

# 「宿泊施設の統一会計報告様式」に もつづいた管理会計情報の利用可能性

長谷川 惠 一

## I はじめに

わが国では1970年代以降、就業者人口および国内総生産に占める第三次産業の比率が上昇の一途を辿り、この傾向は経済のソフト化という用語で説明されている。取引対象となる財に占める割合も、物財（モノ）からサービス財へと大きくシフトしつつある。

とりわけ、宿泊、飲食、交通関連のモノやサービスを提供するホテル、レストラン、航空・船舶・鉄道などに関連する事業の総称である、ホスピタリティ産業（またはツーリズム産業、観光産業ともいう）については、国の政策レベルでも重要視している。2006（平成18）年12月13日に観光立国推進基本法が成立し、2007（平成19）年1月1日に施行となった。同法は、観光立国の実現を「21世紀のわが国経済社会の発展のために重要な課題」として国家戦略として位置づけている。また、2008（平成20）年10月1日に発足した観光庁は、2009（平成21）年1月28日に「観光庁アクションプラン」を発表し、訪日外国人旅行者数、日本人海外旅行者数などについて、具体的な数値目標を掲げている。その後、国の政策レベルでのホスピタリティ産業の振興が見込まれるなかで、2011（平成23）年3月11日に東日本大震災の発生など、近年の情勢の変化を踏

まえ、2012（平成24）年3月30日に「観光立国推進基本計画」を新たに閣議決定した。

このような状況にありながら、わが国のホスピタリティ産業に関する研究・教育体制は不十分である。わが国では、管理会計論のみをとりあげても、ホスピタリティ産業に関する研究では、実務面においてはそれなりの蓄積があるものの、理論的な体系づけが遅れているのが現状である<sup>(1)</sup>。現在、多くの大学にホスピタリティ関連の教育プログラムが設置されているが、管理会計論の周辺領域を含め、ホテル、レストラン、航空・船舶・鉄道などそれぞれの事業に特有な事情があるため、授業担当教員は元実務家であることも多く、個別事情に詳しくても理論的基盤にもとづいた論点の体系的な整理がなされていない場合もある。一方で、各研究領域の理論的基盤をもつものの、この産業を研究する者も少数に限られる。

このような現状を踏まえ、わが国においても、ホスピタリティ産業に関する管理会計論およびその周辺のマネジメント領域の研究が必要であり、これにともない、ホスピタリティ産業のマネジメントの問題点が体系化できれば、わが国のホスピタリティ関連の研究の進展が期待できる。また、理論にもとづいた科学的な観点から管理会計論を中心としたマネジメント領域の研究を行うことは、現在苦境に立つわが国のホスピタリティ産業に対して、ホスピタリティ産業におけるマネジメントの問題点に対する解決策を提示することにもなり、時局に鑑みても、わが国の経済・産業の発展に学術的な寄与をすると考えられる。

ホスピタリティ産業の重要な担い手であるホテルの会計に関連する研究対象として取り上げなければならないのは、ニューヨーク市ホテル協会の「宿泊施設の統一会計報告様式」(Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI)<sup>(2)</sup>である。管理会計情報の一般的な特徴として、収益および費用について、いつ、どこで、どのような項目が、どれだけ発生したのかを可能な限り詳細に把握するという志向がある<sup>(3)</sup>。宿泊施設の収益性を向上させるため

には、客室、料飲、宴会などの部門別のデータにもとづくオペレーションの管理がもとめられる。欧米のホテルやグローバルに展開するホテル・チェーンの多くは、『宿泊施設の統一会計報告様式』（*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI*）〔The Hotel Association of New York City, 2006〕に基づいて、宿泊施設のマネジメントに必要な部門別の会計情報を作成・利用している<sup>(4)</sup>。

本稿では、『宿泊施設の統一会計報告様式』（*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI*）〔The Hotel Association of New York City, 2006〕を管理会計論の観点から検討し、その財務諸表様式による管理会計情報の利用可能性についての論点を提起する。

## II USALI の概要

### 1. USALI の意義

USALI の初版は、ニューヨーク市ホテル協会が1926年に出版した『ホテルの統一会計報告様式』（*Uniform System of Accounts for Hotels: USAH*）であった〔The Hotel Association of New York City, 2006, p. ix〕。その後、第9版から現在の名称へと変更になっている〔The Hotel Association of New York City, 1996, p. vii〕。USALI 第10版では、貸借対照表（Balance Sheet）、損益計算書（Statement of Income）、株主資本等変動計算書（Statement of Owners' Equity）、および、キャッシュ・フロー計算書（Statement of Cash Flow）を財務諸表として説明している〔The Hotel Association of New York City, 2006〕。

USALI による財務諸表様式の特徴のひとつは、ホテルの収益性を把握するにあたり、部門別損益計算書や部門別の明細表を作成することである。USALI 第10版の財務諸表様式によると、ホテルの部門を、大まかにわけて、客室部門、料飲部門およびその他の営業部門をライン部門に区分して部門別損

益計算書や部門別の明細表を作成することになっているし、一般管理部門やマーケティング部門などのスタッフ部門についても詳細な明細表を示すことになっている [The Hotel Association of New York City, 2006]。

USALI による財務諸表様式を利用している欧米のホテルやグローバルに展開するホテル・チェーンでは、これを管理会計情報としても財務会計情報としても活用している。USALI 第10版では、損益計算書や部門別の明細表を月次で作成し、実績値を予測値 (forecast) や前年同月実績値と比較するとともに、当月までの累計についても、実績値、予測値、前年同月実績値を記載することになっている [The Hotel Association of New York City, 2006]。ここでいう予測値は予算と考えることができるから、USALI 第10版による財務諸表様式では部門別予算を作成することになり、この管理会計情報を利益管理に活用することができる。

また、ホテルが資金調達を行うにあたって、金融機関に USALI による財務諸表様式を提示し、金融機関はそのホテルの収益性を部門別に判断して融資を決定している。あるいは、ホテル事業を売買するにあたって、そのホテルの部門別の収益性を判断できなければ、適切な売買価格を決めることができない。とくに、収益性が低い部門があれば、買収するときにその部門を切り離すこともあるので、そのときの判断には USALI による財務諸表様式が有用な会計情報となる。

## 2. USALI による損益計算書の構造

USALI 第10版では、その説明のうち、ほとんどを損益計算書や部門別の明細表に充てている [The Hotel Association of New York City, 2006]。USALI 第10版にもとづいた部門別損益計算書のイメージを示すと、表1のようになる。表1は、USALI 第10版の損益計算書の様式とは異なるが、USALI による計算方式を理解しやすいように作成したもので、右側の3列が部門別の損益計

表1 USALI の損益計算書のイメージ

	合 計	客室部門	料飲部門	その他部門
売 上 高	3,000,000	2,100,000	750,000	150,000
部 門 費 用	1,185,000	900,000	225,000	60,000
部門利益	1,815,000	1,200,000	525,000	90,000
共 通 営 業 費	675,000			
営業総利益	1,140,000			
マネジメント料	114,000			
固定費控除前利益	1,026,000			
固 定 費	390,000			
営業純利益	636,000			
差引：更新積立金	225,000			
調整後営業純利益	411,000			

The Hotel Association of New York City [2006] をもとに筆者作成

算を示している。

もともと、USALI の財務諸表様式による部門別損益計算書では、売上高はともかく、部門費用については各部門に固有のさまざまな項目があるため、同じ費用項目に統一できない。したがって、USALI 第10版では、ホテル全体の損益計算書と、部門別の「損益計算書」である明細表とが、それぞれ独立した財務表になっている。表1のように、合計の列に示すホテル全体の損益計算と、右側の3列の部門別の損益計算とを一覧的に示しているわけではない。

USALI 第10版 [The Hotel Association of New York City, 2006] の損益計算書の各項目について概説する。その他の部門の売上高の具体例は、電話などの通信、ゴルフコース、スパ、駐車場があればその利用料金などである。部門費用は、売上原価、売上以外の収益に対応する原価、給料および関連費用、その他の費用がある。

共通営業費 (undistributed operating expenses) とは、一般管理費、販売・マーケティング費、施設運営維持費、水道光熱費といった、スタッフ部門で発

生する費用であり、これはホテル全体の共通費と考えて各部門には配賦しない。部門利益の合計から共通営業費を差引いた営業総利益（general operating profit: GOP）は、ホテルの経営成績を判断する指標のひとつとして用いられることが多い。マネジメント料はホテルを運営するマネジメント会社に対して支払われる。固定費には、支払家賃・地代、資産税、保険料が含まれる。更新積立金は、家具、什器、備品や設備の更新のために積み立てる。営業純利益から更新積立金を差引いて調整後営業純利益を計算する。

損益計算書や部門別明細表の詳細については、USALI 第10版の原本 [The Hotel Association of New York City, 2006] あるいは訳書 [大塚監修, 山口・金子訳, 2009] で確認されたい。

USALI 第9版では、部門別損益計算書や明細表についての説明において、ホテルごとの事情によっては、必要があれば収益や費用の項目を調整することを認めている [The Hotel Association of New York City, 1996]。一方、USALI 第10版では、損益計算書や部門別の明細表についての説明において、ホテルごとの事情によって発生しない収益や費用の項目を削除あるいは省略することを認めているが、新しい項目を追加することは認めていない [The Hotel Association of New York City, 2006]。これは、USALI 第10版による財務諸表様式が収益や費用項目について、かなり網羅的に設定されていることを意味している。当然、USALI 第10版における重要な変更事項のひとつとなっている [The Hotel Association of New York City, 2006, p. xiii]。

### Ⅲ わが国における「統一会計報告様式」に関する先行研究の検討

#### 1. 訳書以外の「統一会計報告様式」に関する著書

USALI の財務諸表様式にもとづいた管理会計情報の作成・利用は、ホテルの経営管理に有効である。ところが、日本のホテルにおける USALI の財務諸表様式の利用状況は、社団法人日本ホテル協会の会員ホテルに対する2010年の

調査では、若干の修正を加えているホテルも加えて、回答ホテルのうち18.6%であった〔清水・庵谷, 2010, p.10〕。

この状況の原因を検討する一環として、これまでに出版されたわが国の宿泊施設の会計に関する著書のうち、USALI [The Hotel Association of New York City, 1996; 2006] の訳書 [大塚監修, 山口訳, 2000; 大塚監修, 山口・金子訳, 2009] 以外のものを検討してみた。USALI あるいはその前身である USAH の両者を「統一会計報告様式」としてとらえ、ホテル会計またはホスピタリティ会計に関する著書のうち、本稿執筆時点で筆者が閲覧可能なもの7冊 [井上, 1995; 竹内・谷垣・饗庭編, 1981; 日本公認会計士協会編, 津田・津田著, 1972; 山口, 1971; 1985; 山口監修, 山口・青木・北岡著, 2009; 有限責任あずさ監査法人, 2010] について、「統一会計報告様式」をどの程度参照しているかを確認した。

## 2. 「統一会計報告様式」を基盤にしている著書

上述の先行研究のうち、「統一会計報告様式」を基盤にして記述したもの、あるいは積極的に紹介しているものとしては、年代順に、山口 [1971], 山口 [1985], 井上 [1995], 山口監修, 山口・青木・北岡著 [2009] があげられる。

山口祐司著の『ホテル管理会計—システムと経営分析』〔山口, 1971〕は、増補版としての第10版 [山口, 1985] 出版後も20版に至るまで版を重ねた [山口監修, 山口・青木・北岡著, 2009, p.2]。以下の「序文」〔山口, 1971, pp.5-6〕からの引用において明らかなように、この著書は、「統一会計報告様式」を念頭におきながら、日本におけるその適用を検討した早い時期の先行研究である。

日本のホテル業会計における管理会計の研究および実施の歴史は、他産業のそれと比較して、だいぶ立遅れている状態であった。従来、日本では、ホテル・旅館業は、中小企業あるいは家内企業的規模のものが多かったた

めに、会計システムについても個々に収支勘定を記録するにとどまり、この種に適した勘定科目や会計手続の研究はあまりなされていなかった。むしろ、他業種において発達した企業会計システムのいずれかを、それぞれのホテル・旅館が独自に当てはめるといった状態で進んできた…。

…

アメリカでは、すでに「ホテル会計準則」ともいえるべき「ホテル会計ユニフォーム・システム」の採用により、全国统一された財務諸表作成基準に基づく会計処理がなされている。

そのために業界全体の経営内容や営業成績などの統計数値が算出され、各ホテル企業もかかる業界の平均指標を比較検討しながら、効果的な経営分析、あるいは利益管理ができるのである。

…

そこでとくに、アメリカのホテル産業で、ホテル会計専門家や実務家によって研究され、現実に各ホテル会社で広く使われている、いろいろな管理会計システムをまとめてみることにした。…さらに、財務諸表作成とその勘定科目においては、前述の統一基準作成のための一助として、主にアメリカのホテル会計準則を中心に紹介しているが、現実問題として、これを日本のホテル企業にあてはめた場合、会計慣習上の面からも、また日本の税法及び規制の面からも多分にそぐわない点もあるので、かかる問題点を主に取りあげてみた。そして、最後に、ホテル管理会計として、計数による総合的な経営管理機能を果たすうえからも、ホテル企業の特徴を考慮した、あらゆる経営分析手法を論じてみた。

とくに、損益計算書の様式は、「統一会計報告様式」にもとづいており、さらに、客室部門および料飲部門の明細表の様式について各部門の「損益計算書」として説明し、その他の営業部門の「損益計算書」についても言及している [山口, 1971, pp. 343-363; 1985, pp. 343-363]。

また、井上博文の著書『ホテル会計制度』[1995]は、1986年刊行の *USAH* 第8版にもとづいてホテル会計について説明している。その「序」では、「統一会計方式」を検討する必要性を以下のように述べている [井上, 1995, pp. 3-4]。

…同じ産業界で自らのホテルの経営成績が良いのか悪いのか、それとも平均的なのかを見極める確かな基準が存在していない。

例えば、有価証券報告書に基づきホテル間の経営比較をするに際しても、表示形式が違っていたり、項目の算出内容が明確でないことから、適切な比較が困難である。

これに対し、米国のホテル産業界は、ホテルの原価をどうとらえるかを研究し、その結果、1926年ニューヨーク市、ホテル協会が中心となって「ホテル会計統一制度」を作成し、協会加盟ホテルが統一的に使いはじめた。その会計処理マニュアルは、現在、全米・カナダはもとより米国を中心としたヨーロッパ各国、東南アジア、オーストラリア等多数の国々に採用されている。しかし、我が国においては、大手ホテルが独自に改良して利用しているが、産業界全体で採用しようとする気運はまだ現れてこない。

…

我が国のホテル企業の発展のためには、ホテル間の経営成績を客観的に比較可能な統計数値が要求される。そのためには統一的な会計制度の確立が必要不可欠である。

この課題を解決する手段は、まず、先駆的な米国の「ホテル会計統一制度」は、いかなる考え方から成り立っているのか、特に損益計算書の特徴を検討し、我が国におけるホテル会計制度の導入の基礎としたいと考えている。

とくに、第5章「財務諸表と勘定科目」では、「統一会計報告様式」による損益計算書の様式のほかに、客室部門および料飲部門、ならびに、その他営業

部門として、電話部門、車庫－駐車場部門、顧客用洗濯部門、ゴルフ場部門など10部門の明細表の様式を例示している [井上, 1995, pp.149-222]。

山口祐司監修, 山口祐司・青木章通・北岡忠輝著『最新ホテル企業会計完全マスター—真にグローバルなホテル・旅館経営のために』 [2009] は, *USALI* 第10版 [The Hotel Association of New York City, 2006] の財務諸表様式を前提としながら, ホテル企業会計の領域を, 財務会計, 資金会計, 管理会計として説明している。*USALI* 第10版 [The Hotel Association of New York City, 2006] については訳書 [大塚監修, 山口・金子訳, 2009] を参照するように勧めている [山口監修, 山口・青木・北岡著, 2009, p.148] が, 当然, 部門別の利益管理を説明しているほか, 新しい論点についても解説しており [山口監修, 山口・青木・北岡著, 2009, pp.150-218], ホテル会計全般の入門書であるともいえる。

上述の「統一会計報告様式」を基盤にしている著書の共通点は, 実務家としてホテルのオペレーションを経験した者または管理会計論の研究者が執筆している [山口, 1971, 奥付; 井上, 1995, 奥付; 山口監修, 山口・青木・北岡著, 2009, 奥付] ということである。とりわけ, 山口と井上は, USAH を利用したホテルのオペレーションを行った実務経験がある [井上, 1995, 奥付; 大塚監修, 山口訳, 2000, 訳者序文, p.11] ことから, 「統一会計報告様式」には造詣が深く, その有効性を熟知している点を指摘できる。

### 3. 「統一会計報告様式」にもとづいていない著書

わが国における宿泊施設の会計に関する著書で, 「統一会計報告様式」について触れていない, あるいは簡単な紹介程度の言及しかしていないものには, 年代順に, 日本公認会計士協会東京会編, 津田・津田著 [1972], 竹内・谷垣・饒庭編 [1981], および有限責任あずさ監査法人 [2010] がある。

日本公認会計士協会東京会編, 津田六郎・津田久子著『業種別会計実務 ホ

『ホテル・旅館業』[1972]は、業種別会計シリーズの実務参考書で、1978年までに5刷を重ねている。この著書のスタンスは、「はしがき」[日本公認会計士協会東京会編，津田・津田著，1972，p.3]において明確に記述されている。

本書は、ホテル・旅館業の会計を表題としたが、どちらかといえば旅館業の会計の方に重点をおいている。500～1,000室の客室を持ち、1,000人にも及ぶ従業員を雇用している都市の大ホテルと、10～20室の客室で家族従業員と数名の雇用従業員で経営しているいわゆる旅館業とでは、その経営規模の相違からくる会計自身に相違があることは明らかである。…

なお都市の大ホテルでは、多数の従業員を使用している関係上、会計制度、特に内部統制組織が確立していなければならない。米国では、すでに、ホテル業会計の基準ができており、また、わが国でもホテル業は、その資本金の大きさにより、証券取引法によって有価証券報告書を義務づけられているものが多く、だいたいにおいて会計制度が確立されているものが多い。

これに対して、都市ホテルよりも数において圧倒的に多い、いわゆる旅館・料理旅館の会計は、都市旅館、観光地旅館を通じてみても、比較的ルーズであり、顧問税理士の指導を受けて、記帳・整理をしており、決算書の作成も、また所得税や法人税の申告も、顧問税理士にまかせている。

この著書は、「はしがき」において「統一会計報告様式」については述べているが、小規模の旅館を前提にしていることが明確である。本文においても、USAHの部門別損益計算書および客室部門の明細表の様式をごく簡単に紹介している[日本公認会計士協会東京会編，津田・津田著，1972，pp.104-108]。しかしながら、それ以外は当時の日本の財務会計制度および税務会計制度に合わせて、ホテル・旅館業がいかに会計・税務の実務を行うかについての説明が中心となっており、部門別という観点がほとんどない。

竹内貢・谷垣明生・饗庭昇一編の『ホテル・旅館業の会計と税務』[1981]は、

問答式による記述で、文字どおりホテル・旅館業界の会計と税務について解説している。売上を部門別に集計すること [竹内・谷垣・饗庭編, pp. 29-35], また「原価計算基準」にもとづきつつ、原価を部門別に集計する段階でとどめることを説明している [竹内・谷垣・饗庭編, pp. 129-134]。財務諸表については、当時の計算書類規則および財務諸表等規則にしたがって作成するように説明しており [竹内・谷垣・饗庭編, pp. 201-210], USAH について全く触れていない。

有限責任あずさ監査法人編の『レジャー産業の会計実務』[2010] は、業種別アカウンティング・シリーズの第10巻であり、旅行業、ホテル業およびテーマパーク業について解説している。「部門別収益構造」として、宿泊部門、レストラン部門および宴会部門の収益および費用ならびにその会計処理について説明している [有限責任あずさ監査法人, 2010, pp. 40, 141-173] が、部門別の損益計算については触れていない。USALI については、GOP を説明するにあたり以下のように言及しているだけである [有限責任あずさ監査法人, 2010, p. 43]。

ホテル業においては、世界的に「ユニフォーム・システム」(宿泊産業統一会計基準) というホテル会計の原則があり、日本では必ずしもすべてのホテルで採用されているわけではないが、欧米では比較的広く採用されている。

そのなかでも、ホテルを運営していくうえでの成果を測る尺度としてよく利用されるのが GOP (Gross Operating Profit) とそれが売上高に占める比率である。

上述の「統一会計報告様式」にもとづいていない著書の共通点は、監査法人あるいはそれに所属する公認会計士が主体となって編集したものであることと、財務会計および税務会計に関わる制度の説明に重点が置かれていることである。また、「統一会計報告様式」についてほとんど言及していないのである

から、それにもとづいた管理会計情報の有用性について論じていないのは当然である。

#### IV USALI にもとづく管理会計情報の利用可能性を高める視点

USALI の財務諸表様式にもとづく管理会計情報がホテルの経営管理に有効であることは、他国における普及状況からも傍証できる<sup>(5)</sup>。それにもかかわらず、わが国において USALI による財務諸表様式が普及しない原因に関しては、いくつかの視点とそれに対応する方策がある。

これまで概観した著書のうち、財務会計の領域について解説したものでは、ほとんど「統一会計報告様式」について触れていなかった。このことに鑑みると、わが国の会計制度のもと、財務会計の領域で USALI の財務諸表様式を利用することは、当面のあいだ困難であるかもしれない。

それでも、日本のホテルで USALI による財務諸表様式を利用しているホテルは、予算管理、コスト・マネジメント、業務的意思決定を重視しているという調査報告もある [清水・庵谷, 2010, pp.23-25]<sup>(6)</sup>。本稿では、財務会計情報としてではなく、管理会計情報を USALI の財務諸表様式にもとづいて作成することを念頭において論じてきた点を再度強調しておきたい。

また、わが国のホテルとアメリカのホテルとでは、部門別の売上高比率が異なる [Smith Travel Research, 2001, p.19; 仲谷・杉原・森重, 2006, p.67] こと、および、アメリカのホスピタリティ・マネジメントの教科書では宴会部門が料飲部門の一部として設定されている [Walker, 2009, pp.166, 182-190] ことから、USALI の財務諸表様式でも宴会部門のオーディオ・ビジュアル、室料などの使用料は料飲部門の収益としている [The Hotel Association of New York City, 2006, p.54]。このことも、日本のホテルが USALI の財務諸表様式を利用しにくい一因でもある。

この点については、USALI の財務諸表様式をそのまま利用するのではなく、

実情に合わせて部分的に修正した財務諸表様式を利用しているホテルもあるという〔清水・庵谷, 2010, p. 10〕。日本のホテルの売上高構成比や組織の実態に合わせて、宴会部門を料飲部門から独立させた損益計算書の様式を考へてみることも検討の対象となるであろう。

さらに、日本の宿泊施設の割合を多く占める旅館の場合は、宿泊と食事を一体として提供している場合が多いことと、企業規模としては中小企業が多いことから、部門別損益計算を行っていない可能性が高い。そうであれば、部門別の収益性を判断するという考え方がより希薄であることは、容易に想像できる。

今後は、USALIの財務諸表様式が宿泊施設の割合を多く占める旅館に対しても有効かどうかを検証する必要もある<sup>(7)</sup>。

以上の視点に留意しながら、わが国の宿泊産業における収益性を向上させるためには、USALIの財務諸表様式による管理会計情報の利用可能性を高める方策について、引続き検討しなければならない。

注(1) アメリカにおいては、管理会計論のみならずマーケティング論や経営学の研究分野においても、Cornell大学のSchool of Hotel Administration(ホテル経営学部)をはじめとして、ホスピタリティ産業に関する研究・教育が理論と実務の両面において体系化されている。

(2) USALIのほか、前名の『ホテルの統一会計報告様式』(*Uniform System of Accounts for Hotels*)からの略称を引継ぎ、「統一会計報告様式」という意味でユニフォーム・システム(uniform system)という場合もある。

(3) KaplanとNortonも、バランスト・スコアカード(The Balanced Scorecard: BSC)の理論において「測定できないものは管理できない(you can't manage what you can't measure)」[Kaplan and Norton, 2004, p. xiii]といている。

(4) USALI第9版[The Hotel Association of New York City, 1996]の訳書の「訳者序文」[大塚監修, 山口訳, 2000, p. 11]によれば、「1926年初版がニューヨーク市ホテル協会によって出版されて以来、米国はもとより、世界各国のホテル産業では、この通称ユニフォーム・システムを会計基準としてきたが、特に1960年以降、ヒルトン、シェラトン、ホリデイ・イン、インターコンチネンタルなど主に米国の主要ホテル運営会社が、積極的に世界各国に進出するに従って、このホテル統一会計システムは、国際的に認められたホテル会計基準として使用されるに至った」という。

(5) USALIの会計情報が有効なのは、内部における管理会計情報が部門別の利益管理に役立つ点だけではない。本文に引用した山口[1971, 序文, p. 5; 1985, 序文, p. 5]および井上[1995,

pp.3-4, 7] も指摘するように、アメリカでは、USALIの様式による質問票を作成し、フル・サービス (full-service) のホテルと客室のみ (limited service) のホテルに分類し、地域、立地、価格帯および規模ごとに、さまざまなデータをベンチマーキングできるサービス [Smith Travel Research, 2001] が整っている。

(6) 清水と庵谷 [2010] の調査によると、財務会計目的では日本の会計基準を採用しているが、管理会計目的ではUSALIの財務諸表様式に変換しているホテルもあるという [p. 10]。

(7) 筆者は、USALIのように部門別損益計算を行い、利益管理を行っている旅館が存在することを実際に確認している。

## 参考文献

- The Hotel Association of New York City, 1996, *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, Ninth Revised ed., East Lansing, MI: the Educational Institute of the American Hotel & Motel Association (大塚宗春監修, 山口祐司訳, 2000『米国ホテル会計基準』税務経理協会).
- The Hotel Association of New York City, 2006, *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, Tenth Revised ed., Lansing, MI: American Hotel & Lodging Educational Institute (大塚宗春監修, 山口祐司・金子良太訳, 2009『米国ホテル会計基準Ⅱ』税務経理協会).
- Kaplan, Robert S. and David P. Norton, 2004, *The Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Boston, MA: Harvard Business School Press (櫻井通晴・伊藤和憲・長谷川恵一監訳, 2005, 『戦略マップ—バランスト・スコアカードの新・戦略実行フレームワーク』ランダムハウス講談社).
- Smith Travel Research, 2001, *The HOST Study Report for the Year 2000*, Hendersonville, TN: Smith Travel Research.
- Walker, John R., 2009, *Introduction to Hospitality*, Fifth Edition, Upper Saddle River, NJ: Pearson Education.
- 井上博文, 1995『ホテル会計制度』明現社。
- 清水孝・庵谷治男, 2010「わが国宿泊業における管理会計の実態」『早稲田商學』早稲田商學同攻會, 第424号, pp. 1-30。
- 竹内貢・谷垣明生・饗庭昇一編, 1981『ホテル・旅館業の会計と税務』清文社。
- 仲谷秀一・杉原淳子・森重喜三雄, 2006『ホテル・ビジネス・ブック』中央経済社。
- 日本公認会計士協会東京会編, 津田六郎・津田久子著, 1972『業種別会計実務 ホテル・旅館業』第一法規。
- 山口祐司, 1971『ホテル管理会計—システムと経営分析』柴田書店。
- 山口祐司, 1985『ホテル管理会計—システムと経営分析』第10版 (増補版), 柴田書店。
- 山口祐司監修, 山口祐司・青木章通・北岡忠輝著, 2009『最新ホテル企業会計完全マスター—真にグローバルなホテル・旅館経営のために』柴田書店。
- 有限責任あざさ監査法人, 2010『レジャー産業の会計実務』業種別アカウンティング・シリーズ10, 中央経済社。