

# もしも古代エジプトに現代会計基準を適用したら ～ピラミッド建設計画を基に研究～

佐藤哲大 今井雄基 内田慎吾 佐々木秀崇

## 1. 初めに

一般に工事進行基準や工事完成基準と呼ばれるものを定義していた「工事契約に関する会計基準」は、2021年4月より新収益認識基準である「収益認識に関する会計基準」及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」の原則適用を以て事実上廃止されているが、行う会計処理が変化せず、当該基準に則って説明した方が簡便であるため、便宜上「工事契約に関する会計基準」が現在も適用されているという前提で研究を行った。

本研究は、「会計が整備されていない時代の事象に現在の会計を適用したらどうなるのか」という疑問に端を発しているが、同時に「各会計期間において、どのように費用と収益を配分すれば、最も会計学上合理的であるか」という会計学において究極とも呼べる問いについても「費用の重み」の概念によって、一つの解答を示すものである。

## 2. ピラミッド建設の施工に係る費用及び収益、費用の重みの概念について

費用総額を含め、施工に係る計画等全てについては大林組ピラミッド建設プロジェクトチーム「現代工法によるクフ王型大ピラミッド建設計画」を参考した。収益認識については工事進行基準、原価比例法をそのまま適用するパターンと、これに「費用の重み」を設けたパターンの2通りとする。

「費用の重み」とは、収益と費用の対応手段の一つである期間的対応から、少しでも個別的対応へと近づけるための概念である。具体的には、図1のように複数の会計期間に亘って費用の発生額が項目別に確定している場合、この項目ごとに計上する収益を個別に定めておき、当該費用の充足に併せて同等の比率で収益も計上していくという方式である。

## 3. 本研究の狙い

「会計が整備されていない時代の事象に現在の会計を適用したらどうなるのか」、そして「各会計期間において、どのように費用と収益を配分すれば、最も会計学上合理的であるか」という2つの疑問を基に、図1の費用を図2の工程表に当てはめ、各期の費用を計算していった。中でも「費用の重み」については、これを設けた場合とそうでない場合との差異を明らかにするため、敢えて費用の充足に対して収益を全く計上しない項目も設定している。

## 4. 研究成果及び今後の課題

今回、大林組ピラミッド建設プロジェクトチーム「現代工法によるクフ王型大ピラミッド建設計画」を基に各期の費用の配分ができ、且つ原価比例法を適用することで現行の会計基準における各期の収益及び利益を計上すると共に、「費用の重み」の概念を加えた原価比例法によっても各期の収益及び利益を計上することができた。特に「費用の重み」を考慮したものでは各期の利益が変動することがわかり、それはピラミッド建設に際して重要と思われる工程を行なっている年度において、利益を多く計上することができた。

一方で、今回取り入れた費用の重みはあくまでも建設の素人が考えたものであり、今回重要とした工程は本当に建設の現場においても重要なのかといった疑問は残る。少なくとも、今回考えた収益計上の方法を会計基準とするためには、重要な工程とは何かを定義付け、数値化する必要性があると考えられる。