

# フランス語圏における対外会計技術協力 ——仏語圏会計士連盟の支援活動を中心に——

小 津 稚加子

A Technical Cooperation in Accounting :  
Activities of the Fédération Internationale des Experts Comptables Francophones

Chikako OZU

## ABSTRACT

This note examines the activities of the Fédération Internationale des Experts Comptables Francophones (FIDEF) with particular reference to the need of technical cooperation. Most of the FIDEF activities show that accounting education is important and the qualified examination should be instituted in the developing countries. Among the programs that the FIDEF organizes, the mutual cooperation with the University of Paris Dauphine is noteworthy. It provides research and training programs for accounting professionals and government officials.

As pointed out in the note, the FIDEF is an international agency which promotes mutual cooperation and information exchange on accounting education and practice among the member countries. The FIDEF is different from the public sector in that it does not set up the accounting standards.

## 1. はじめに

筆者は別稿(「フランス語圏における対外会計技術協力——1975年以降の国家会計審議会の活動を中心に——」静岡県立大学経営情報学部学報『経営と情報』第7巻第1号、1995年1月)において、フランス大蔵省国家会計審議会(Conseil National de la Comptabilité; CNCとする。)が行ってきた、旧仏領・旧保護領および近隣諸国に対する会計技術協力活動について考察した。CNCの活動は、フランスの会計領域での援助戦略・援助方針の一部を表すものであり、フランスの対外技術協力の豊富な経験が明確にされた。

フランスの対外会計技術協力は、CNCのようなパブリック・セクターだけでなく、プライベート・セクターも行っている。仏語圏会計士連盟(Fédération Internationale des Experts Comptables Francophones; 以下 FIDEF とする。)は後者の窓口になっている。

前稿ではパブリック・セクターの活動を明らか

にしたので、本稿では、FIDEFの活動を取りあげ、フランスの対外支援活動をプライベート・セクターの側面から明らかにしたい。FIDEFの活動を取りあげる理由は、将来わが国が開発途上国の会計技術協力を係わる際に、フランスの対外援助政策および実績の検討が何かの参考になるのではないかと思うからである。

会計技術協力の方面で、わが国のプライベート・セクターはほとんど実績をもっていないようである。かつてアジア・太平洋会計士連盟(Confederation of Asian and Pacific Accountants; CAPA)教育プロジェクトの枠内で、モンゴル支援プロジェクトが検討されたことがあったが、この案件は当面見送りとなったことがある<sup>(1)</sup>。しかし、そのような状況がいつまでも続くとはかぎらない。

むろん、フランスとわが国とでは、外交の歴史や外交政策に明らかな違いがあり、簡単に両国の歩みを比較することはできない。本稿では、CNCやFIDEFの活動の実例をなるべく多く掲げ、少

なくとも会計領域での援助の範囲、段階、問題の所在などを包括的に理解するための材料を提供したい。

以下では、FIDEF 活動報告書 (FIDEF、*Rapports d'activité*) によりながら、当該団体の活動を考察する。1982年から1989年までの FIDEF の活動内容の概要を時系列で資料 1 に整理した。第 2 節では FIDEF 設立の経緯をまとめている。第 3 節では FIDEF の対外支援活動を地域別に紹介したので、別稿で考察した国家会計審議会の対外支援活動と比較できよう。第 4 節では FIDEF の活動のうち、会計教育を取りあげる。最後に第 5 節で、全体のまとめをし、私見を述べてみたい。

## 2. FIDEF 設立

別稿で紹介したように、CNC と開発途上国との接点は、各国が会計基準および会計制度を整備するための枠組みないしは準拠枠の策定にあり、それは政府間協力であった。本稿では FIDEF の活動を取りあげるが、この団体は、技術協力専門の団体ではなく、むしろ仲介機関である。FIDEF は仏語圏諸国の専門会計士職を代表する職業団体、協会、研究所からなる会計専門機関で、仏語圏専門会計士間の職務領域に関する協力促進、会計教育、会計士資格制度面での協調の研究、FIDEF 加盟各国の会計規制および実務に関する情報交換を目的として<sup>(2)</sup>、1982年に設立された<sup>(3)</sup>。FIDEF がサブサハラ地域の特別の関心と責任をもつのは、この団体がフランス語を共通言語に使用する職業会計士団体の連合体であることと、フランスの強い政治力の行使、過去の歴史的・文化的交流を背景に成立しているからである。

FIDEF の賛助会員は、1992年 2 月現在で、ベルギー、カメルーン、フランス、ギニア、レバノン、マダガスカル、モロッコ、モーリタニア、セネガル、シリア、チュニジアを代表する職業会計士団体である<sup>(4)</sup>。オブザーバー会員の国籍は、ベナン、カナダ、カメルーン、コンゴ、コートジボワール、ハイチ、イタリア、ザイールである。インドシナ諸国は FIDEF に関心をもっているが、CNC との交流が最近であることと会計上のインフラが未整

備なために、まだ加盟していない。したがって、FIDEF の初期の活動は、西アフリカ・マグレブ諸国に関わっており、本稿で考察する範囲も当該領域が中心になる。ただし、1991年に、企業会計システムないしは東欧プラン・コンタブル (*Système comptable d'entreprise*)<sup>(5)</sup> が作成・公表されたことから、今後東欧諸国との関係が予想されること、設立後10年余経って、第 4 節で示すアルジェリア教育プログラムにみられるように世界銀行など国際機関が FIDEF に関心をもちつつあることが指摘できるし、第 3 節(1)で示すようにポルトガルのような非加盟国から研修の要請を受ける場合もある。

FIDEF は、1980年に、専門会計士協会第35回大会 (パリ会議) において、フランス語圏職業会計専門家の親密な関係を保持するという観点から設立が提唱された。翌年の第36回大会 (ボルドー会議) では、マラケッシュでの最初のセミナーが提案された。そのセミナーは1982年 3 月に実現し、フランス会計士資格制度の改革、セネガルおよびモロッコ職業会計士団体の組織化に係る諸問題が提起された。設立初期には、提唱者でもあるアブチャクラ氏 (レバノン会計士協会会長) を会長とする設立委員会が、運営に関わる事項を確定する作業を行っていた<sup>(6)</sup>。

初期の活動は、レバノン・プラン・コンタブル (*Plan Comptable Libanaise des entreprises*) の普及に関わっていた。レバノン・プランは、当時改訂作業中であった現行の1982年・フランス・プランに影響を受けており、レバノン・フランス双方の大蔵省担当官、職業会計士団体の代表者からなる委員会で作成され、1982年に公表された。FIDEF 主催で行われたセミナーはレバノン関係者約50名を含んでおり、1983年 1 月からプランの適用を図るため、セミナーが1982年 4 月にパリで、同年10月・11月にベイルートで開催された<sup>(7)</sup>。

1983年にパリで FIDEF 理事会が開催されたが、フランス語圏が中東、マダガスカル、西アフリカ、マグレブ、中央アフリカ、ヨーロッパ、北アフリカに広がっていることを勸案し、分権化を図るため、次の 3 地域——すなわち、中東に前出

## 資料1 FIDEFの活動概要

### 1981～1982年の活動

#### FIDEF 規約の編集

- マラケッシュ会議：セミナー（1982年3月15-16日）および設立委員会開催（3月17日）
- レバノン・プラン・コンタブルの企業への適用に関する第1回セミナー（1982年4月19-29日）
- ラゴス（ナイジェリア）会議：第2回アフリカ会計審議会およびアフリカにおける会計システムに関するシンポジウム（1982年5月10-15日）
- 設立委員会開催（ナンシー、1982年9月21日）
- フランス語圏会計専門家を対象とした情報交換会開催（1982年9月22日）
- レバノン・プラン・コンタブルの企業への適用に関する第2回セミナー（1982年11月29日-12月8日）

### 1983年の活動

- フランス語圏会計専門家組織の研究に関するセミナー（パリ、1983年1月10、11日）
- チュニジアへミッション派遣
- レバノン金融機関・保険会社プラン・コンタブル作成委員会（パリ、1983年5月16-20日）
- 第1回 UDEAC 諸国会計標準化委員会代表者派遣（ヤウンデ、1983年5月14-18日）
- 第1回 OCAM 諸国公会計プラン・コンタブル作業グループ会議（1983年6月2日）
- パリ第9大学第3課程（DESS コース）へ研修生受入

### 1984年の活動

- ダカール会議「FIDEF 諸国の発展における会計士の役割」（1月26-28日）
- フランス・チュニジア間協カプログラム（1983年から継続）
- アフリカ会計審議会第4回セミナー（キンシャサ、10月18-25日）へ代表者派遣
- 会計標準化技術委員会（10月18、19日）およびアフリカにおける会計教育セミナー（10月20-25日）
- レバノン・金融機関・保険会社プラン・コンタブルの適用についてのセミナー（キプロス、10月29日-11月4日）
- パリ第9大学第3課程（DESS コース）への研修生受入

### 1985年の活動

- FIDEF 理事会開催（パリ、1985年2月11、12日）
- チュニジア会議「専門会計士の役割」（チュニス、1985年3月28、29日）
- チュニスでのセミナーの開催（4月29、30日および5月30、31日）
- ポルトガル財務検査官監査実習の実施（パリ、3月4-29日）
- パリ第9大学第3課程（DESS コース）への研修生受入
- ラバト（モロッコ）会議「FIDEF 加盟諸国の経済発展における会計士の役割」（3月2、3日）
- カメルーン調査団の受入（パリ、6月26日-7月4日）
- アフリカ会計審議会第5回セミナーへの代表者派遣（9月24-28日）
- アラブ勅許会計士協会・IFAC 共同会議への代表者派遣（チュニス、11月23-25日）
- 「企業の収益性」に関する研究集会（アルジェ、12月）

1986年の活動

「企業の収益性」に関する研究集会（アルジェ、1月18、19日）  
「財政の統制」に関するフランス・モロッコ協力プログラム  
アフリカ会計審議会への代表者派遣（コナクリ（ギニア）、11月18-22日）  
チュニス大学高等商業研究所におけるセミナーの開催（4月21-23日、5月21-23日、7月3、4日）  
パリ第9大学第3課程（DESS コース）への研修生受入

1987年の活動

アビジャン会議「専門会計士の役割と財務諸表の質：作成と統制」（6月5、6日）  
チュニス大学高等商業研究所におけるセミナーの開催（6月中）  
コートジボワール専門会計士試験準備者対象論文指導（アビジャン、9月第1・2週）  
ギニア会計専門家調査ミッション派遣（世界銀行と共同、審議中）  
国際関係調停委員会より FIDEF 加盟国会計専門家教育について提案

1988年の活動

モロッコ財務審議官研修受入（2月11日-3月15日）  
チュニス大学高等商業研究所におけるセミナーの実施  
パリ第9大学第3課程（DESS コース）への研修生受入  
アフリカ会計審議会「テーマ：アフリカにおける会計教育」への代表者派遣（アビジャン、12月11-16日）

1989年の活動

チュニス大学高等商業研究所における研究集会「会計専門家試験制度：教育と職業」（チュニス、2月16日）  
チュニス会議：テーマ「公企業の再構築と証券市場の活性化における専門会計士の役割」（チュニス、9月11-12日）  
チュニジア財務審議官およびモロッコ会計検査院の監査法人における研修実施（4、5月および10、11月）  
チュニス大学高等商業研究所におけるセミナーの実施  
アルジェリア会計協会・FIDEF 共同会計専門家教育プログラム実施  
ラオス・プラン・コンタブル普及のための教材開発にペロション氏参加  
フランス国家会計審議会のヴェトナムへのミッションに資金援助  
IASC「途上国および新興工業国の財務報告に関するスターリング・コミッティ」へ代表者派遣

のアブチャクラ氏、北アフリカにフラティ氏(チュニジア会計士協会)、西アフリカにディエ氏(セネガル会計士協会)——に代表者を置くことが決められた<sup>(8)</sup>。この会議では、参加者は2つのグループに別れて、FIDEF加盟諸国における経済活動の国際化および職業会計士団体の当時の活動について議論したが、同時に加盟各国職業会計士団体の活動を発展させるためにFIDEFの役割の定義にも関心が寄せられた。

### 3. FIDEFの対外支援活動

#### (1) 対マグレブ諸国への支援

FIDEF設立時から行われていた対レバノン協力は、金融機関・保険会社のプラン・コンタブルの作成に広げられ、そのための会合がもたれた。当該プランの適用に関するセミナーは、レバノン銀行協会、アラブ銀行連盟、レバノン会計士協会、中央銀行管理委員会、FIDEFが合同で組織し、1984年10月末から11月にかけてキプロスで開催された。

金融機関のプラン・コンタブルに関する関心はOCAM諸国でもみられ、OCAM事務局は、政府、地方公共団体、公共機関、社会保険機関のプランの作成を要望し、フランス外務省は担当官とFIDEF会員からなる作業グループを構成した<sup>(9)</sup>。

1983年から、レバノンに続き、対チュニジア支援が盛んになるが、最初の作業はチュニジア専門会計士・全国決算監査人協会の発足であった。また、フランス・チュニジア間会計士資格の互換、チュニジア財務検査官(inspecteurs des finances)の教育について契約が交わされ、FIDEFは1983年末に、フランス人専門会計士2名の協力を得て、パリの監査法人における6週間の実務研修を提供した。その研修は、チュニスの理論研究にもとづいており、監査面での再教育、イルドゥフランス県国税局への訪問を含んでおり、参加者は研究が修了するごとに評価され、チュニジア大蔵省財務局への報告書の提出が義務付けられていた。

ポルトガルは、このようなフランス・チュニジア間のプログラムに関心を示し、1985年にポルト

ガル財務局から監査技術を習得するため、担当者2名が6～8週間パリでの研修に派遣された<sup>(10)</sup>。

同年の1985年3月には、チュニジア専門会計士協会と同全国決算監査人協会主催で「専門会計士の役割」をテーマに会議が開催され、FIDEFからサリュストロ(Salustro)氏とジェニオ(Geniaux)氏が出席した。チュニスでは、4月および5月に、チュニジア国籍の専門会計士志願者を対象に、「連結財務諸表の監査」と「金融商品の監査」についてのセミナーが行われた。

1983年から始まったフランス・チュニジア間の協力プログラムは監査教育に重点を置いていたが、その後もFIDEFとチュニジアの教育機関によって継続的に行われることになる<sup>(11)</sup>。実際、同年3月から5月に、フランス人専門会計士3名がチュニス大学高等商業研究所(Institut des hautes études commerciales de TUNIS; IHEC)へ、会計士資格制度を整備するため赴き、9月にFIDEFはチュニジア国立行政学院(Ecole National d'administration; ENA)の学生を15日間受け入れた。このような教育はチュニジアでも行われ、1987年にチュニス高等商業研究所で、「合併と企業評価」、「情報監査：監査目的における情報化手段」、「決算監査人による違法行為の発見：決算監査人の刑法上の責任」について、1988年に「企業の民営化と監査：専門会計士の任務と責任」、「情報監査：手段と体系」、「決算監査人：警告手続き」に関するセミナーが開催された。1987年のセミナー終了後、チュニジア国籍の専門会計士補を約10名選抜し、フランスの会計専門機関で実務研修をさせることについても話し合われている。

1986年には、アルジェでアルジェリア大蔵省主催で「企業と収益性」について、1987年には「企業の内部統制と監査」について研究集会被開催された。

同じくモロッコでは、フランス・モロッコ間で交わされた文化・科学・技術協力の取り決めの枠内で、モロッコ会計検査院担当官が「財政の統制(contrôle des finances publiques)」に関するプログラムに参加した<sup>(12)</sup>。この教育プログラムで

は、会計一般およびパブリック・セクターの監査が取りあげられ、パリでの研修——監査法人（4週間）、大蔵省（1週間）、会計検査院および国税局（1週間）——が含まれていた。FIDEF 活動報告書によれば、このプログラムは1983年にチュニジアで行われた FIDEF の対外支援の影響を受けていたということである。1988年に、監査人および会計検査院の研修生 (conseillers stagiaires) 8 名が3カ月間フランスの監査法人で研修を受けた。FIDEF はモロッコにおける会計標準化の成り行き、とくにプラン・コンタブル適用を規定した1986年会計標準化全書に注意を払っており、大蔵省担当官および専門会計士からなる委員会にペロション (Perochon, C.) 氏を加えた。

## (2) 対西アフリカ諸国への支援

1984年1月にダカールで、セネガル会計士協会主催で会合がもたれた<sup>(13)</sup>。テーマは「FIDEF 諸国の発展における会計士の役割と貢献」であった。セネガル会計士協会会長ファティ氏によれば、この会合の目標は専門会計士職の身分を明確にし、職業の範囲と任務を定義する点にあった。FIDEF 名誉会長サリュストロ氏は、フランス語圏で会計士が広く認められるようになり、彼らに文化的・社会的・政治的現実を理解させること、短期間で十分な知識を身につけたセネガルの専門家たちに敬意を表すること、会計士に監査技術を習得させ、かつ経済発展における彼等の任務を理解させることが、この会合の目的であると述べた。

ダカールでの会合に続き、1985年にはラバトにおいて FIDEF の協賛を得て、モロッコ専門会計士協会主催で「経済発展における専門会計士の役割」というテーマで、研究集会が行われた<sup>(14)</sup>。この集会の目的は、フランス語圏における専門会計士の現在および潜在的な貢献を定義し、明確にし、そして分析することであった。

パリ、マラケッシュ、ダカール、ラバトに続いて、1987年6月にはアビジャンで FIDEF の会議が開催された<sup>(15)</sup>。テーマは「専門会計士の役割と企業の財務諸表の質：作成と統制」であり、企業の経営情報システムにおける会計の位置付け、財務諸表の重要性、専門会計士の能力について議論

された。アビジャンでの会議後、フランス国立経済会計技術研究所 (Institut national des techniques économiques et comptables; INTEC) の協力で、コートジボワール国籍の専門会計士試験準備者を対象に、試験準備およびメモワール(専門会計士資格取得論文)の指導が2週間行われた。

上で取りあげた各国では比較的会計標準化が進展しており、職業会計士団体が会議を主催できる水準にある。しかしそれ以外の西アフリカ諸国では、いまだ会計標準化の初期段階にある。例えばカメルーンでは、1984年5月25日デクレ no. 84-331 が公的機関の経営、会計報告書の提出および会計監査 (apurement) に関する研究委員会を作ることなどを制定している。このデクレは、政府、郵便局、国営企業の経営に関する委員会を意味している。カメルーン政府は、国営企業の会計標準化および統制機関の改革を検討するよう要請しているし、1985年12月11日法 no. 85-11 によって専門会計士協会が設立されている。しかし、1991年の国連多国籍企業センターの報告では、まだ設立に至っていない<sup>(16)</sup>。

教育面では、フランス文部省を介し、FIDEF にカメルーンおよびセネガルに会計担当者試験を実施する設備を再度設立するよう働きかけがあった。その設備は、教材の不足と実施環境の悪さのために1982年に閉鎖されていた。

ギニアは、1985年2月25日オルドナンス (ordonnance) にもとづき1985年9月にギニア専門会計士協会を発足することを決定し、FIDEF に対し同協会の設立と会計士職の発展に協力するよう要請があった。ガボンでは、広く会計標準化を進めるため、プラン・コンタブル・ジェネラル委員会が FIDEF に対し協力を要請した。

1987年頃から FIDEF は、経済開発省・財務地域調整局と協調して活動するようになるが、そのひとつとして、会計専門家に関する調査のためのミッションをギニアに派遣したことがあげられる。ギニアでは世界銀行の支援で、アフリカ会計システム (Système comptable Africaine de referance: SCAR) の導入を検討中である。ベナンは、世界銀行と ILO から6年間資金援助を受けるとの計画があり、それに関連して1988年に公式に

FIDEF に対し協力要請があった<sup>(17)</sup>。

### (3) 対インドシナ諸国への支援

FIDEF の活動範囲は、ラオスを手始めにアジアにも及ぶようになった。1988年にラオス副大蔵大臣の要請にもとづき、経済開発省、CNC と協調してプラン・今コンタブルの改正、税制改革、会社法の作成、物価指数の推計について関係方面の専門家を送った。FIDEF は、ラオス支援はヴェトナム、カンボジアに同様の支援を行うための実験であると指摘している<sup>(18)</sup>。

対インドシナ支援は現時点では CNC が先行しており、FIDEF は、マグレブ諸国や西アフリカ諸国に対して行ってきたような直接関与はしていない。

### (4) その他の活動

1985年11月に、チュニスでアラブ勅許会計士協会 (Arab Society of Certified Accountants: ASCA) と IFAC は共同で国際会議を開催した。アラブ諸国の経済が重要になりつつあることに鑑み、当該諸国にみられる経済変化と将来の影響を検討することに会議の目的があった。この国際会議には、アラブ諸国はもちろんのこと、フランス、米国、カナダの代表者を加え約400名の参加があり、FIDEF、フランス専門会計士協会、全国決算監査人協会も代表者を送った<sup>(19)</sup>。

フランス語圏以外では、エジプト中央会計機関 (Organisme Central des Comptes d'Egypte) が FIDEF の活動実績に関心を示しており、1988年に会計技術協力を行いたいとの要望が表明された。

## 4. 会計教育——パリ第9大学 DESS コースおよび FIDEF 加盟諸国教育機関との共同プログラム——

第3節で紹介したように、チュニアにおけるチュニス大学高等商業研究所およびチュニア国立行政学院への教育者の派遣、セミナーの開催によって、専門会計士の養成が行われている。会計教育にはフランス INTEC が協力している。

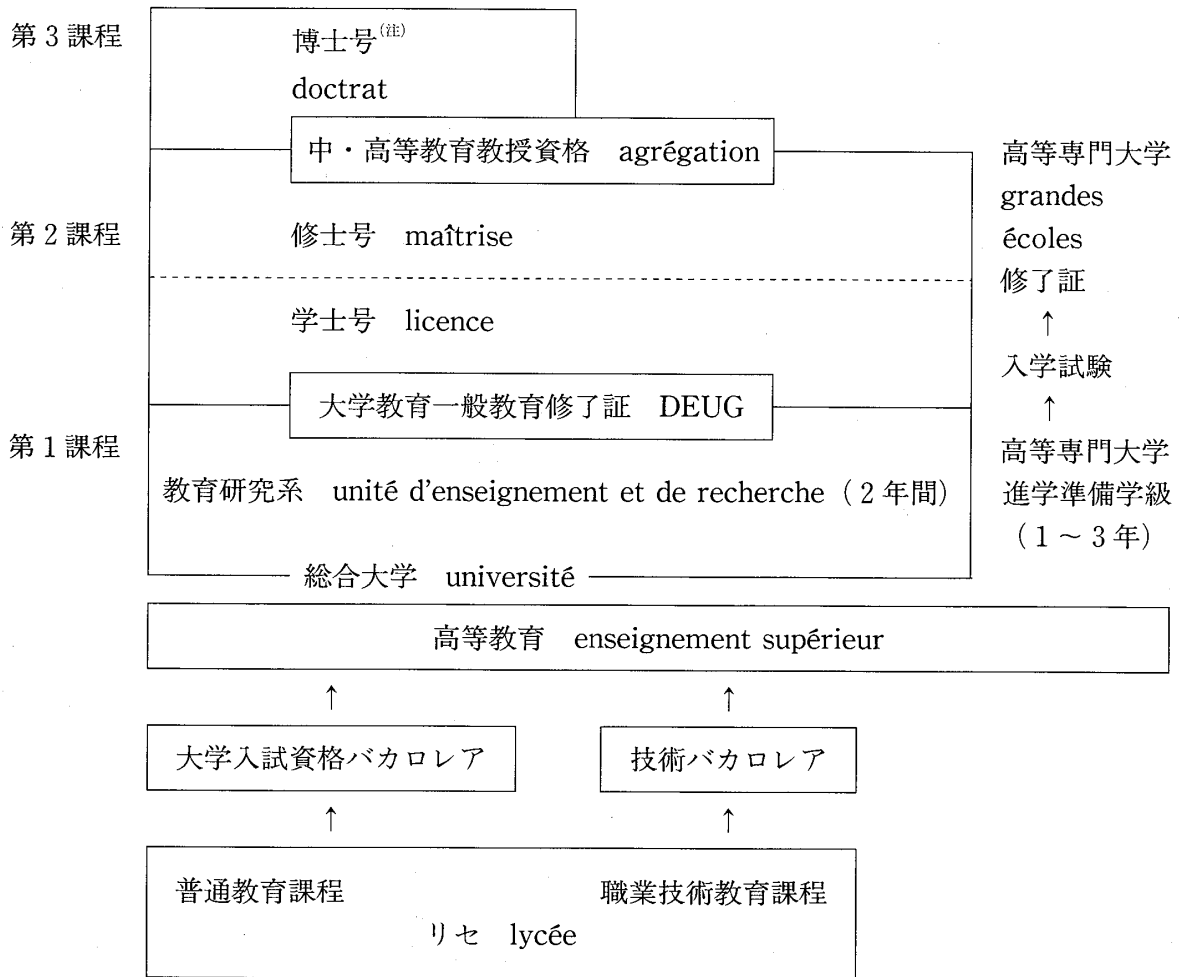
FIDEF 設立当初からの活動で注目すべきは、パリ第9大学との提携による教育プログラムである。このプログラムは、フランス語圏出身の企業、政府、公共機関の会計専門家および監査人に、第3課程 (DESS コース) に1年間在籍させ、会計に関する知識を習得させることを狙っていた。資料2に示したように、このコースにはフランス企業および会計専門機関での研修が含まれている。1984年には、チュニジア、レバノン、ギリシャ、フランス、ラテンアメリカから20名の参加があり、とくにセネガル、ベニン、マリからの参加者の水準は高かった。

この教育プログラムは、1986年頃から軌道にのり、参加者数も増加していった。1988年には95名の希望があり、最終的には25名が選抜された。また同年に、新たに「金融商品の管理」に関する選択科目 (100時間) が加えられた。

同様に、フランス国内では、国際関係調停委員会 (Commission paritaire des relations internationales; 以下 CPRI とする。) と会計経営専門教育センター (Centre de la formation professionnelle de comptabilité et de la gestion; 以下 CFCG とする。) の動きに注目したい。CPRI は、FIDEF に対し、加盟国においても継続的に実務研修ができるよう提案をし、その提案に関して FIDEF は CFEG と全国決算監査人協会に、活動内容と実施教育機関について意見を求めた。フランスの会計専門家は、フランス会計思考の海外への影響を促進することを目的とした協会が設立されるべきだと考えており、そのために資金供与も行っている。

イルドゥフランス専門会計士協会地方審議会 (そのなかの国際関係委員会; 1986年設立) は、海外で仕事をしているフランス国籍もしくは外国籍の専門会計士および研修生の管理計画に責任を負っている。この審議会は、研修生の受入体制、教育、研修機関に関わる数多くの本質的な問題を解決する構造を創ることに関わっている。専門会計士協会と FIDEF の賛同を得ていくつかの活動がされたが、体系的かつ財政的に援助するという視点から、経済協力省の財政調査・地域調整部が実施すること、ミッションを送るための書類作成

図1 フランスの高等教育制度（法学・経済学系）



(注)

博士号には、DESSとDEAがある。DESS (diplôme d'études supérieures spécialisées：高等専門研究免状)は職業活動にはいるものを対象にした課程であり、所定の単位(実務研修およびその報告レポート・面接、DESS取得論文の提出を含む)取得後、1年間で交付される。

修士号(上級学士号と訳される場合もある)取得後、1年間の課程でDEA (diplôme d'études approfondies：高等専門研究免状)が交付され博士論文執筆資格を得る。この後、4～5年間で博士論文を執筆する。

およびこの領域での責任者が決められた。目的を達成するため、国際関係委員会委員長は研修生を多く抱えているモロッコに赴いた。その後は、フランス語圏アフリカへ行く予定である。1988年にこの委員会は、単独で海外およびフランス海外県の会計士補の教育に携わることを決定し、そのプログラムの策定をCFCGに委託した(その後CFCGは会計専門教育センターに組織変更された。)

第3節で取りあげたFIDEFの活動実例をみる

と、会計教育に関わる実績が多いことに気づく。会計教育はFIDEFが最重要視している領域である。一例をあげると、FIDEFは、1987年に「フランス語圏専門会計士の専門教育」というテーマを定め、専門会計士、国立経済会計研究所(INTEC)所長、FIDEF代表からなる6名の作業グループを設置した。この作業グループは、マダガスカル、チュニジア、モロッコの専門会計士の協力を得て、レポートを作成し、1988年にアビジャンで開催されたアフリカ会計審議会に提出されたということ



## 資料2 パリ大学第9大学 DESS コース (1991~1992年度)

### 公的・私的組織の会計監査

#### 国際プログラム

第3課程(コース番号229)は、専門会計士協会および全国決算監査人協会と共同で組織されており、学生に対し、監査業務および技術を中心とした、上級水準の専門的な教育の提供を目的としている。この課程では、とくに監査および市場取引の統制についての専門性を養う。

#### I. 目的および進路

この課程における教育は、とくに次の要件を必要としている。すなわち、  
—経営学を専攻した学生：経営学修士(財務論/管理論専攻)、高等商業学校修了者(財務論/会計学専攻)、応用経済学修士(管理論専攻)、経済学修士(企業論専攻)は国際的な規模の監査法人において会計監査・財務監査の経歴をもつだろう。

—理工科学校卒業生または情報教育を受けた学生は、監査法人または大企業において情報監査または業務監査の経歴をもつだろう。

とくにフランスと援助提携をしている諸国出身の学生には、監査についての知識を深めることにかえて、企業および官庁における活動枠を設けている。

このプログラムは、監査領域においてより進んだ技術を修得することを目的とし、監査法人における10週間の実務研修を提供する。

#### 選抜方法

—メモワールの事前提出(前年度には、会計標準化の動向、あるいは企業の会計方針についてのテーマが掲げられた)。

—候補者の質(成績、試験の評価、成績順位、学歴など)。

—筆記試験(財務会計、情報論、英語)。

—審査員との面接(候補者の職務計画の質と一貫性を評価する)。

#### II. 指導教官紹介

(省略)

#### III. プログラム

##### A. 理論教育

A 1) 会計原則と財政状態の表示(25時間)

A 2) 会計情報と財務診断(25時間)

A 3) 監査論(25時間)

A 4) 会計標準化(25時間)

##### B. 専門教育

B 1) 監査手続(25時間)

B 2) 監査の適用範囲(25時間)

B 4-1) 情報監査の方法(18時間)

B 4-2) 情報監査(25時間)

B 6) 組織と内部統制(25時間)

B 7) 監査：方法と体系(25時間)

B 8-1) 財務会計(25時間)

B 8-2) 連結会計(12時間)

B 9) 経営情報(45時間)

##### C. 「経営管理と金融商品に関する会計」コース

C 1) 金融先物市場(25時間)

C 2) 証券市場(25時間)

C 3) 債券取引市場(25時間)

##### D. 「経営情報システム」コース

B 3) 情報および監査システム(25時間)

B 5) 業務監査(25時間)

#### IV. 実務研修

#### V. 成績評価補足規定

である<sup>(20)</sup>。

このような FIDEF 加盟諸国の専門会計士教育は、欧州統一市場に向けて変化が予想されるフランスの会計士資格制度の将来の進展とも無縁ではない。フランス専門会計士協会 (OECCA) は、協会会員、研究者および当該領域に関わる専門家から意見収集するため、サリュストロ氏を主査とする「欧州とその拡大」グループ、およびそれに関連してペロション氏を主査に「フランス語圏アフリカ」グループを設置した<sup>(21)</sup>。

また、アルジェリア会計協会 (Société nationale de comptabilité) と FIDEF は、1988年9月28日に教育に関する提携をした<sup>(22)</sup>。この協会は1987年12月に会計専門家の教育計画の概念作り (粗案) と実行を依頼しており、FIDEF はこの教育プログラムの実現のために仲介をしていた。FIDEF 活動報告書によれば、このプログラムは、1988年から1990年の3年間にわたって実施され、「監査方法論」、「監査入門」、「監査技術の向上」、「情報監査」、「銀行論」、「保険論」、「原価計算と予算管理」、「業務監査」、「企業評価」、「内部監査」に関する10のセミナーが検討された。FIDEF はデルソル (Del-sol, J.) 氏とオスフ (Osouf) 氏にプログラムの実行を依頼している。なお、このプログラムは世界銀行とヨーロッパ経済共同体からも資金提供を受けており、アルジェリア国営企業の再構築も検討課題に加えられている<sup>(23)</sup>。

## 5. むすびかえて

第2節、第3節でみてきたように、FIDEF 設立当初の1981年から1983年の活動は、当面の活動内容の確定、FIDEF の役割の明確化、レバノンにおける会計標準化支援であった。その後、1983年、1984年頃からチュニジアとの交流が主として会計教育中心に行われるようになる。チュニジア支援は、FIDEF 活動報告書をみる限り、うまくいっているようである。マグレブ諸国の一定の成果をあげているのは、第1に、FIDEF 設立以前の1960年代から CNC が会計技術協力を行っており、支援の歴史が他の地域と比べて長いこと、第2に、プラン・コンタブルが法的承認を受けている、第3

に、職業会計士団体が存在している、したがって支援の窓口がある、第4に、会計士資格取得試験が国内で実施されている、というように FIDEF が支援を行うための環境整備ができていることが理由として指摘できる。

マグレブ諸国と比較すると、西アフリカ諸国では、いまだ各国専門会計士協会主催の会議の実施に留まっており、支援も初期段階にある。また、当該地域では、プラン・コンタブルの国内での適用や法的承認がされたばかりの国もあり、地域内でのばらつきがみられる。会計以外にも、行政制度や教育機関の運営など、未解決の問題が多い。

インドシナ諸国は西アフリカ諸国と同水準の段階にある。しかし、フランスから西アフリカ、マグレブ、インドシナ諸国へ送られた人材をみると、会計実務、会計教育において豊かな経験と実績をもつ専門家たちであった。1960年代から1980年代に行った、西アフリカ地域における経験は、近年インドシナ諸国で進行中の CNC の作業に生かされている<sup>(24)</sup>。当該諸国に対しては、国際機関・先進国の関心が高く、市場の魅力の高さも加わっており、したがって将来の会計制度の整備速度は、西アフリカ諸国より早いと思われる。

FIDEF は、職業会計士団体という性格にもとづき、加盟各国職業会計士団体およびフランスの会計教育機関の仲介を行っており、CNC、経済協力省財政調査・地域調整部の会計技術協力の補完的役割を担っている。FIDEF の役割は、上掲した実例にみられるように、広範で、会計制度を将来にわたって確立してゆくための基盤整備に係わるものが多い。例えば、プラン・コンタブルの普及を目的としたセミナーの実施や会計士資格制度、会計教育などである。

技術協力に関して FIDEF の経験から次のことがいえる。まず、会計領域の専門家を現地へ派遣すること、途上国の会計専門家を訓練することが継続的に行われるべきである。技術援助は途上国の発展のために必要な知識を与え、生産と経営に関する技能・技術を補完し、さらに向上させることを目的としている<sup>(25)</sup>のであるから、単発的な協力よりも、一貫性を保つ方向で考案され、実施されねばならない。途上国の会計専門家をフランス

の監査法人へ招待することや、パリ第9大学 DESS コース・チュニス大学高等商業研究所でのセミナーはOJTや教育訓練の必要性を示唆している。人材開発は資金援助の有効利用に結びつくはずである。技術援助が十分に成果をあげるためには、途上国と援助国双方の対話が必要であり、定期的に会合がもたれ、どの領域でいかなる援助が必要なのか、さらに援助の条件や他の技術移転について検討されねばならない。同時に、援助国となる先進国は、途上国の社会、政治、経済についての全般的かつ継続的な調査研究が必要であるし、被援助国となる途上国は援助を受けるための窓口（例えば職業会計士団体のような）を開設する必要がある。

しかし、フランス語圏で顕著にみられるように、技術協力は、旧宗主国の途上国へのコントロールの可能性を強める要因になっていることは看過できない。開発プログラムの遂行、途上国の政策運営に携わる専門家の選抜、政策目標・理念、訓練機関の内容・決定に援助国の意見が反映される可能性がある。技術協力を自国独自で進めるにしても、教育・訓練機関の機材・資材の発注や、教材の選択・開発に援助国が介入する余地がある。途上国民による技術開発プログラムの実行や途上国間の技術協力・技術移転が将来検討され、実行されるべきである。

以上の考察によって、フランス語圏では会計技術協力という多分に政治的に要素によってフランスの会計思考が移転されていることが明らかにされた。途上国でも、人材不足や経営管理能力不足といった当面の課題を解消するために、技術協力を積極的にすすめているフランスの会計制度を導入する傾向にある。会計技術協力は会計技術移転の促進の誘因になっている。両者の関係については、今後の研究課題としたい。

## 注

- (1) CAPA 教育プロジェクトについては、次のように説明されている。「昨年(1992年)5月モンゴル会計士協会が、CAPA に支援要請を行ったことから、CAPA が取り上げたいとして、我が国と韓国にそのプロセッシングを要請していたモンゴル支援プロジェクトについては、その後、CAPA 事務局からのモンゴル関係者への再三の照会にも返事がないこと、国連、世銀、アジア開発銀行もそれぞれの立場から手をさしのべていることなどから、モンゴルのCAPAへの期待は当面、明らかでないとしてしばらく様子を見ることとなった。我が国としても、モンゴルの経済社会そのものが、市場経済への移行課程にあって、極めて流動的であり、会計基準の設定や団体の育成といった課題以前に、解決されるべき問題が多くあることが想定されることから、実質的な効果の上がりそうもない現段階での助成には疑問があるとしてきただけに、この決定を肯定的に受け止めている。」「CAPA-EXCOM 報告——クアラルンプール会議——『JICPA ジャーナル』no. 457, AUG. 1993, P.61.
- (2) FIDEF, Article 2 des statuts, FIDEF, 27. 02. 92 (unpublished report).
- (3) 当初、本部はパリ、マルゼルブ通り109番地に置かれたが、1992年よりクルーセル通り153番地に移転した。
- (4) FIDEFの規約および会員については、拙稿「フランス語圏開発途上国の会計と会計技術移転」河合秀敏編著『国際会計と国際監査』所収、第5章第4節(1993年7月)において、若干説明している。
- (5) 企業会計システムは、もともと東欧諸国向けに作成されたプラン・コンタブルであるが、同時にOCAMプランの改訂版としても扱われている。筆者がFIDEF関係者に尋ねたところ、OCAMプランは古く、改訂の必要があると認識されていた(1990年7月に行ったヒアリングによる)。1991年のダカール会議で、フランス専門会計士協会(国際部)のジェルール(Gelard. G)氏は「フランス語圏諸国において会計面での援助に最もよく対応しうるのは、OCAMプランであり、その改訂版の企業会計システムである」と述べており、将来、西アフリカ諸国に企業会計システムが普及する可能性がある。ただし、会計標準化が初期段階にある諸国では、企業会

- 計システムは精緻にすぎ、したがってOCAMプランが利用される余地が残っていると思われる。Première Conference sur les besoins comptables comptables en Afrique. Dakar 14-17 octobre 1991. *Rapport du représentant de l'IASC*, co-auteur de "Système Comptable d'Entreprise", p.3.
- (6) FIDEF 設立委員会のメンバーは以下の通りである。  
会長：ワエル・アブチャクラ (レバノン)  
副会長：アジズ・ディエイ (セネガル)、ラシェ・フラティ (チュニジア)  
事務局長兼経理：ロジェ・ジェニオ (フランス)  
委員会補佐：アマド・ジェアリ (モロッコ)、クロード・アンド (コートジボワール)、ヴェクトール・バルバラ (レバノン)
- (7) FIDEF, *Rapport d'activité*, 1981-1982, p.4.
- (8) FIDEF, *ibid.*, 1983, p.2.
- (9) FIDEF, *ibid.*, 1983, p.5.
- (10) FIDEF, *ibid.*, 1985, p.2.
- (11) FIDEF, *ibid.*, 1984, p.4.
- (12) FIDEF, *ibid.*, 1986, p.3.
- (13) SIC. no. 14, avril 1984, FIDEF, *op. cit.*, 1984, p.3.
- (14) SIC, no. 28, août 1985, FIDEF, *op. cit.*, 1985, p.3.
- (15) FIDEF, *op. cit.*, 1986-1987, ページ記載なし
- (16) United Nations, Centre on Transnational Corporations, *Accountancy Development in Africa—Challenge of 1990s*. p.83.
- (17) FIDEF, *op. cit.*, 1986-1987, ページ記載なし
- (18) FIDEF, *ibid.*, 1988, p.4.
- (19) FIDEF, *ibid.*, 1986, p.2.
- (20) FIDEF, *ibid.*, 1987, pp.2-3.
- (21) FIDEF, *ibid.*, 1987, pp.2-3.
- (22) FIDEF, *ibid.*, 1989, p.7. 1988年11月に1,320,420F (1F=約23円、1988年)の予算契約をしたが、契約時点ではまだ支払われていない。
- (23) FIDEF, *ibid.*, 1989, p.7.
- (24) 1988年からフランス・ラオス二国間援助がはじまり、それにあわせて国家会計審議会はラオス・プラン・コンタブル・ジェネラルと会計手続書を作成した。フランス側は、プラン・コンタブルについて教育し、ビエンチャン県の企業に適用を図る目的で数度ラオスを訪れている。ラオス会計教育機関の整備のために派遣されたのは、かつて西アフリカ諸国でプラン・コンダブルの作成・適用に携わった専門家である。経済協力省と専門会計士協会には、西アフリカ・マグレブ諸国で会計標準化活動を推進してきた人材とノウハウが蓄積されており、今後も魅力的な市場となるインドシナ諸国へ知的資源の投入を図っている。インドシナ諸国における会計技術活動については、拙稿「フランス語圏における対外会計技術協力——1975年以降の国家会計審議会の活動を中心に——」(静岡県立大学経営情報学部学報『経営と情報』第7巻第1号)を参照されたい。
- (25) スティーブン・ブラウン著、安田靖訳『国際援助——歴史、理論、仕組みと実際』東洋経済新報社(1993年3月)70頁。