している。したがって、公認会計士の監査は被監査会社の指導面までは十分でないので増員した方が望ましいとの声も聞かれる」との「外

0000033025)「第33回公認会計士審査会について」。

国公認会計士導入は必要である」旨の反対論がでる。船越尚友委員（沖縄製粉社長）からも同趣旨の発言あり。外間完和委員からはさらに「沖縄の法定監査会社74社の売上高・資本金の規模をみると本土の八幡製鐵の1/4しかない。それらを考えると今の人数でいいような気がする」、それを補強するように島村潤一委員（琉球大学教授）から「本日の審査会において有資格者が1名増えた。外間委員が挙げた会社の規模からしても、また私の立場から申しますと毎年公認会計士試験が行われることだし、学生に刺激を与える意味からもこれ以上外国公認会計士を増やさないと考えます」との発言が続く。最後に崎浜秀英会長が「外資導入審査会から金融検査庁へ照会がある場合に備えて、参考意見として新たに外国公認会計士導入についてはその必要性はないと決定してよいですか」と取りまとめ、全員が賛成する。

この結論は、公認会計士審査会が被監査会社の意向を参考にするとして琉球商工会議所および沖縄経営者協会に照会して得た回答「現状の人員では十分ではない、増員してもよいと認める」を完全に無視したものだ。外間完和は金融検査部長として、1961年高等弁務官布令第37号「銀行、銀行業務及び信用供与」第9条に基づく監査報告書が金融検査部に未提出であったことを改善するため、1965年6月4日に沖縄銀行、中央相互銀行、南陽相互銀行の各頭取宛に「公会計士による監査報告書の提出について」を提出した本人である³¹⁾。各銀行から金融検査部に監査報告書が未提出であった原因は、監査の担い手である公認会計士を欠いていたことにあると理解していたはずだ。

二. 外国公認会計士の導入反対に関する陳情文

さらに外間完和は1966年4月8日、前述の1966年2月10日開催第33回公認会計士審議会における外国公認会計士導入反対意見を補完するため、公認会計士登録第3号の宮国英勇公認会計士、新垣保会計士補、奥間勇会計士補および安良城恒子会計士補の5名連名で、金融検査庁長宛てに³²⁾「外国公認会計士の導入反対に関する陳情文」を提出した³³⁾。外国公認会計士導入に反対する理由を次の4つにまとめている。

第一は、沖縄の法定監査会社69社（金融機関を除く）の売上高と資本金の富士製鐵および八幡製鐵との比較である。会社の規模、本土は半年決算、沖縄の事業会社³⁴⁾は1年決算であることを考慮すると、沖縄の被監査会社に対する公認会計士の数ないし割合が本土と比べて少ないとはいえない。

しかし、監査の工数は、会社の規模だけではなく、被監査会社の数も考慮しなければならない。沖縄の法定監査会社69社の売上高と資本金の富士製鐵および八幡製鐵との単純な

31) 小谷融 [2024] 73頁～81頁。

32) 金融検査庁長のほかに琉球政府労働局長にも陳情文を提出している（沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード0000033025）「外国公認会計の事業活動について（照会）」、「外国公認会計の事業活動について（回答）」）。

33) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード0000033025）「外国公認会計士の導入反対に関する陳情文」。

34) 当時の沖縄の金融機関および本土の会社は半年決算であった。

比較は意味あるものではない。

第二は、外国公認会計士の実績である。1962年に琉球籍を持つ公認会計士は1名（長田義丸）しかいないときに、本土から2名（宮坂保清・松田松千代）の公認会計士の技術導入（外資導入）があった。琉球政府の調査によれば、現在、その1名（筆者注：松田松千代）は数社の監査しかしておらず、他の1名（筆者注：宮坂保清）は開店休業に等しく沖縄に常時滞在していない。また外資導入公認会計士の導入は、沖縄側の公認会計士の要請・訓練の目的も合わせ持っていた。しかし、沖縄の公認会計士は外資公認会計士から何らの教育・訓練等は受けていない。

この意見は正確ではない。外国公認会計士である松田松千代は、1959年規則第67号「会計士等実務補習規則」第4条の規定により1965年3月19日金融検査部告示第1号で指導公認会計士の指定を受けている³⁵⁾。その後、松田松千代外国公認会計士は新垣保に実務補習を行い、1965年7月10日「新垣保実務補習修了報告書」を琉球政府行政主席に提出するなど³⁶⁾、沖縄の公認会計士に対する教育・訓練等は行っていた³⁷⁾。なお、外間完和は、宮坂保清に対して金融検査部長当時の三和相互銀行事件もあり、心情的に思うところがたくさんあったようだ³⁸⁾。

第三は、外国公認会計士名簿の登録していない外国公認会計士の取扱いである。現在、沖縄において、本土からの2名以外に外資導入の公認会計士が数名おり、彼らは1957年公認会計士法第19条（外国で資格を有する者の特例）に基づく行政主席の承認を受けず、かつ外国公認会計士登録も行わずに営業活動を行っている。

この意見は外国公認会計士導入の反対理由とはならない。外国公認会計士登録を行わずに営業活動している者に対しては、公認会計士法違反で処分すればよいことだ。

第四は、沖縄の公認会計士の能力に関することである。沖縄の公認会計士試験は、本土の公認会計士試験と同一日時・同一問題で行われている。その試験に合格した沖縄の公認会計士は、外資導入免許を受けた外国公認会計士と同等の業務ができる。

この意見も外国公認会計士導入の反対理由とはならない。外国公認会計士は沖縄の公認会計士の能力が劣るから導入するというものではない。公認会計士が不足しているから導入するものだ。

4つの反対理由を述べた後、結論として、「外資導入の外国公認会計士および琉球の公認会計士の現状からして、新たに外国公認会計士を導入することは、琉球に対して何らプ

35) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法の施行に関する書類 登録申請他 1965年』（資料コード0000033034）「1965年3月11日付指導公認会計士の指定申請」。

36) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法の施行に関する書類 実務補習承認届出 1965年』（資料コード0000033033）。

37) この陳情文提出後になるが外国公認会計士名簿に登録されていたフランス塩谷明および川島勲は1967年、指導公認会計士に指定されている（沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法の施行に関する書類一般事項 1969年』（資料コード0000033035）「沖縄における免許試験及び免許資格の特例に関する暫定措置法の施行について（回答）」）。

38) 小谷融 [2024] 78頁～79頁、外間完和 [2004] 232頁～236頁。

ラスにならない。むしろ琉球の現在の公認会計士を圧迫するものであります。行政府としては、むしろ、現在永久または無期限免許の外国公認会計士を有期限とし、期限満了とともにそれぞれの国に帰ってもらい、琉球の公認会計士を積極的に活用することが妥当な施策と考えます。自治権の拡大と経済発展をその政策に掲げる琉球政府におかれては、以上の実態をよく考慮され、不必要で無益な外国公認会計士の導入を却下され、さらに琉球の公認会計士の育成と発展に資する諸政策の実施をお願いします」としている。この結論の後半、むしろの箇所は外資導入審査会の権限に属することであり、金融検査庁が判断できるものではない。このことについては、第9章を参照されたい。

外間完和の金融検査部長としての業績は誰もが認めるところである。また、公認会計士としての外間完和の監査は非常に厳格であったと聞く。そのような外間完和であっても、自身の業界の既得権は守ろうとした。人の性は難しい。

ホ. 外国公認会計士資格選考試験の実施

公認会計士審査会は1966年4月8日、第34回公認会計士審査会を開催した。次の審議事項を決定している³⁹⁾。

- ① 法第19条の外国公認会計士の資格選考については、別紙外国公認会計士の資格承認要領により筆記試験を行う。
- ② 法第18条の日本公認会計士（川島勲）の資格推せんについては、有資格者として認める。

前者は、行政主席から1966年3月4日付け公認会計士審査会長宛て文書で外国公認会計士4人の資格選考の依頼があったことを受けてのものである。第33回公認会計士審査会において、公認会計士審査会として、新たに外国公認会計士導入についてはその必要性はないと決定したが、これは前述のとおり、外資導入審査会からの意見照会に備えてのものだ。外国において公認会計士の資格に相当する資格を有し、かつ、会計に関連する琉球の法令について相当の知識を有する者から琉球政府行政主席に資格承認申請がなされた場合、行政主席は公認会計士審査会の審議を経てその諾否を決定しなければならない。そのための資格選考である。この決議に基づき実施されたのが1966年7月1日の外国公認会計士資格試験である。

後者は、琉球籍を有しない日本の公認会計士が公認会計士法第19条の外国公認会計士の特例ではなく、第18条の日本公認会計士の特例として公認会計士審査会から推薦された最初の案件である。

同審査会では、二つの審議事項のほか、前述の外間完和以下5名から同審査会に提出された「外国公認会計士の導入反対に関する陳情文」の取扱いについても審議され、「陳情については一応受付けて、将来の参考にする」ことが決定された。

39) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード 0000033025）「第34回公認会計士審査会について」。

9. 外資導入免許制度における外国公認会計士

日本を含む外国の公認会計士が沖縄で営業を行うにあたっては、1958年高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」第2条に基づく外資導入免許を受けなければならなかった。併せて公認会計士法第2条に定める業務を行うためには、前章のとおり、公認会計士法第19条に基づく外国公認会計士名簿に登録を受けなければならない。本章では、外資導入免許制度とその実態、ならびに公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿登録との関係を見ていく。

(1) 外国公認会計士の外資導入免許

イ. 布令第11号「琉球列島における外国人の投資」

1954年2月26日米国民政府布令第129号「琉球電力公社の設立」に基づき設立された琉球電力公社および1958年9月4日高等弁務官布令第8号「琉球水道公社の設立」に基づき設立された琉球水道公社等の米国民政府の補助機関、1961年1月30日高等弁務官布令第37号「銀行、銀行業務及び信用供与」の適用を受ける銀行⁴⁰⁾、外資会社、外資導入で資金調達を行った会社等においては、外国の公認会計士による監査を受けていた。外国の公認会計士がこれらの者の監査をするためには、米国民政府が1958年9月12日に公布した高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」第2条の免許を受けなければならなかった。同布令は、沖縄の工業の発展に寄与する外国資本および技術を積極的に導入することを目的とするものである。同布令により外国の会社、個人またはその他の団体による事業活動および事業への投資は、琉球政府行政主席の免許が必要とされた(第2条)。外資導入免許申請を琉球政府行政主席に行い(第3条)、免許の規準に該当すれば(第4条)、免許証が交付される(第5条)。外国および日本の公認会計士が沖縄で監査・会計業務を行う場合にも、この免許が必要とされていた。

ロ. 外資導入合同審議会

外資導入免許申請を審査する行政主席の諮問機関として、1952年12月29日米国民政府指令第20号「外資導入合同審議会の組織及び職務並びに運営手続」に基づき外資導入合同審議会が設置されている。同審議会は、米国民政府の民政官が任命する5名の審議員をもって構成されていた。うち3名は琉球政府行政主席の指名する琉球政府職員とし、他の2名は民政官の任命による米国民政府職員である(第1条)。各審議員はそれぞれ1票の投票権が付与され(第3条)、審議会の議決はすべて多数決によるものとされた(第5条)。審議員の構成からみると、琉球政府職員だけで過半数を占めることができるようになっている。しかし、「審議会は、諮問機関であって、執行機関ではない。審議会の処置は、高等弁務官布令第11号の規定及びこれに付随する民政副長官または民政官の発する其の他の指示に従わなければならない」(第10条)とされていた。このため外資導入に関する審議お

40) 小谷融 [2024] 66頁～67頁。

よび最終決定権とも米国民政府の主導下におかれていた⁴¹⁾。

それが影響してか、免許の規準に公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿登録は要件となっていなかった。1964年9月現在で、外資導入免許証の交付を受けた外国公認会計士は14名いたが、公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿に登録していたのは、前述の松田松千代と宮坂保清の二人の日本公認会計士のみであった。琉球政府公認会計士審査会は1964年3月5日、公会審第1号「外国公認会計士の外資導入免許について」をもって外資導入合同審議会長宛てに、免許の規準に公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿への登録を要件にすべきとの旨を申し入れたが、是正されることはなかった⁴²⁾。この申し入れが是正されるのは、外資導入合同審議会が後述の外資導入審査会に替わってからである、また、フランシス塩谷明等の米国籍の者は永久免許であるが、日本籍である松田松千代と宮坂保清は有効期間3年の短期免許と差があった。これも米国民政府の意向があったのかもしれない。

ハ. 外資導入審査会

琉球政府の自治権拡大の一環として、1965年9月2日に1952年米国民政府指令第20号「外資導入合同審議会の組織及び職務並びに運営手続」が廃止される。それに代わって、琉球政府は1965年9月3日、規則第109号「外資導入審査会設置規則」を公布する。新たに設置された外資導入審査会の委員は、琉球政府行政副主席および7名の局長であった(第5条)。

行政主席の諮問機関が外資導入合同審議会から外資導入審査会に代わると、日本公認会計士を含む外国公認会計士に対する免許規準の取扱いに変更があった。外資導入審査会は、公認会計士法第18条の日本公認会計士の特例により行政主席から資格の認可を受けた者または第19条の外国公認会計士の特例により行政主席から資格の承認を受けた者で、かつ第19条の外国公認会計士名簿に登録を受けている者以外の者からの外資導入免許申請を受け付けないこととした。その結果、外国の公認会計士が沖縄で公認会計士法第2条の業務を行うためには、行政主席より資格の承認を受け、かつ、外国公認会計士名簿への登録を受けて、さらに外資導入免許を受けなければならなくなった。同様に、日本の公認会計士が沖縄で公認会計士法第2条の業務を行うためには、公認会計士審査会の推せんにより行政主席の認可を受け、外国公認会計士名簿への登録、さらに外資導入免許が必要となる。また、外資導入合同審議会時代に外資導入許可免許証の交付を受けた外国公認会計士が同免許証の更新を行う際には、公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿に登録を受けることを更新条件としている。外資導入審査会がこのように免許規準の取扱いを変更した旨を記載した文書は、沖縄県公文書館に保存されていなかった。しかし、外資導入免許申請において、このような取扱いがなされるようになったことは、1965年10月25日琉球政府通商産業局長文書「外資導入免許申請書の返戻について」において確認することができる。これ

41) 琉球銀行調査部編 [1984] 1033頁, 松田賀孝 [1981] 147頁~149頁。

42) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 失効 フランシス塩谷明』(資料コード R00065722B)「外資導入免許申請について(回答)」。

については本章第6節を参照されたい。また、金融検査庁理財課の決裁文書1966年3月4日「外国公認会計士の資格承認の選考について」においても、このことが「外資導入審査会の手続きが改められ、外資導入申請の際、公認会計士法第19条により行政主席による資格の承認を得たものについて正式に申請を受理して審議することになった」と記載されている⁴³⁾。

その後、公認会計士法第2条の業務には外資免許が不要となった。1967年9月29日開催の第39回公認会計士審査会において、金融検査庁理財課長から「従来、外国公認会計士の取扱いについては、資格の承認または資格の認可を受けた者は外資導入免許が必要であったと思われていたのですが、外資導入審査会からの書簡によると免許はいらないということになっている」、「前の審査会で資格を推せんされた3名（鮎子田俊助、堀口二郎、林弘男）は、外資導入免許はいらないことになっており、公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿に登録を受けることにより即公認会計士法第2条の業務を行うことができる」旨の発言がある⁴⁴⁾。発言の中にある外資導入審査会からの書簡は、これも残念ながら沖縄県公文書館に保存されていない。この取扱いの結果、日本の公認会計士で外資導入免許申請を行ったのは、松田松千代、宮坂保清および川島勲の3人ということになる。

(2) 松田松千代外資導入免許証

イ. 外資導入免許の申請

日本の公認会計士として最初に外資導入免許証が交付されたのは松田松千代と宮坂保清である。比較的、公文書が整っていた松田松千代の外資導入免許関係書類⁴⁵⁾をみていく。松田松千代は1961年6月30日、琉球政府および米国民政府外資導入合同審議会委員長宛てに外資導入免許申請を行った。外資導入合同審議会委員長・副主席瀬長浩は1962年1月25日、琉球政府行政主席経由で米国民政府主席民政官宛てに琉外資委第26号「外資導入免許申請について（松田松千代）」と題する文書を発出する。そこには、外資導入合同審議会における松田松千代に対する免許証案・送付書案の意見および勧告が次のように記載されていた。

「本件は日本籍の松田松千代が1,000米ドルの外資を導入することにより琉球における公認会計士業務に携わりたい旨の申請である。これとは別に目下、日本籍の宮坂保清も同じく公認会計士業務を開業したい旨、申請中である。

現在、琉球における公認会計士は僅か一人を数えるだけで、年々発展していく琉球の産業、経済の健全な育成という面から考慮した場合、主幹となす公認会計士のこの数にはいささか不安さえ生じるものである。

43) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する一般事項 1966年』（資料コード0000033025）「外国公認会計士の資格承認の選考について」。

44) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類 審議会の議事録・決議録 1967年』（資料コード0000033028）「第39回公認会計士審査会議事録」。

45) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 松田松千代』（資料コードR00065673B）。

該申請がなされたのが客年の8月。爾來政府では各主管関係庁とも厳かなる検証を進めてきたのであるが、種々からみ合う論議があって、問題は難渉の中に置かれていたものである。幸いにもこのたび当審議会は、本件に対して終止符を下し全委員一致でこれの許可方針出したことに対して欣快するものである。

よって当審議会は上記免許証案及び送付書案を茲に送付し貴官の承認方勧告する。」

これを受けて、米国民政府民政官軍務団中佐サネス S. ヒッチは1962年1月26日、高等弁務官経由で行政主席宛てに琉球列島米国民政府「外資導入（松田松千代）について」と題する文書を発出し、「米国民政府は松田松千代に免許証案及び送付書案を発送することに異議がない」旨の回答をしている。

行政主席は米国民政府からの回答を待たず1962年1月25日、松田松千代に送付書（琉外資委第26号）を付けて外資導入免許証を交付した。松田松千代に交付された発行日1962年1月31日付外資導入免許証 JFIB 第261号は次のとおり。

- ① 日本籍松田松千代（以下被免許人と呼ぶ）に対し茲に1958年9月12日付高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」の規定及び以下に掲げる条件に従って、琉球列島における事業に従事することを許可する。
- ② 本免許証により許可される事業は次のとおりとする。1961年1月30日付高等弁務官布令第37号「銀行、銀行業務及び信用供与」の規定に基づく銀行業務の検査並びにその会計帳簿、書類及び業務取引についての監査。
- ③ 被免許人は琉球における公認会計士審査委員会の推せんにより、行政主席の認可があった場合は、外国公認会計士名簿に登録を受けて、上記第2節の業務以外に公認会計士法（立法第110号）第2条にいう業務をあわせて行うことが出来る。
- ④ 被免許人は当地における会計検査中は自らに在留し与えられた業務に責任を負い且つ運営の監査をすること。
- ⑤ 本免許証は発行の日から3ヶ年有効とする。但し被免許人が上記第2節の業務を発行日から1年以内に開業しない場合、又は本免許書の受諾書を作成し、発行の日から60日以内に当府に提出しない場合は、本免許証は自動的にその効力を失うものとする。該受諾書には琉球政府発行の収入印紙（30ドル）を添付し割印を押捺すること。

外資導入免許証を交付された松田松千代は1963年3月27日、免許証の定めに従い、外資導入合同審議会に「免許月日：1962年1月31日、開始月日：1962年12月10日、業種：公認会計士、事業所名称：松田外国公認会計士事務所、住所：那覇市下泉町」等を記載した事業開始報告書を提出している。

ロ. 外資導入免許の更新

免許証交付から有効期間の3年が近くなった1964年12月4日、松田松千代は外資導入合同審議会（宛先は琉球政府行政主席）に外資導入免許更新申請を行っている。同申請書には、次のことが記載されていた。

[顧客について]

1961年1月30日付高等弁務官布令第37号に規定する金融機関の会計監査、証券取引法

(1957年立法第111号)第91条に基づく財務諸表監査，信用許容のための会計監査並びにその他一般任意監査等を必要とする法人，団体及び個人。

[雇用について]

申請人は公認会計士業務遂行のため，琉球人男1名（給与月額\$85）女1名（給与月額\$42）を雇用し，勤務に必要な訓練を行っている。今後も琉球人に希望者があれば雇用を拡大する方針である。

[更新に際しての内容変更希望]

申請者の免許は3年間の短期免許であるが，これを永久免許に更新することを希望する。琉球における企業会計の現状は，一般的に初歩的段階にあって，会計数値を経営管理の要具として利用しようという意欲が少ない。そのため企業経営者の原価管理，利益管理に対する意識が低調であって，企業の経営方針の設定に当たっては，計数による裏付けのない単純なる勘に頼る傾向が多々見受けられる。私は職業会計士として，正確なる会計処理とその結果導き出された会計数値の経営管理への利用こそ，自由化経済時代に対処する企業経営者のとるべき態度であるとの確信のもとに，会計監査を通じて，企業経営者に計数管理の必要性を訴え，かつその実践のための啓蒙を行い，琉球経済発展のために私として可能な限り寄与を行ってきたが，この啓蒙運動と実践教育には相当の日時と努力を必要とするものであるので，永久免許に更新されんことを希望するものである。

松田松千代から外資導入免許更新申請を受けた外資導入合同審議会委員長・副主席小波蔵正光は1965年1月20日，行政主席経由で米国民政府主席民政官宛てに琉外資委第65号「外資導入について（松田松千代）」と題する文書を発出し，松田松千代に対する外資導入合同審議会委員の免許証案・送付書案の意見および勧告を次のように記載している。

「日本籍松田松千代は1962年1月31日付で3ヶ年有効の外資導入免許証JFIB第261号により公認会計士を許可されているが，該免許証が1965年1月30日を以って満期となるため免許の更新申請書を提出している。

外資導入による会計士業については，琉球の公認会計士が十分に監査を行っていくに必要な人数に達するまでという理由で暫定的に許可されたものであるから期間を区切って免許すべきであり，今回の免許更新についても公認会計士法による公認会計士及び外国公認会計士の登録有効期間と同様3ヶ年とすべきである。

そして3ヶ年毎に琉球における会計及び監査の需要と実績をみて免許更新の可否を決めるべきであり，永久免許を付与する事は適当でない。

よって，当委員会は3ヶ年有効の免許交付方を勧告する。免許証案・送付書案を承認するように勧告する。」

これを受けて，米国民政府行政官大尉ネイルAドイツは1965年1月25日，高等弁務官経由で行政主席宛てに琉球列島米国民政府「外資導入（松田松千代）について」と題する文書を発出し，「民政官は外資導入合同審議会によって許可の勧告をされた添付の送付書案の発行について異議がない」旨の回答をしている。

行政主席は1965年2月1日，松田松千代に送付書（琉経商工第7-65号）を付けて短期

外資導入免許証を交付した。交付された発行日1965年2月1日付短期外資導入免許証JFIB第261号の内容は次のとおり。

- ① 日本籍松田松千代（以下被免許人と称方）に対し、茲に改正のあった1958年9月12日付高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」の規定及び以下に掲げる条件に従って、琉球列島における事業に従事する事を許可する。
- ② 本免許証により許可する事業は次のとおりとする。琉球政府1957年12月13日付琉球政府立法第110号第2条に定める公認会計士の業務。
- ③ 当業務は外国公認会計士松田松千代事務所として運営されること。事務所名変更については、その都度、書面をもって当府に報告すること。
- ④ 被免許人は当地において会計監査中は自ら留し、与えられた業務に責任を負い、且つ運営の監査をすること。
- ⑤ 本免許は如何なる非琉球人の入域又は雇用を許可するものではない。
- ⑥ 本免許は1965年1月31日から3ヶ年有効とする。但し、被免許人が琉球政府に政府発行の30ドル収入印紙貼付の受諾書を本証の発行の日から60日以内に提出しない場合は、本免許証は自動的に効力を失う。
- ⑦ 被免許人が該事業を止める場合は、高等弁務官布令第11号5節e項の規定に基づき当府にその旨、書簡を以って通知しなければならない。

(3) 宮坂保清外資導入免許証

宮坂保清は、1958年高等弁務官布令第11号「琉球列島における外国人の投資」に基づき外資導入免許申請を行う前に、1954年米国民政府布令第125号「琉球列島出入管理令」に基づき琉球列島入域申請を行っていた。そのことが、琉球政府警察局出入管理部長が内政局長に宛てた1961年4月22日出審第1064号「技術入域者の在留資格の認定について」⁴⁶⁾から確認することができた。同文書は、「宮坂保清から技術及び技能を提供する目的で琉球列島に入域したい旨の申請があったので、在留資格認定の参考にするため、①当該技術導入の適否、②適当ならば、その期間について」を照会したものだ。その内容は、琉球籍を有する屋部憲和が那覇市に公認会計士沖繩事務所を設置し、日本の公認会計士である宮坂保清を雇用するというものである。屋部憲和は公認会計士ではなかった。

当時、出入域管理事務そのものは琉球政府警察局出入管理部が行っていたが、根拠法令は1954年2月11日米国民政府布令第125号「琉球列島出入管理令」であり、実際に入域の可否を決めるのは米国民政府であった。同布令は、米軍要員および琉球列島居住者以外のすべての者の琉球列島出入域に関する管理および手続ならびに登録を制定することを目的とし（第1条）、出入手続、在留登録、不法入域者、罰則等を定めていた。琉球列島に入域する者は、すべて琉球列島民政副長官（後に高等弁務官）の事前の許可を受けなけれ

46) 沖繩県公文書館所蔵資料『雑書類綴1961年』（資料コード0000032996）「技術入域者の在留資格の認定について」。

ばならない（第11条）。許可を得るためには、入域申請書を、外交機関を通じて民政副長官に提出しなければならない（第11条第1号）。入域申請者が許可されると副長官による琉球列島入域許可証が発行される（第11条第2号）。入域許可証には種類があり、宮坂保清は技術入域者（産業上の高度な技術を提供するために公共若しくは個人機関に招聘される者）として申請している（第11条第3号）。

前述の1961年4月22日出審第1064号「技術入域者の在留資格の認定について」には、次の宮坂保清「技術及び技能を提供するための資格証明書下附申請書」および公認会計士沖繩事務所屋部憲和「雇用主の申請書」と技術導入申請者屋部憲和「方針説明書」および「宮坂保清経歴書」が添付されている。いずれも屋部憲和から琉球政府警察出入管理部長に1961年4月18日付で提出されたものだ。申請書は次のとおり。

[宮坂保清：技術及び技能を提供するための資格証明書下附申請書]

- ① 技術を提供するために本人を招聘又は契約した公私機関名及び住所：公認会計士沖繩事務所，那覇市崇元寺
- ② 提供する技術の内容：公認会計士沖繩事務所対法人会社との契約に依る法定監査及び任意監査並びに税理事務。銀行関係提出書類の業務内容とす。
- ③ 入域予定年月日：1961年5月1日 雇用予定年月日：1963年5月1日

[公認会計士沖繩事務所屋部憲和：雇用主（或は公私機関）の申請書]

- ① 雇用主（或は公私機関）の琉球列島内における住所：那覇市崇元寺，設立準備中の公認会計士事務所に日本の公認会計士宮坂保清を委嘱的に雇用する。
- ② 技術提供を必要とする理由：琉球における企業会計の健全なる発達を推進するため特定の利害に偏することなく公共の立場において、企業会計に関する諸基準、関係法令等遵守の立場において会計監査の役務に提供を必要とする。

この琉球政府警察出入管理部長が内政局長に宛てた1961年4月22日出審第1064号「技術入域者の在留資格の認定について」の内政局長からの回答は、沖縄県公文書館所蔵資料として保存されていなかった。しかし、前述の外資導入合同審議会1962年1月25日琉外資委第26号「外資導入免許申請について（松田松千代）」において宮坂保清の名前が出てくることから、内政局長の警察出入管理部長に対する回答は宮坂保清の技術導入には「否」であったと推察できる。公認会計士でない者が公認会計士事務所を設立し、公認会計士を雇用して監査・会計業務を行うということが認められなかったのだろう。

その後、宮坂保清が外資導入合同審議会に提出した外資導入申請書および1962年1月31日に交付された外資投資免許証 JFIB262 号に係る公文書も沖縄県公文書館に保存されていない。ただし、外資投資免許証 JFIB262 号の更新に関し、行政主席が1965年1月8日、宮坂保清に交付した英文の「短期外資投資免許証 JFIB262 号 (SHORT PERIOD FOREIGN INVESTMENT LICENSE NO.262)」を確認することができた⁴⁷⁾。その内容は前述の松田松

47) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類 登録申請書他 1965年』（資料コード 0000033034）「SHORT PERIOD FOREIGN INVESTMENT LICENSE NO.262」。

千代に対する更新免許証と同様であった。

(4) 外資導入免許証で定める外国の公認会計士の営業範囲

行政主席の諮問機関が外資導入合同審議会であった当時、公認会計士法第19条に基づく外国公認会計士名簿への登録を外資導入免許の要件としていなかった。そのため、図表2に示すとおり、外国公認会計士名簿に登録を受けていない外国公認会計士が多数いた。

図表2 外資導入免許取得公認会計士（1964年9月末現在）

ザリュウキュウアンオーディットアンドクレディットビューロー事務所 当初外資導入免許証年：1954年第43号 M.C. ジリアム（比国）	D.C. オングタウコ（比国）
プライスウォーターハウスアンドカンパニー 当初外資導入免許証年：1954年第48号，1956年修正第78号 E.J.V. ハット（英国公認会計士） ビンセント・コー（米国公認会計士）※	アラン R. フォーサイス（英国公認会計士）
CMC Associates CPA 当初外資導入免許証年：1957年第99号，1960年修正第152号 オレリオ A. ドラクルズ（比国公認会計士） シーザー Y. カティバヤシ（比国公認会計士）	シーザー H. ナマクサ（比国）
アーサー J. デリンジャーアンドアソシエイト 当初外資導入免許証年：1960年第149号 アーサー J. デリンジャー（米国公認会計士） フランシス塩屋明（米国公認会計士）※	ルイス G. ブッシュマン（米国公認会計士）
松田外国公認会計士事務所 当初外資導入免許証年：1962年第261号	松田松千代（日本公認会計士）※
外国公認会計士宮坂保清事務所 当初外資導入免許証年：1962年第262号	宮坂保清（日本公認会計士）※
セレスティノ B. ラノン公認会計士事務所 当初外資導入免許証年：1962年第265号 セレスティノ B. ラノン（比国公認会計士）	免許取消

(注) ※のビンセント・コー，フランシス塩屋明，松田松千代および宮坂保清の4人は，外資導入免許証取得後，公認会計士法第19条に基づく資格承認を受け，外国公認会計士名簿に登録されている。

(出所) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類除外規定・免許不要川島勲 FIB129』（資料コード R00065613B）「外資導入会計士一覧表」を加工。

外資導入合同審議会は，外資導入免許において外国の公認会計士の業務範囲をどのように定めていたのであろうか。

図表2では，プライスウォーターハウスアンドカンパニーが1954年に外資導入免許証第48号を取得したようになっている。正確には，ロービングハムタムソン個人が免許を取得

したものだ。その後、ロービングハムタムソンは共同事務所ロービングアムアンドトムソンズを設立し、その共同事務所がプライスウォーターハウスアンドカンパニーへと続く。当初の外資導入免許証第48号が交付されたのは、1957年立法第110号「公認会計士法」および1961年高等弁務官布令第37号「銀行、銀行業務及び信用供与」が公布される以前のことである。免許証第48号では認可事業を「会計士業務に限る」としていた。この業務について、1954年11月1日行政主席琉外資委第192号「外資投下免許証案の提出について」において、次のようは補足説明があった⁴⁸⁾。

「 免許証の条件中に業務の対象に関する規定はないが、申請人が琉球法人を対象にしてサービスを提供する場合には琉球の法規に依って資格を得るのが先決問題であるのは法規の示す処であり、若し資格を得てサービスを提供出来得る段階になっても手数料が当然琉球人よりも割高であると思われるので、顧客を制限しなくても別段琉球人同業者に不当な圧迫を加える事はないものと思われ。」

外資導入合同審議会は、沖縄に公認会計士制度が導入されても、外国の公認会計士と沖縄の公認会計士とではサービスの手数料が異なり競合することはないと考えていたようだ。しかし、外資導入合同審議会のこの考え方が間違っていたことは、公認会計士法の施行後、明らかになっていく。公認会計士法施行前に交付された外資導入免許証には営業制限がなかったことから、同免許証取得者は公認会計士法第19条外国公認会計士名簿に登録を受けることなく、沖縄の企業に対する監査・会計業務を行うようになった。

公認会計士法および布令第37号が公布された後の外資導入免許における業務範囲は、外国の公認会計士と日本の公認会計士とは異なっていた。外国の公認会計士で公認会計士法第19条外国公認会計士名簿に登録を受けいない者（プライスウォーターハウスアンドカンパニーに途中から加わったビンセント・コーおよびアーサー・J. デリンジャーアンドアソシエイトに途中から加わったフランシス塩屋明がこれに該当する）の外資導入免許における業務の範囲は、外資導入修正免許により、それぞれ両者の事務所への加入を許可するとともに、新たに加入した者の業務範囲は「公認会計士法（1957年立法第110号）の条件に合ったことを証明する適切な文書が当府に提出されるまでは、非琉球人顧客のみを対象とする会計士業務に従事するものとする」との制限を加えている⁴⁹⁾。これは、公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿に登録を受けていない者であっても、布令第37号を適用して、外国銀行および外国人を対象とした監査会計業務を認めるといふものだ。外資導入修正免許証の交付文書にこの旨のことが記載されている。しかし、布令第37号では、外国銀行は適用対象外であり（第2条b項）、そこには外国人を対象とした監査会計業務を認め

48) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 プライスウォーターハウス FIB-78 外資導入審議会』（資料コード R00066177B）「1954年11月1日行政主席琉外資委第192号『外資導入免許証案の提出について』」。

49) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 アーサー・J. デリンジャー FIB-149』（資料コード R00065711B）「1962年6月30日外資導入免許証 JFIB 第149号（アーサー・J. デリンジャー共同会計事務所）」。

るとの規定もない。その後、ビンセント・コーとフランシス塩屋明は、1966年7月1日に公認会計士審査会により実施された外国公認会計士資格試験を受験し、行政主席から資格承認を受け、外国公認会計士名簿に登録されることにより、免許証におけるこの営業制限は削除されている。

日本の公認会計士に対する外資導入免許証の業務範囲は前述の松田松千代を参照していただきたい。松田松千代が公認会計士法第19条の外国公認会計士名簿に登録を受ける前の当初の1962年1月31日外資導入免許証における業務範囲は、「1961年1月30日付高等弁務官布令第37号『銀行、銀行業務及び信用供与』の規定に基づく銀行業務の検査並びにその会計帳簿、書類及び業務取引についての監査」であり、一方、公認会計士法第19条外国公認会計士名簿の登録を受けた後に交付された1965年2月1日の外資導入修正免許証では、「琉球政府1957年12月13日付琉球政府立法第110号第2条に定める公認会計士の業務」となっている。

(5) 金融検査部の外資導入免許証制度に対する考え方

金融検査部長外間完和は、外資導入合同審議会委員長・琉球政府行政副主席および担当部局長である経済局長に対し、たびたび文書または口頭で外資導入免許証と公認会計士法第19条外国公認会計士名簿登録との関係を説明したうえでその運用上の問題点を指摘している。

例えば、外資導入免許証と公認会計士法第19条外国公認会計士名簿登録との関係を、1964年11月13日金融検査部長金理第271号「外資免許修正申請について（回答）」において、次のように伝えていた⁵⁰⁾。

- ① 外国の公認会計士が外資導入免許を受ける場合は、公認会計士法第19条に定める公認会計士審査会による試験または選考により外国公認会計士名簿に登録を受けなければ業務を営むことができない。
- ② 外資導入免許を受けた公認会計士は、必然的に公認会計士法に依る外国公認会計士として登録を受けられるものではない。試験または選考によって公認会計士審査会が資格を承認して始めて登録を受けられるのである。したがって、資格がないと認められる者は、当然登録が拒否される。
- ③ 高等弁務官布令による外資導入免許と民法の関係法令による免許および登録とは無関係である。外資導入免許の取得者に対し、自動的に関係法令により免許、認可、登録をしなければならないということはない。つまり、この場合、外国公認会計士名簿登録は外資導入免許に拘束されるものではない。

また、以上のことを踏まえ、1965年4月21日金融検査部長金理第142号「外資免許申請について（回答）」において、公認会計士法第19条外国公認会計士名簿に登録されていな

50) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 アーサー・J. デリンジャー FIB-149』（資料コード R00065711B）「1964年11月13日金融検査部長金理第271号『外資免許修正申請について（回答）』」。

い外資導入免許取得者が行っている公認会計士法第2条の営業行為に対して、次の申し入れを行っている⁵¹⁾。

- ① 経済局（外資導入合同審議会）は、行政主席の名において外資導入免許を公認会計士事務所に与えているが、日本および琉球の公認会計士法には公認会計士個人以外に免許を与えることはできない。
- ② 外国公認会計士名簿への未登録者の登録について、経済局は一貫して、公認会計士法に経過規定がないとの理由から法を無視する態度を続けている。経過措置の有無にかかわらず法は守られるべきである。たとえ、経過規定であろうと、外人会計士に永久免許を与えることが、人的資源以外に見るべき資源のない琉球の経済にどのような影響を与えるかについて、経済局として今まで考えたことがあるのか。
- ③ また、経済局は、外資導入に関し、公認会計士法あるいは外国保険事業者に関する立法に違反行為があれば、金融検査部で罰則を適用して処理すべきとの意見である。しかしながら、経済局の立案によって行政主席の名において外人に違法免許を与え、外人に違法行為を許し、それに対し金融検査部が行政主席の名において、これらの行為は違法だと決めつけて司直の手をして処断せしめるという状態が果たして正常かどうか。それが行政主席の部下ないしは官僚または行政府職員としてなすべきことか再考慮していただきたい。
- ④ 経済局で始めた、もしくは助長した違法行為は経済局で処理されるのが道理である。こういう行為について、事前に何らの承認、合議を受けていない金融検査部にその処理をさせることは本末転倒かつ無責任極まることである。

この金融検査部長外間完和の経済局長に対する申入れは、普通の役人であればいえない過激な内容である。いかにも外間完和らしい。これは、布令第37号第4条において金融管理官（金融検査部長）の身分が保障されていたのでできたことであろう。しかし、直ちに、外国公認会計士名簿未登録者の問題が解決することはなかった。最終的には、次の形によりこの問題は解決されていく。

[プライスウォーターハウスアンドカンパニー]

図表2のパートナーのE.J.V.ハットおよびアランR.フォーサイズは帰国し、1967年に外人公認会計士名簿に登録されている鮎子田俊助、堀口二郎および林弘男が新たなパートナーとしてプライスウォーターハウスアンドカンパニーへ参加する。

[CMC Associates CPA]

図表2のシーザーH.ナマクサは、比国の公認会計士でないにも関わらず、他の比国公認会計士とともにパートナーとして会計事務所を設立し、1957年6月15日に公認会計士として外資導入免許証（JFIB99号、有効期限2年）を取得している。その免許証で認可された事業は「公認会計士業務」であった。1960年3月8日に免許証が更新され（JFIB152

51) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 失効 川島勲』（資料コード R00065689B）「1965年4月21日金融検査部長金理第142号『外資免許申請について（回答）』」。

号、無期限)、同免許証で認可された業務は「会計及び会計検査業務並びに書記事務を含むその関連業務」である⁵²⁾。しかし、同事務所は、外人のみならず琉球人に対しても会計、監査、税務業務を行っていた。これは、公認会計士法第2条(営業)、第19条(外国公認会計士名簿登録)等の違反であり、第49条以下の罰則にも該当している。また、外資導入免許の営業条件にも違反していた。彼らは、金融検査部の勧告および注意にも拘らず、外資導入合同審議会の違法な免許と怠慢な監督を盾にして金融検査部の監督を排除してきた⁵³⁾。

その後、1966年6月24日にシーザー H.ナマクサほか2名から次のことが記載された外資免許証第152号の修正願いが外資導入審査会に提出される⁵⁴⁾。

- ① 認可される業務を簿記文書関連業務および経営顧問業務に限定する。公認会計士業務および監査事務は行わない。
- ② 免許証を取得した1957年6月20日以降、外人商社の営業管理に関する簿記文書業務および経営顧問に限り営業し、公認会計士業務および監査事務は行っていないことを認めたい。

これを受け、行政主席は1966年9月22日、外資導入免許証第152号の修正を次のように行った⁵⁵⁾。

- ① 第2節 当免許で許可する事業は次のとおりとする。非琉球人を対象とする簿記及び文書関連業務並びに経営顧問業務。
- ② 第4節 本免許に基づく事務所の名称は「COM & ASSOCIATES」とする(筆者注:名称からCPAが削除された)。

また、行政主席は、シーザー H.ナマクサほか2名がこれまで行ってきた公認会計士業務について、外資導入免許違反および公認会計士法違反で処分することはなかった。

[アーサー J. デリンジャーアンドアソシエイト]

図表2のアーサー J. デリンジャーアンドアソシエイト共同事務所はフランス塩谷明の個人事務所となる。

(6) 外資導入免許申請書の返戻

1965年9月3日に外資免許申請を審査する琉球政府行政主席の諮問機関が外資導入合同審議会から外資導入審査会に代わると、前述のとおり、免許申請条件として、公認会計士

52) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 シーザー. Y. カテバヤシ 152 外資導入審査会』(資料コード R00066191B)。

53) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 アーサー. J. デリンジャー FIB-149』(資料コード R00065711B)「1964年11月13日金融検査部長金理第271号『外資免許修正申請について(回答)』」。

54) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 シーザー. Y. カテバヤシ 152 外資導入審査会』(資料コード R00066191B)「1964年6月24日シーザー H. ナマクサほか2名『外資免許証第152号の修正願について』」。

55) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 シーザー. H. マナクサ他2名 外資導入審査会』(資料コード R00066184B)「外資導入免許証第152号(統一整理免許証)」。

法第19条に定める外国公認会計士名簿への登録が求められるようになった。それに従って処理された文書がある⁵⁶⁾。次の4人から外資導入免許の申請があった。

Celestino B. Ranon (申請1965年4月20日)

Arthur Dellinger (申請1964年10月30日)

Francis A. Shiotani (フランシス塩谷明) (申請1964年8月14日)

Isao Kawashima (川島勲) (申請1965年4月8日)

これに対して、琉球政府通商産業局長志村恵は1965年10月25日、「外資導入免許申請書の返戻について」と題する文書を4人に発出している。例えば、Celestino B. Ranon に対しては、文書番号 GRI-T&I (T&C)-6-42 (通商第6-42) において、「1965年4月20日付で提出のあった貴殿からの外資導入免許申請について回答する。琉球において公認会計士業を営むには、1957年立法第110号「公認会計士法」に基づき行政主席による資格の承認を受け、かつ、外国公認会計士名簿に登録することになっているが、貴殿はこの条件を満たしていない。よって、外資導入免許申請書を返戻いたします」としている。これに対応したのは、川島勲とフランシス塩谷明だ。

川島勲は1965年10月27日、行政主席に対し公認会計士法第18条の規定に基づく資格認可申請を行い、1966年5月19日に資格認可され、外国公認会計士名簿へ登録された⁵⁷⁾。外国公認会計士名簿への登録を受けた川島勲は、再度、外資導入審査会へ外資導入免許申請を行う⁵⁸⁾。行政主席は1966年11月18日、川島勲に対し外資導入免許証第129号を交付した⁵⁹⁾。本免許で許可する事業は、公認会計士としての業務（簿記・組織管理および諸手続の編成または再編成、簿記および会計業務、財務諸表および一般監査書類の作成、租税申告および租税相談を含む）、事業経営の指導および企業分析およびその報告書作成とされる。免許証の有効期間は発行日から2か年であった。

フランシス塩谷明は、前述のとおり1966年7月1日に公認会計士審査会により実施された外国公認会計士資格試験を受験し、行政主席から資格承認を受け、外国公認会計士名簿に登録され、外資導入修正免許証の交付を受けた。同氏は、沖縄の本土復帰にあたり大蔵省公認会計士審査会が昭和45（1970）年4月に実施した外国公認会計士の資格選考を受け、資格承認され、沖縄の本土復帰後も沖縄において外国公認会計士として活躍した。

56) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 失効 フランシス塩谷明』（資料コード R00065722B）「Withdrawal of application for a foreign investment license」。

57) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード 0000033025）「公認会計士の資格認可について（日本公認会計士川島勲）」。

58) 沖縄県公文書館所蔵資料『公認会計士法施行に関する書類一般事項 1966年』（資料コード 0000033025）「通商第14-106号1966年7月14日通商産業局通商課長大城立裕「外資導入免許申請について（照会）」」。通商課長であった大城立裕は1967年、『カクテル・パーティー』で芥川賞を受賞し、沖縄初の芥川賞作家となる。面白い資料発見であった。

59) 沖縄県公文書館所蔵資料『外資導入免許関係書類 除外規定・免許不要 川島勲 FIB129』（資料コード R00065613B）「外資導入免許証第129号（川島勲）」。

参考文献

- 相田雪雄 [1978] 「国際化の進展」有沢広巳監修『証券百年史』日本経済新聞社 287頁～289頁。
- 大蔵省証券局年報編集委員会編 [1970] 『第8回 大蔵省証券局年報 昭和45年版』金融財政事情研究会。
- 小谷融 [2022] 『琉球政府時代の証券史』中央経済社。
- 小谷融 [2023a] 「沖縄県公文書館所蔵琉球政府金融検査庁文書Ⅰ～琉球政府金融検査庁の変遷～」『大阪経大論集』第74巻第3号 47頁～73頁。
- 小谷融 [2023b] 「沖縄県公文書館所蔵琉球政府金融検査庁文書Ⅱ～廃案となった琉球政府『証券取引及び企業会計に関する立法案』～」『大阪経大論集』第74巻第4号 129頁～156頁。
- 小谷融 [2024] 「沖縄県公文書館所蔵琉球政府金融検査庁文書Ⅲ～銀行に対する公認会計士監査の実態～」『大阪経大論集』第74巻第5号 61頁～89頁。
- 富原守保 [1964] 『金融の裏窓十五年：富原守保回顧録』経済評論社。
- 日本公認会計士協会25年史編さん委員会編 [1975] 『公認会計士制度二十五年史』日本公認会計士協会。
- 外間完和 [2004] 『キャラウェイ旋風 琉球政府金融検査部長回顧録』ひるぎ社。
- 松田賀孝 [1981] 『戦後沖縄社会経済史研究』東京大学出版会。
- 琉球銀行調査部編 [1984] 『戦後沖縄経済史』琉球銀行。
- 琉球政府通商産業局金融検査庁銀行課編 [1970] 『金融年報（昭和45年創刊号）』琉球政府。