

## 【参考資料】

# ラオスにおける簿記検定試験に向けたテキストの制作とその検討

伊 藤 和 憲  
国 田 清 志  
菱 山 淳  
岩 田 弘 尚

## 目 次

はじめに	26
1. ラオスにおける簿記検定試験の構想とその概要	27
2. 日商原価計算初級の概要とラオス簿記検定用のテキスト制作	28
3. 講義後のアンケートと課題の整理	32
4. ラオスでの表敬訪問と企業訪問インタビュー	34
まとめ	43

[本論文は、2019年12月に専修大学経営研究所『専修マネジメント・ジャーナル』Vol.9 No.2 (2019) で公表したものである。ラオスの複式簿記普及プロジェクトの一環として日英合冊の資料を作成するにあたって、参考資料として再掲している。]

## はじめに

専修大学は、2019年3月6日に、川崎商工会議所とともに、ラオス商工会議所とラオス国立大学との間に「ラオス国内における簿記教育の発展・普及に関わる協力協定」を締結し、ラオス国内における簿記教育の発展および普及とラオス国内における会計人材育成に向けた支援の2つを目的とした3年計画の日本・ラオスプロジェクト事業をスタートさせた。そのプロジェクト遂行のために、2019年9月8日から13日までの4泊6日で以下の3つの目標をもって筆者たちはラオスを訪問した。

第1は、現在我々が取り組んでいるラオスにおける簿記検定試験用のテキスト制作についての進捗状況を関係各所に報告することである。具体的には、ラオス副首相兼財務大臣、スポーツ教育大臣、ラオス商工会議所会頭、ラオス会計士・監査人協会会長、ラオス国立大学副学長、ラオス日本センター長、在ラオス日本大使館大使への表敬訪問を行うことが1つ目の目標である。

第2は、我々が構想しているテキストがラオス商工会議所のセミナーでどのような評価を得られるかの確認である。これまでも、財務総合政策研究所と株式会社経理バンクが講義をしてきたが、日本の商工会議所主催の簿記初級の内容であった。今回も簿記初級用の講義を行うが、その前に会計が経営管理に活用できることを理解してもらうために、CVP（コスト・営業量・利益）分析のテキストを作成し、講義した。このテキストと講義内容の評価を得ることが目標の2つ目である。

第3は、ラオスでどのような会計実践が行われているのかを調査することである。昨年の我々の実態調査（伊藤他、2019）では、大企業はIFRSを適用しており、中小企業はGAAPが推奨されているが、零細企業はまったく規制がないことが明らかにされた。今回は企業訪問インタビューを通じて、この実態を確認することが3つ目の目標である。

以上を受けて本稿の目的は、ラオスにおいて将来簿記検定試験を実施する際の学習テキストの制作を中心に検討し、ラオスを訪問して得られた会計に関する知見を整理することである。その目的のために、まず1節では、ラオスで構想している簿記検定試験の概要をまとめる。2節では、その試験に向けて制作したCVP分析の学習テキストについて明らかにする。続く3節では、実際に講義を行ったCVPについての受講者アンケートと課題をまとめる。また、4節では、表敬訪問先での報告内容と企業訪問インタビューで学ん

だことをまとめる。最後に、今回のラオス訪問で得た知見を整理する。

## 1 ラオスにおける簿記検定試験の構想とその概要

日本商工会議所が行っている簿記検定試験は、初級、3級、2級、1級に区分されている。2018年度の実態調査（伊藤他，2019）により、ラオスでは、中小企業向けと零細企業向けの簿記知識が必要であることが既に明らかになっている。そこで、ラオスにおける簿記検定試験の構想（以下、ラオス簿記検定と略）では、日本商工会議所の簿記検定試験の区分とは少し変えて、図表1のような初級簿記会計、中級簿記会計、上級簿記会計という3つのレベル区分を想定している。さらに、ラオスでは、日本の初級簿記と初級原価計算を初級Ⅰと初級Ⅱに再分類している。この再分類は難易度の違いではなく、内容の違いである。

図表1 構想中のラオス簿記検定の難易度

レベル		初級簿記会計		中級簿記会計	上級簿記会計
試験／テキスト		初級Ⅰ	初級Ⅱ	中級簿記会計	上級簿記会計
商業簿記	テーマ	収支計算	試算表	財務諸表	株式会社会計
	内容	基本概念 基礎的な仕訳 現金出納帳 (30分)	期中仕訳 仕訳帳 試算表 (30分)	決算整理仕訳 損益計算書 貸借対照表 (80分)	資本金計 株主資本等変動計算書 (80分)
原価計算	テーマ	CVP分析	勘定連絡図	製品原価計算	経営管理のための原価計算
	内容	利益計画 収益管理 (30分)	原価分類 製造間接費の配賦 製品原価の計算 (30分)	製品原価計算 製造業における財務諸表 製造業における仕訳 (40分)	標準原価計算 直接原価計算 (40分)
試験時間		60分	60分	120分	120分

出典：筆者作成。

初級簿記会計で学習する内容は、商業簿記が収支計算と試算表であり、原価計算がCVP分析と勘定連絡図である。中級簿記会計の学習内容は、商業簿記が財務諸表、原価計算が基礎的な製品原価の算定である。上級簿記会計では、商業簿記が株式会社会計であり、原価計算が経営管理目的の原価計算である。

ラオスで構想している簿記検定試験では、商業簿記と原価計算を同時に受験し、両方合格して初めて資格が認定される。商業簿記もしくは原価計算の一方だけ合格することはできない。また、初級簿記会計の受験者は初級Ⅰもしくは初級Ⅱを選択できる。もちろん同

時に受験することも可能である。中級簿記会計と上級簿記会計についても同様に、商業簿記と原価計算を同時に受験し合格しなければならない。

## 2 日商原価計算初級の概要とラオス簿記検定用のテキスト制作

2018年度から、日本商工会議所は原価計算初級という検定試験を簿記初級について新たに設置した。日本商工会議所のHPでは、原価計算は、「生産性を見える化し、その向上を図るうえで必須となる知識・スキル」であり、この試験は、「自社の製品・サービスの原価（コスト）と売上、利益を正確に把握し」、生産性向上という経営課題に取り組むためであるとしている。日本商工会議所のHP（2019）によると、原価計算初級の出題範囲と内容は図表2の通りである。また、原価計算初級の学習用として現在出版されている

図表2 原価計算初級の出題範囲・内容

---

1. 原価計算の基礎概念	
原価計算を身につけるうえで基本的に知っておくことを理解する。	
(1) 原価概念	
● 目的, 活動, 資源	● 資源の消費（量）
(2) 原価の計算	
● 原価と収益	● 部門
● 責任, 責任者	● 製品とサービス
(3) 原価の分類	
● 材料費, 労務費, 経費	● 直接費と間接費
(4) 損益計算	
● 製造原価, 販売費および一般管理費	
● 売上総利益, 営業利益	
2. 利益の計画と統制	
利益はどのように変化するのか、なぜ利益が変化したのかを把握する。	
(1) CVP分析	
● 変動費と固定費の計算	
● 売上高の計算	
● 貢献利益と営業利益の計算	
● 損益分岐点分析	
(2) 予算実績差異分析	
● 売上高予算と実際売上高	
● 売上高の差異分析（販売数量差異と販売価格差異）	
3. 製品別（サービス別）期間損益計算	
どの製品（サービス）が利益を出しているかを把握する。	
(1) 原価の集計	
● 直接費の計算（直課）	
● 間接費の計算（配賦）	
(2) 在庫の原価	
● 月末仕掛品原価の計算	
● 月末製品原価の計算	
(3) 製品別（サービス別）の損益計算書	
● 売上原価の計算	
● 販売費および一般管理費の計算	
● 製品別（サービス別）の売上総利益, 営業利益	

---

出典：日本商工会議所のHP（2019）

3つのテキスト（滝澤ななみ・TAC 出版開発グループ（2018）、資格の大原（2018）、尾畑裕・挽文子（2018））を比較したところ、結果は図表3の通りとなった。原価計算初級は、原価計算の基礎概念、利益の計画と統制、それに製品別（サービス別）期間損益計算が出

図表3 日商原価計算初級の学習テキストの比較

著書	滝澤ななみ, TAC 出版開発グループ (2018)	資格の大原 (2018)	尾畑裕, 挽文子 (2018)
内容	第1章 原価計算の基礎 原価計算の必要性 原価とは？	第1章 原価を計算しよう！ なぜ原価を計算するの？ 原価って何？	第1章 原価計算の基礎 目的と活動 原価の分類 直接費と間接費 部門と責任者 製造原価の分類と記録 サービスの原価計算
	第2章 CVP分析 変動費と固定費 損益分岐点分析の売上高 目標営業利益を達成するための売上高	第2章 利益の計画を立てよう！ 利益を計画するには CVP分析 収益の管理（予算実績差異分析）	第2章 CVP分析と売上高の 予算差異分析 CVP分析とは 貢献利益 防げ！赤字転落 売上高の予算実績差異分析
	第3章 予算実績差異分析 予算実績差異分析とは？		
	第4章 原価計算の流れ 原価計算の基本的な流れ	第3章 製造原価を計算しよう！ 製造原価の分類	第4章 製造原価の分類と計算
	第5章 材料費 材料の分類 材料を消費したときの処理 材料費の計算	材料費の計算	材料費
	第6章 労務費 労務費の分類 労務費の計算	労務費の計算	労務費
	第7章 経費 経費の分類 経費を消費したときの処理	経費の計算	経費
	第8章 製造間接費 製造直接費の直課 製造間接費の配賦	第4章 製造間接費を計算しよう！ 製造間接費の発生額 製造間接費の配賦	製造間接費の配賦
	第9章 製品原価の計算 完成品原価・月末仕掛品原価の計算 売上原価・月末製品原価の計算	第5章 製品別に計算しよう！ 完成品（製品）原価の計算 売上原価の計算	仕掛品の原価
	第10章 損益計算書の作成 損益計算書とは？ 損益計算書の作成 損益計算書の問題の解き方① 損益計算書の問題の解き方②	第6章 損益計算書を作ろう！ 損益計算書とは	第3章 損益計算 利益の計算 売上原価の計算
	第11章 原価計算初級の仕訳 原価計算で必要となる仕訳例	第7章 原価情報を記録しよう！ 原価計算情報の記録	第5章 仕訳のしくみ 勘定と仕訳

出典：筆者作成。

題範囲である。これに即した形で、3つのテキストはいずれも、原価概念、CVP分析、勘定連絡図、費目別計算、製品原価算定、損益計算書の作成を取り扱っている。

ラオスでは、財務総合政策研究所が川崎商工会議所およびラオス商工会議所の協力の下、2017年から簿記普及を目的とした簿記セミナーを実施してきている（伊藤他、2019）。専修大学がそこに加わった形で開催される2019年9月の簿記セミナーでは、すでに現地で教えられている日商簿記初級の内容に加えて、日本でも試験が始まった日商原価計算初級の内容をいち早く取り入れることとし、その一部の内容を実際に講義することとした。

しかしながら、ラオ語で書かれた原価計算初級のテキストは存在していない。そこで、ラオ語による初級簿記会計レベルの原価計算のテキストを、「ラオスの経理社員が簿記会計を経営管理に実際に役立てられるようになる」という基本コンセプトを念頭に置き、われわれがラオ語の原価計算のテキストを開発・制作することになった。そのため、原価の定義や種類などの原価計算の基礎概念を詳しく学ぶ前に、経営管理に役に立つ簿記会計とはどのようなものなのかを啓蒙していくことにした。したがって、1節で明らかにしたように、初級簿記会計レベルのうちの原価計算の初級Ⅰの内容としては、企業の経営管理にすぐに役立てられるように、CVP（Cost-Volume-Profit）分析が中心となっている。原価分類や製造間接費の配賦、製品原価計算は、初級Ⅱのレベルにおいて扱うことにした。このように、原価計算に馴染みのない初学者が学習しやすいように、日商原価計算初級を、ラオス簿記試験ではさらに初級Ⅰと初級Ⅱに分割する工夫を凝らした。

また、実際にテキストを開発するにあたって、作成者間で以下の3点の共通認識を確認した。第1は、テキストの形式を図解が中心となるように統一した。第2は、テキストの原語は現地のラオ語とし、それもできるだけ平易な用語で作成した。第3は、テキストの図解をそのまま講義に使えるように工夫することにした。

第1のテキストの形式上の統一について明らかにする。ラオ語による原価計算初級のテキストは、各ページの上部に図解、下部に解説をつけるという形式で統一することにした。これは、講義を受けるときにスクリーンに投影されるプレゼン資料と同じ図解を手元のテキストで見ることができるというメリットがある。文字だけのテキストではビジネスの知識を初学者が理解することは難しいからである。同時に、学習者が復習するとき、講義を思い出しながらテキストを読んで理解を深めることができるというメリットもある。さ

らに、講義を受けなくても、テキストをしっかりと読んで、計算問題を自分で解いて理解すれば、ラオス簿記検定を受けることができることを想定している。

第2のラオ語のテキストを作成する点について明らかにする。専修大学は、4名の創立者たちが米国留学で得た法律や経済の知識を日本語で教育するために、1880年に設立された。つまり、外国語で新しい知識を学ぶのではなく、母国語で学ぶことで国の発展に寄与するとの意図があった。この建学の精神をラオス簿記検定に活かそうと考え、ラオス人が簿記会計を学ぶにはラオ語が最適であるとわれわれは考えている。当面は、テキストだけがラオ語だが、将来的には講義もラオ語とし、われわれではなくラオス人によって行われる必要があると考えている。併せて、とかくビジネス用語は難解であるが、できるだけ平易な言葉と身近な事例を用いてテキストを作成することで初学者の理解を助けたいと考えている。

第3の図解で解説する点について明らかにする。適切に作成された図解は雄弁である。解説する前から、一目で何を言いたいかわかる図解を見るだけでわかるように作成してあれば、解説者は理解を助けるチューターの役割に徹することができる。初学者が知らない内容を難しい言葉で講義するのではなく、身近な事例にもとづいて直感的に理解できるような図を作成することが大切であると考えている。

ラオス簿記検定初級Iの原価計算のCVP分析のテキストは、図表4のような内容で作成した。

図表4 初級IのCVP分析のテキストの構成

ページ	テキストの内容
1	上部に経営課題を具体例で示し、下部に本テキストの学習目標を示す
2	上部に経営者の役割とPDCAサイクルを図解し、下部で解説する。
3	上部に利益計画について図解し、下部で解説する。
4	上部にCVP分析と損益計算書の関係を図解し、下部で解説する。
5	上部にCVP関係を図解で明らかにするとともに、下部で解説する。
6	上部に損益分岐点分析の求め方を算式で示し、下部で解説する。
7	上部に利益図表を図示し、下部で解説する。
8	上部に目標利益達成の売上高の求め方を図示し、下部で解説する。
9	上部に収益管理の考え方を図解し、下部で解説する。
10	上部に差異分析の考え方を図解し、下部で解説する。
11	上部に売上高差異分析を図解し、下部で解説する。
12	クイズ1と2を出題する。
13	クイズ3と4を出題する。

出典：筆者作成。

### 3 講義後のアンケートと課題の整理

2019年9月にラオス商工会議所の簿記セミナーにおいて、今回制作したテキストを用いて実際にCVP分析の講義を行った。本節では、その際に実施した受講者アンケートの結果を明らかにする。また、将来に向けたテキストと講義の改善点をまとめる。

#### 3.1 受講者アンケートの結果

2019年9月10日に川崎商工会議所とラオス商工会議所の主催で実施されたラオス商工会議所の簿記セミナーにおいて、ラオ語の通訳を挟んで日本語による70分間のCVP分析の講義を、今回制作したラオ語によるテキストを用いて行った。講義の後半では、テキストの最後に掲載したCVP分析のクイズ（演習問題）を一緒に行った。講義を一方向的に聴くだけでなく、クイズで確認作業を行うことで、講義内容の理解を促した。CVP分析の講義の終了後、受講者対象のアンケート調査を行った。セミナーの受講者は39名で、その中にはかつてラオス商工会議所のセミナーを受講したことがある人1名がいた。多くの人は企業の経理スタッフであり、電卓を持参している人が多かった。中には携帯電話で計算している受講者も何人か見受けられた。

ラオス人受講生の印象であるが、受講態度は素晴らしく良く、真剣に講義を聞いていたように思われる。たとえば、講義中の計算問題を解くときに、テキストにしたがって自分でも計算している人がいた。また、真剣にメモを取っている人がほとんどであった。ただ、テキストが貴重だと考えているのであろうか、テキストに直接書き込んでいる人は見かけなかった。通訳を介しての講義のために、実際は30分の講義内容しかできなかったが、逆にいえば、通訳の話聞きながらテキストを確認できる時間的余裕があったようにも感じられる。

受講者に対するアンケートは、テキスト、講義、クイズについて尋ねた。その結果は、図表5のとおりである。質問表は、5点リッカートスケールで、1点を「全くその通り」、5点を「全く違う」と回答するように設計した。したがって、点数が1点に近いほどよく、点数が5点に近いほど悪いという判断をすることになる。

10個の質問のうち最初から4つの質問は、テキストに関する質問である。平均値が1.33から1.62で、今回作成したラオ語による初級IのCVP分析のテキストはよくできている

図表5 アンケート調査結果

質 問	平均値	標準偏差	1	2	3	4	5	無回答
① テキストの図はわかりやすいですか。	1.62	0.58	13	21	3	1	0	1
② テキストの文章表現はわかりやすいですか。	1.52	0.66	18	16	4	1	0	0
③ テキストの内容に関心はありますか。	1.62	0.65	18	14	7	0	0	0
④ テキストの量は適切ですか。	1.33	0.47	21	14	3	1	0	0
⑤ 講師の話はわかりやすいですか。	1.75	0.77	15	13	8	2	0	1
⑥ 講師の話は関心がありましたか。	1.62	0.72	18	15	6	0	0	0
⑦ 講師の話のスピードは適切ですか。	2.05	0.92	12	14	9	2	0	2
⑧ テストは有益ですか。	1.38	0.65	27	10	2	0	0	0
⑨ テストは講義内容と合っていますか。	1.48	0.66	20	16	3	0	0	0
⑩ テストは易しかったですか。	1.95	0.65	9	22	8	0	0	0

出典：筆者作成。

と解釈できよう。また、標準偏差は0.47から0.66であり、ばらつきがほとんどないことがわかる。質問①から④までを個別に見ていくと、質問①は、1が13名、2が21名、3が3名、4が1名、無回答1名であった。質問②、③、④についても同様であることが理解できる。要するに、受講者からはテキストに問題はないように評価していただくことができた。

質問⑤から⑦の3つは、CVP分析を講義した講師についての質問である。平均値は⑤が1.75、⑥が1.62であったが、⑦は2.05となった。標準偏差は⑤が0.77、⑥が0.72、⑦が0.92である。⑦の話のスピードは平均値が2を超えていただけでなく、受講者によるばらつきもあった。CVP分析のほかにPDCAによる経営管理という初めての内容も含まれており、受講者にとっては若干難しかったのかもしれない。

質問⑧から⑩は授業後に受講生を巻き込んで一緒に行ったクイズについての質問である。平均値は、⑧が1.38、⑨が1.48、⑩が1.95であった。また、標準偏差は0.65から0.66で、質問ごとにも個人ごとにもほとんどばらつきはなかった。計算を伴うクイズは、少し難しいところもあったと思うが、わからないわけではなかったことがわかる。

### 3.2 将来に向けた改善点

ラオ語の通訳を挟む日本語による講義では、日本語のみによる講義と比較すると時間が倍かかり、受講者に自分でその都度計算問題を解いてもらう十分な時間を確保することが

できなかった。通訳を挟む場合、講義時間は70分ではなく、90分は欲しいことがわかった。それ以外にも、将来に向けての改善が必要な点、具体的には会計用語とテキストに関する2つの課題について順に取り上げる。

第1に、会計用語についてである。初学者にとって減価償却費は難しい用語である。固定費の説明で給料や減価償却費と解説したが、減価償却費はCVP分析の解説では他のところと関係がないので削除した方がいいことがわかった。また、貢献利益と営業利益があるが、その違いを明確に説明していないために、混乱したままである可能性がある。営業活動による利益と固定費を回収した後で営業利益に貢献する利益との違いを損益計算書で解説する必要がある。

第2に、テキストで修正が必要な点について検討する。CVP分析においてCVP公式は鍵となる重要なものであるが、テキストの本文の解説には書いてあるが、図表（講義スライド）には入れていなかった。テキストを開発する際に、実際に講義に使う場面を何度もシミュレーションしながら開発する必要がある。また、紙幅の関係で今回のテキストではCVP図表と固定費・変動費を一つの図にまとめたが、投影されたスクリーン上では、図表が小さく見えてしまっていた。今後の講義で使用する会場のスクリーンの大きさはさまざまである可能性が高いので、2つの図を別々に示す方がよかったかもしれない。さらに、損益計算書を示すとき、計画値か実績値か、今期か前期かが明示的に判読できない所があったが、初学者が理解しやすいように明記するように修正する必要があることに気づいた。それから、利益計画で、「利益の立案」という表現よりも初学者には「利益の作り込み」の方がわかりやすいので、専門用語と日常用語の橋渡しができるようにテキストを修正する必要がある。さらに、クイズの模範解答と解説を作成していないので、後日復習できるようにこの点も改善する必要がある。

これら以外にも、アンケート用紙に自由記述欄を設けておけば、こちらが想定していない受講者の気づきを吸い上げることができるのでよかったと思われる。しかし、そのラオ語による記述を日本語にだれが翻訳するのかという問題は残されている。

#### 4 ラオスでの表敬訪問と企業訪問インタビュー

今回のラオス訪問の目的は3つあった。第2の目的である簿記初級のテキストのセミナーとアンケートの実施についてはこれまで説明してきたところである。ここでは、第1の目

的であるラオス表敬訪問先での状況報告と第3の目的である企業訪問インタビューについてまとめていく。なお、ラオスでの表敬訪問先と企業訪問インタビュー先については日程順に示している。

(1) Somdy DOUANGD ラオス副首相兼財務大臣への表敬訪問 (9月9日)

専修大学から伊藤和憲 (商学部), 国田清志 (商学部), 菱山淳 (商学部), 岩田弘尚 (経営学部), 松木健一 (専務理事), 矢澤佑太 (国際交流課) の6名と川崎商工会議所から山田長満 (会頭), 野口浩史 (地域産業部国際課) の2名, その他, 浦上哲平 (経理バンク取締役) で, Somdy DOUANGD 副首相兼財務大臣に表敬訪問を実施した。

まず, 「ラオス簿記プロジェクト」の経緯と現状について説明を行った。そこでは, 2019年3月に締結された専修大学・川崎商工会議所・ラオス国立大学・ラオス商工会議所の協力協定や2019年10月から専修大学の社会知性開発センター内に複式簿記普及事業推進研究センターが設置されることを報告した。

なお, 説明にあたっては, 伊藤・国田 (2018) “Case Study on Project Management based on BSC—Double-entry Bookkeeping Project to Laos—” と伊藤他 (2019) 「ラオスの会計制度と会計教育の現状と課題」とその英語翻訳論文, 簿記セミナーで用いるCVP分析のテキスト (ラオ語) を, 説明資料 (以下, 「セミナー・論文資料」とする) として手渡した。

また, 今後, 協力協定に基づく専修大学・川崎商工会議所・ラオス国立大学・ラオス商工会議所や研究センターを中心に, ラオ語による簿記テキストの開発とラオ語による簿記検定試験の実施の支援のために「ラオス簿記プロジェクト」を進めていくことを報告した。

これらの報告を受けて, Somdy 副首相兼財務大臣からはプロジェクトへの理解と協力が示された。特にラオスに複式簿記を普及していくためにはラオ語によるテキストの開発が必要であるとの共通認識のもと, 本プロジェクトの方針は好意的に受け入れられた。そして, ラオスでは小規模・零細企業において会計帳簿を用いた記帳は約10%しか行われていない現状があるが, まずはこれを20%程度まで高めたいとの意向が示された。

(2) ラオス商工会議所への表敬訪問とミーティング (9月10日)

専修大学6名, 川崎商工会議所2名, その他3名で, ラオス商工会議所の Oudet SOUVANNAVONG (会頭) と Daovone PHACHANTHAVONG (副会頭) に表敬訪問を実施

した。また、併せて行われたミーティングではラオス商工会議所から Oudet 会頭と Daovone 副会頭を含めて 10 名の参加者があった。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を配布した。

まず、専修大学は、ラオス商工会議所と 2018 年のラオス実態調査から連携して「ラオス簿記プロジェクト」を進めてきている。新たな状況として、Somdy 副首相兼財務大臣への表敬訪問の様子と専修大学と川崎商工会議所とで「日本・ラオスプロジェクト事業募金」を開始したことを報告した。

それに対して、ラオス商工会議所からは、「ラオス簿記プロジェクト」への全面的な協力が示された。そこには、専修大学の複式簿記事業推進研究センターのプロジェクトにも今後メンバーとして参加協力をするこゝも含まれている。

簿記検定試験の実施については、ラオス商工会議所を主体として、専修大学、川崎商工会議所、ラオス国立大学がサポートしていく方針が確認された。なお、試験実施にあたっては、ラオス財務省など関係省庁との連携や確認が必要になることが指摘された。今後の試験実施予定として、来年の早い段階で実施したいとの意向が示されたが、この点については、ラオ語によるラオス検定試験用のテキスト開発の進捗と合わせて検討する必要がある。

また、ラオ語によるテキストについては、簿記セミナーや研究会、その他啓蒙活動での利用可能性を高める必要性が示された。テキストの出版という形式だけでなく、セミナーでの利用など利便性を考慮すると、PDF ファイルでの公開なども検討することが求められると考える。

最後に、ラオスの企業経営や企業の会計処理の実態を調査する場合には、ラオス商工会議所が会員企業へ働きかけてインタビューなどに積極的に協力する意向が示された。

なお、ラオス商工会議所への表敬訪問の様子は、訪問翌日の 2019 年 9 月 11 日に現地の英字新聞である *Vientiane Times* 紙において、12 面をまるまる利用して“Laos, Japan discusses bilateral business cooperation”と題して大きく取り上げられた。

### (3) Hounghet CANTHAVONG ラオス国立大学副学長への表敬訪問 (9 月 10 日)

専修大学 6 名、川崎商工会議所 2 名、その他 2 名で、ラオス国立大学の Hounghet CANTHAVONG 副学長に表敬訪問を実施した。また、ラオス国立大学経済経営学部から専修大学商学部へ海外客員教授として招聘されている Xayphone KONGMANILA 先生も同

席された。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を手渡した。

まず、専修大学と国際交流提携を結んでいるラオス国立大学から海外客員教授の招聘を受けていただいている謝意を述べ、客員教授の Xayphone 先生に「ラオス簿記プロジェクト」へ参加していただいていることを報告した。併せて3ヵ年計画の2年度以降の客員教授の招聘の協力をお願いした。ラオス国立大学と専修大学との国際交流提携をより実質的かつ有意義なものにしていくために、さらなる協力関係の強化が確認された。

そして、「ラオス簿記プロジェクト」の経緯と現状、今回のラオス訪問の目的のひとつである簿記セミナーでの伊藤和憲教授のCVP分析特別講義の様子などを報告した。ラオス国立大学経済経営学部の会計学科は210名定員に対して昨年は約4,000名の志願があり、今後さらに伸びていく学部学科であるので、「ラオス簿記プロジェクト」が学生の教育や資格取得などのスキル向上に貢献することを期待していることが示された。

#### (4) ラオス国立大学経済経営学部への表敬訪問とミーティング（9月10日）

専修大学6名、川崎商工会議所2名、その他2名で、ラオス国立大学経済経営学部の Thongpheth CHANTHANIVONG 副学部長に表敬訪問を実施した。また、ラオス国立大学経済経営学部から Phouphet KYOPHILAVONG（副学部長）、Sengchanh CHANTHASENE（副学部長）、Xayphone KONGMANILA 先生（2019年度前後期招聘と2021年度前期招聘予定）、Visansack KHAMPHENVONG 先生（2020年度前期招聘予定）、Fongham SORNAMTOG 先生（2020年度後期招聘予定）、Phanphasa LOMCHANTHALA 先生（2021年度後期招聘予定）がミーティングに参加された。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を配布した。

まず、「ラオス簿記プロジェクト」の現状について、今回の簿記セミナーにおいて初めて実施されたCVP分析特別講義のラオ語によるセミナー資料を用いながら報告を行った。

ラオスでは小規模・零細企業への決算書（記帳）の導入が法制化されつつあるので、このプロジェクトを簿記の普及促進につなげるための協力をしていきたいとの意向が示された。ラオス簿記検定については、ラオス国立大学の学生にも積極的に受験させていく予定である。なお、中規模企業でも郊外に位置する企業であれば記帳が十分にできていないところが散見されるとのことであった。

次に、複式簿記普及事業推進研究センターの設置の報告と専修大学へ招聘予定の先生方4名に研究センターのメンバーへの参加をお願いし、快諾を得た。また、まだ設置されて

新しい会計学科では教員が他分野専攻出身であるので、簿記教育の研修や指導という形で専修大学の協力をお願いしたいとの申し出があった。そこで、会計学科のシラバスを参考に見せていただきたいとお願いしたところ、現在ラオ語のものしかないので、英語にしたものを送っていただけることになった。

#### (5) Bounlouane DOUANGNEUNE ラオス日本センター長への表敬訪問（9月10日）

専修大学6名、川崎商工会議所2名、その他2名で、ラオス日本センターのBounlouane DOUANGNEUNE センター長に表敬訪問を実施した。JICA ラオスの米山芳春所長も同席された。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を手渡した。

まず、「ラオス簿記プロジェクト」の説明を行い、プロジェクトへの協力をお願いした。ラオス日本センターのMBAプログラムではBasic Accountingの科目があるが、現在は担当教員が作成した講義資料を利用している。ラオ語による簿記テキストができればぜひテキストのひとつとして利用することを検討したいとの意向が示された。

また、MBAプログラムでは、ビジネスプランコンテストの開催や卒業生による新規事業の立ち上げのサポートに力を入れているということであった。そのような若い企業家に対しても企業管理のツールである簿記会計の教育は必要であると思われる。

#### (6) ラオス日本大使館への表敬訪問（9月11日）

専修大学6名、川崎商工会議所2名、その他2名で、ラオス日本大使館の若竹敬三特命全権大使に表敬訪問を実施した。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を手渡した。

まず、「ラオス簿記プロジェクト」の経緯と現状として、これまで4回ほど実施された川崎商工会議所と財務総研が行ってきている簿記セミナー、専修大学が2018年に実施したラオスの会計制度と会計教育に関する実態調査、専修大学・川崎商工会議所・ラオス国立大学・ラオス商工会議所の協力協定、専修大学の複式簿記普及事業推進研究センターの設置と今後の計画について報告をした。

若竹大使からは、「ラオス簿記プロジェクト」を歓迎するとともに、ラオスの省庁へのアクセスの必要があれば仲介をするなどの協力の意向が示された。簿記がラオスで広く一般に普及することはラオスの経済発展に貢献するので、今後のラオ語による簿記会計のテキストの出版やラオス簿記検定の実施に期待していることが述べられた。

(7) Sengdeuane LACHANTHABOUNE ラオススポーツ教育大臣への表敬訪問（9月11日）

専修大学6名、川崎商工会議所2名、その他2名で、Sengdeuane LACHANTHABOUNE スポーツ教育大臣に表敬訪問を実施した。ラオス側には大学管轄担当者も同席している。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を手渡した。

Sengdeuane スポーツ教育大臣には、2018年のラオス訪問時にも表敬訪問を行っている。その際には、「ラオス簿記プロジェクト」の準備をしていることを報告していた。そこで、まず、2018年のラオス実態調査の成果報告を行い、本プロジェクトの現状を説明した。昨年の実態調査報告の謝意とプロジェクトへの評価と協力が示された。特にラオ語による簿記テキスト作成については好意的に受け入れられた。

次に、専修大学とラオス国立大学との協力による簿記テキストについては、将来的に本にしたい旨を伝えた。これに対して、本にすることは問題ないと考えるが、ラオスの経済環境や法的環境、特に財務省のルールに沿った形でテキストの開発をお願いしたいとの発言があった。

また、現在はラオス国立大学経済経営学部の教員と協力しているが、農業立国ラオスを目指していくには農業簿記も大変重要であるので、将来的には農学部の教員とも協力して農業分野の簿記テキスト開発も検討してほしいとの要望が示された。今後、「ラオス簿記プロジェクト」という重要なミッションについて要望がある場合にはいつでも申し出をしてくださいとの言葉があった。

(8) ラオス会計士・監査人協会（LCPAA）への表敬訪問とミーティング（9月11日）

専修大学6名、川崎商工会議所2名、その他2名で、Phirany PHISSAMAY 会計士・監査人協会会長に表敬訪問を実施した。また、アテンダントとして、Xayphone KONGMANILA 先生が同席された。なお、説明資料として、「セミナー・論文資料」を配布した。

Phirany 会長には、2018年のラオス訪問時に表敬訪問を行っている。「ラオス簿記プロジェクト」の経緯について説明していたが、その際にラオスの会計基準や会計制度に関するデータの提供を受けていた。そこでまず、そのデータを一部用いてまとめた論文である「ラオスの会計制度と会計教育の現状」を手渡して、現在の「ラオス簿記プロジェクト」の状況を報告した。

これに対して、現在、ラオスの法律改正による対応を行っていることが説明された。こ

の法律改正によって、零細企業には現金主義、中規模・小規模企業には発生主義が適用されることになり、これに合わせて会計マニュアルを修正しているところである。また、今後は決算書による申告制度が導入され簿記の重要性がさらに大きくなるので、「ラオス簿記プロジェクト」に期待をしていることが示された。

また、CPA プログラムや CPA 制度の変更について説明があった。過去にセミナー修了で資格を付与されている会計士についても再講習プログラムを受けなければならなくなる。その他、セミナーで使用しているテキストのひとつである ACCA (BPP) "Strategic Business Leader:Workbook" (参考：<https://accajapan.com/basic/text/>) をその場で閲覧して内容を確認した。

以上が、今回のラオス訪問における表敬訪問先のまとめである。これらの表敬訪問の後に、ラオス商工会議所に紹介いただいた小規模企業である Lao Agro-Organic Distillery Inc. (以下、LAODI とする) と Xayphone KONGMANILA 先生に紹介いただいた上場企業である EDL-GENERATION PUBLIC COMPANY (以下、EDL-Gen とする) の 2 社に実施した企業訪問インタビューについてまとめていく。

#### (9) LAODI への企業訪問インタビュー (9 月 12 日)

専修大学の伊藤、国田、菱山、岩田の 4 名で、LAODI の工場の見学を行った後に、Sihattha RASPHONE CEO にインタビューを実施した。

まず、LAODI の事業概要などを示しておく。

会社名	LAO AGRO ORGANIC INDUSTRIES LIMITED (略称：LAODI)
事業内容	ラム酒の製造販売
売上高	2018 年度 25 万ドル
資本金	2007 年設立時 50 万ドル，2015 年新会社移行時増資 20 万ドル
共同経営者	井上育三，Sihattha RASPHONE
本社／工場	Km47 National Road South No.13 Naxone Village, Pakgum District, Vientiane Capital, Lao PDR

LAODI は、一般的に低価格帯の商品が多いラム酒業界において、ラオスのテロワールを活かしつつ日本の酒造技術を取り入れて、世界のラム生産量の僅か 3% 程度しかない希少なクラフトラムを主に製造・販売する企業である。

会社設立にあたっては、日本人とラオス人の共同経営制をとっている。これはラオスにおける外国人出資の制約への対応のひとつである。なお、LAODIはラオスにおける企業分類では小規模企業に該当する。従業員は20名であり、そのうち会社経理に従事する従業員は2名である。この2名は営業や販売事務との兼任であり、会計業務の専任ではない。

ラオスでは土地の自己所有も認められており、LAODIでは工場の土地とサトウキビ畑の半分は資産として会計処理している。なお、サトウキビ畑の残りは政府から借りている土地であり、これについては費用（支払地代）として会計処理している。

LAODIは、世界のコンテストで受賞するような高品質のラム酒を生産するという差別化戦略を採用しており、そのための設備投資を積極的に行っている。サトウキビを搾るための機械装置については減価償却を行うとともに、機械の保守コストを費用として会計処理しているとの回答があった。

この点については、(8)のLCPAAで述べたように、新しい法律の改正内容と照合させながら、会計処理への影響、つまり簿記の記帳の仕方の変更の有無を検討していく必要があると考えられる。

#### (10) EDL-Gen への企業訪問インタビュー（9月12日）

専修大学の伊藤，国田，菱山，岩田の4名で、EDL-Gen本社を訪問し、Vanhseng VANNAVONG 財務部長と Khambay LUANGXAY 会計主任にインタビューを実施した。なお、Xayphone KONGMANILA 先生にアテンドをしていただいた。

まず、EDL-Genの事業概要などを示しておく。

会社名	EDL-GENERATION PUBLIC COMPANY（略称：EDL-Gen） ラオス電力発電株式会社（ラオス電力会社の子会社）
事業内容	電気・ガス発電事業 （発電，送電，配電，電力輸出入の管理，水力発電プロジェクト）
資本金	3,474,388,200,000LAK（2019年10月3日現在）
流通株式数	868,597,050株（2019年10月3日現在）
本社	Nongbone Road, Ban Fai, Saysetha District, Vientiane Capital, P.O. Box 309, Lao PDR

EDL-Gen はラオス証券取引所の最初の上場企業（2011年1月11日）であるが、上場の動機は政府の意向によるところが大きいと思われる。EDL-Gen の株式の約 75%を保有している親会社であるラオス電力会社については、その株式をラオス財務省（MOF）が 100%保有している。なお、電力の規制監督官庁はエネルギー-鉱業省（MEM）である。EDL-Gen の財務部門スタッフは、従業員約 500 名のうち約 50 名であり、そのうち CPA 取得者は 3 名くらいである。会計部門のスタッフは海外の大学や大学院の卒業者が多いということであった。

2014 年の会計法（Accounting Law）の改正以降、ラオスの上場企業には IFRS の適用が義務づけられている。しかし、インタビューで確認したところ、IFRS は国際会計基準審議会（IASB）が公表した IFRS そのものではなく、個別の事項でラオス会計基準を適用している部分があるということであった。つまり、個別の項目について一部カーブアウトしている。これはフランスやヨーロッパにおける IFRS の適用においても見受けられるところである。

これらのカーブアウトされている個別の項目がどのような項目なのかは、今後分析していく必要がある。ただし、会計基準の過渡期においてこのようなカーブアウトが認められているのであって、将来的に IFRS の完全な適用（ピュアな IFRS）に向かっていくということであれば、ラオス版 IFRS を想定していると考えた方が良くもしい。また、課税所得計算のための会計ルールと財務諸表開示のための会計ルールは基本的には同じであり、欧米の一部の国にあるような分離型をとっていないとの回答があった。

さらに、財務諸表の表示方法については、電力発電という事業の性質も影響してか、EDL-Gen の連結貸借対照表は固定性配列法で表示されている。また、2018 年に企業訪問インタビューを実施した BKN Company Limited でも貸借対照表は固定性配列法で表示されていた。ただし、ラオスの上場企業のひとつである Banque Pour Le Commerce Exterieur Lao Public（BCEL：ラオス外商銀行）では固定性配列法は採用されていない。IFRS では、財政状態を理解するために適切であれば、流動性配列法と固定性配列法のいずれもあっても構わないとされている。財務諸表の表示については、今後のラオ語による簿記テキストの開発にあたって、ラオスの会計基準に合わせることを求められるであろう。

## まとめ

本稿は、今年度のラオス訪問の成果をまとめたものである。今回は、はじめにでも明らかにしたように、3つの目標をもってラオスを訪問した。

第1の目標は、進捗状況の報告であった。4節で明らかにしたように、ラオス副首相兼財務大臣、ラオス商工会議所会頭、ラオス国立大学副学長、ラオス国立大学経済経営学部副学部長、ラオス日本センター長、ラオス日本大使館大使、ラオススポーツ教育大臣、ラオス会計士・監査人協会会長から、ラオス簿記支援プロジェクトに対して、非常に好意的な評価を受けた。

第2の目標は、ラオ語で作成したテキストに対するセミナー受講者から評価を確認することである。3節で明らかにしたように、テキストにはさらに改善すべき点があるものの、テキスト・講師の指導の仕方・テストに関する10項目のアンケート調査項目について受講者から好意的な評価を得られた。

第3の目標は、ラオスでの会計実践について調査することである。4節で明らかにしたように、最終日に、小規模企業と大企業の2社へ訪問することができた。小規模企業では経理の専任スタッフがいらないという実態が把握できた。また、最初の上場企業である大企業では、固定性配列法を採用しているという事実を把握できた。

### ●謝辞

本研究は、2019年度専修大学経営研究所大型共同研究助成「ラオスにおける会計教育の充実に関する研究—学習教材開発とその効果性の検証—」による研究成果の一部である。

### ●参考文献

伊藤和憲, 国田清志 (2018) 「Case Study on Project Management based on BSC—Double-entry Bookkeeping Project to Laos— (BSCによるプロジェクト・マネジメントの事例研究: ラオスへの複式簿記普及プロジェクト) (英語・日本語合冊)」『会計学研究所報』No.34, pp. 1-36.

伊藤和憲, 国田清志, 菱山淳, 岩田弘尚, 山崎秀彦, 石原裕也, 谷守正行 (2019) 「ラオスの会計制度と会計教育の現状と課題」『会計学研究』No.45, pp.1-28.

尾畑裕・挽文子 (2018) 『日商原価計算初級テキスト』中央経済社。

久野康成公認会計士事務所他 (2012) 『ミャンマー・カンボジア・ラオスの投資・会社法・会計税務・労務』TCG 出版。

資格の大原 (2018) 『土日で合格する日商原価計算初級』中央経済社。

滝澤ななみ・TAC 出版開発グループ (2018) 『スッキリわかる日商原価計算初級』TAC 出版。

日本商工会議所のHP (2019), 「原価計算初級の出題範囲・内容」, <https://www.kentei.ne.jp/wp/wp-content/uploads/2018/01/h30genkashokyu.pdf> as of 2019.10.20.

EDL-Generation Public Company の HP (2019) , <http://www.edlgen.com.la/> as of 2019.10.20.

LAO AGRO ORGANIC INDUSTRIES LIMITED. の HP (2019), <http://rhumlaodi.com/> as of 2019.10.20.

Vientiane Times (2019), "Laos, Japan discusses bilateral business cooperation", 2019 年 9 月 11 日, 12 面。

付属資料 受講者アンケート（図表5）の生データ

質問 番号	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦	⑧	⑨	⑩
1	2	1	2	2	1	2	1	1	1	1
2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2
3	2	1	1	2	3	3	3	2	2	2
4	2	2	3	2	2	2	1	1	2	2
5	3	3	2	3	1	1	3	1	2	1
6	3	2	3	3	3	2	2	2	2	1
7	4	4	3	3	4	1	4	2	2	3
8	1	1	1	2	1	2	2	2	2	1
9	2	1	1	2	2	1	1	1	2	2
10	1	1	2	2	2	2	2	1	1	2
11	2	2	1	1	2	2	1	2	3	3
12	2	2	1	1	1	1	2	1	1	2
13	2	2	1	1	3	2	2	1	2	2
14	2	3	2	1	2	3	2	1	1	2
15	2	2	2	2	4	2		1	1	3
16	1	2	3	1	1	1	2	1	2	2
17	2	2	3	1	3	3	2	2	2	3
18		2	1	4	2	1	3	1	1	2
19	1	1	1	2	1	1	1	1	1	2
20	2	1	1	1	3	1	3	2	1	2
21	2	2	1	1	1	1	1	1	1	1
22	2	2	1	2	2	1	2	1	1	3
23	1	1	1	1	2	1	3	2	1	2
24	1	1	2	1	1	2		3	1	2
25	1	2	2	2		1	2	1	1	2
26	2	3	3	2	3	2	2	1	1	2
27	1	1	2	1	1	1	2	1	2	1
28	2	1	2	1	1	2	1	1	1	2
29	2	2	2	1	2	3	3	1	2	3
30	2	1	1	2	2	1	3	2	3	3
31	2	2	2	2	2	2	3	2	2	2
32	1	1	2	1	1	2	1	1	2	2
33	1	1	2	1	1	1	1	1	1	2
34	1	1	1	1	3	3	3	1	1	1
35	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
36	2	1	1	1	1	1	4	1	1	1
37	2	2	1	1	2	2	2	1	2	2
38	2	2	2	2	2	2	2	1	2	2
39	3	3	3	1	3	3	1	3	3	3