

Advanced Service Ocean Hotel(ASOH)の業績分析

1. 現状

Advanced Service Ocean Hotel(ASOH)は東京都心に約 400 室を保有する大手不動産デベロッパーが 100%の株式を保有するシティ・ホテルである。設備は客室の他に、レストラン(フレンチ、和食、中華、コーヒーショップ)、宴会場および付帯施設を有している。宴会場はパーティションによって最大 500 名程度が収容できる大宴会場から、10 名程度の小宴会場までを完備し、カンファレンスをはじめ各種宴会などができるようになっている。また、結婚披露宴の営業にも力を入れており、貸衣装、写真、生花などについても大手業者と提携して魅力のある婚礼および披露宴を提供するよう努力している。

ASOH は設立 30 年ほどの比較的新しいホテルではあるが、立地の良さが評価され、また、老舗ホテルから招いたサービス担当マネジャーの教育などが奏功し、一時は相当の利益をあげるようになっていた。ところが、2005 年頃から外資系ホテルが次々に都内に新施設を開業したことにより、客足が低迷し始めた。さらに、2008 年のリーマンショックにより、2008 年度の下半期は対前年比 70%程度の売上高しかあげることができず、損失を出してしまった。2009 年度も回復はきわめて緩やかであり、2009 年度も 2008 年度に引き続き純損失を出している(図表 1)。

図表 1 ASOH の損益計算書(要約)

(単位：千円)

	2008 年度	2009 年度
売上高	1,225,000	1,300,000
営業費用	1,315,000	1,328,000
営業利益	△90,000	△28,000
営業外費用	30,000	32,000
税引前純利益	△120,000	△60,000

(営業外収益、特別損益および特別損失はなかった)

2010 年度の経営計画を立案するに先立って、様々な議論がなされてきた。それは、どの部門に対して注力していくかという点である。ASOH では、宿泊、レストランおよび宴会の 3 つの営業部門がある。さらに、これら 3 つに共通的に発生する収益(たとえば通信や駐

車場など)とその費用は、その他営業部門に集計されている。それぞれの営業部門について、売上高予算が編成され、各部門の営業担当がこれを達成すべく努力をしていた。しかし、費用については、従業員が複数の部門で作業をすることなどから、4つの営業部門が個々に予算を編成するのではなく、管理部門が各部門の状況をにらみながら費用予算を決定していた。このため、一部の部門直接費以外は、部門に割り当てることをせず、結果として部門損益を把握してはいなかった。さらに、いわゆる4つの部門以外の間接部門もいくつかあり(施設運営、動力、管理)これらの部門に集計された費用は本社費として一括認識するにとどめていた。

問題なのは、このような管理形態では、4つの営業部門がどれほどの利益獲得能力を持ち、それぞれにどのような資源配分をすべきかがほとんどわからないという点であった。売上高は明確に認識できても、費用が各部門でどの程度消費するかがわからなければ、結局は、費用がどんぶり勘定となり、それぞれの営業部門における利益管理を行うことができない。

2. 部門別損益計算とその分析

以上のような点を克服するために、まずは、組織の中でどこにどれだけの費用が生じているのかを認識することにした。ここで、部門別損益計算のフォーマットについては、まずは米国ホテル会計基準(Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI)を参考にした。2009年度の状況をもとに、4つの収益を獲得している営業部門と3つの間接部門に対して直接認識できる収益および費用をまとめたものが図表2である。なお、USALIのフォーマットに従ったため、費用の中に賃借料・資産税・保険料および減価償却費は含まれていない。

図表2 ASOHにおける部門別収益と直接費用

(単位：千円)

	宿泊	レストラン	宴会	その他	施設運営	動力	管理	合計
売上高	455,000	338,000	500,000	7,000				1,300,000
売上原価	25,000	78,000	111,600					214,600
人件費	233,000	160,000	290,000	2,000	30,000	25,000	18,000	758,000
その他の費用	5,800	4,800	3,500	2,000	15,300	18,000	2,000	51,400
部門利益	191,200	95,200	94,900	3,000	△45,300	△43,000	△20,000	276,000

ここで集計した部門別の情報を、USALI のフォーマットに従ってホテル全体の損益計算書に組み上げていったところ、図表 3 のようになった。ただし、同ホテルの状況に合わせて、いくつかの変更を行っている。第 1 に、USALI では、宴会部門は独立して表示されていないが、わが国のホテルにおいては、宴会部門は大きな売上高を占めるため、独立した営業部門として取り扱っている。第 2 に、動力部門は、純粋な動力部門だけではなく、ユーティリティ関係の費用をすべて含めている。より詳細な部門別の計算を行うためには、これらを区分して計算することも有用であろう。第 3 に、通信関係や駐車場収入に関しては、すべてその他の営業部門の売上高としている。これらも、本来はそれぞれ部門を作って集計するものであるが、金額が少ないことと管理上の必要性が小さいことから、このような処理がなされている。第 4 に、施設運営、動力、管理部門費は、図表 2 で算定した数値をそのまま図表 3 の配賦不能営業費用に計上する形で掲載した。

図表 3 USALI のフォーマットに合わせた部門別損益計算書

(単位：千円)

	宿泊	レストラン	宴会	その他	合計
売上高	455,000	338,000	500,000	7,000	1,300,000
売上原価	25,000	78,000	111,600	0	214,600
人件費	233,000	160,000	290,000	2,000	685,000
その他の費用	5,800	4,800	3,500	2,000	16,100
部門利益(DP)	191,200	95,200	94,900	3,000	384,300
配賦不能営業費用					
施設運営費					45,300
動力部費					43,000
管理部費					20,000
配賦不能営業費用合計					108,300
営業総利益(GOP)					276,000
賃借料・資産税・保険料					24,000
支払利息					32,000
減価償却費					280,000
税引前純利益					△60,000

以上のことから、売上高部門利益率は宿泊部門 42%、レストラン部門 28%、宴会部門 19%、その他の営業部門は 43%であることがわかったため、宿泊部門の売上高を増加させ

るようなマーケティング戦略を重視し、また、資金の投入も優先するような方向性が考えられた。また、配賦不能営業費用＋賃借料等＋支払利息＋減価償却費の売上高に対する割合はおよそ 35%なので、各部門は最低でも売上高部門利益率を 35%とするような提案がなされた。

3. 分析における問題点

以上のような検討および提案がなされたところ、レストラン部門および宴会部門からは不満の声が上がった。両部門の建物に対する占有床面積はそれぞれ 10%程度であり、宿泊部門が 75%を占めている。したがって、動力部門費や減価償却費の大半は宿泊部門が負担すべきであって、それを各部門の部門利益の合計から回収するという計算はおかしいというのである。同様に、施設運営部門もほとんどが客室関係の営繕を行っているため、客室部門に負担させるべきだと主張した。

第 2 に、わが国の通常の損益計算書の形態である営業利益、経常利益あるいは純利益もあるし、古くから管理会計で使用されている管理可能利益(売上高－変動費－管理可能個別固定費)や事業部利益(管理可能利益－管理不能個別固定費)ではなぜいけないのかという疑問である。施設運営部費および動力部費は、管理可能利益を計算するための管理可能費となるし、減価償却費は管理不能個別固定費であるとして事業部利益を計算することができるはずである。

この声を受けて、図表 4 のような配賦基準を考えてみた。

図表 4 配賦基準

管理部費	従業員数
動力部費	占有床面積
施設運営部費	営繕作業時間
賃借料・資産税・保険料	配賦せずに配賦不能費にとどめる
支払利息	配賦せずに配賦不能費にとどめる
減価償却費	占有床面積

その結果、図表 3 では配賦不能費あるいは営業総利益後に控除されていた費用の一部を配賦して完成した損益計算書が図表 5 である。

これを見ると、配賦不能営業費控除後利益率は宿泊部門で約 28%、レストラン部門で約

23%、宴会部門で約 14%となった。さらに、減価償却費を配賦すると、宿泊部門は赤字になってしまった。

このように大きく結果が異なる 2 つの方法について、どちらを選択すべきなのか。また、2 つの方法について改良の余地はあるのだろうか。

図表 5 改訂後の部門別損益計算書

(単位：千円)

	宿泊	レストラン	宴会	その他	合計
売上高	455,000	338,000	500,000	7,000	1,300,000
売上原価	25,000	78,000	111,600	0	214,600
人件費	233,000	160,000	290,000	2,000	685,000
その他の費用	5,800	4,800	3,500	2,000	16,100
部門利益(DP1)	191,200	95,200	94,900	3,000	384,300
配賦不能営業費用					
施設運営費	16,100	10,200	18,700	300	45,300
動力部費	32,250	4,200	4,400	2,150	43,000
管理部費	14,000	2,800	2,600	600	20,000
配賦不能営業費用合計	62,350	17,200	25,700	3,050	108,300
営業総利益(GOP)	128,850	78,000	69,200	△50	276,000
減価償却費	210,000	27,000	29,000	14,000	280,000
部門利益 (DP2)	△81,150	51,000	40,200	△14,050	△4,000
賃借料・資産税・保険料					24,000
支払利息					32,000
税引前純利益					△60,000