

# 飲食業会計の考察

— 実践形態の分類の試論 —

## Consideration of restaurant business accounts — Preliminary essay of the classification by practice form —

岸保 宏  
Hiroshi GANBO  
足立 洋  
Hiroshi ADACHI

### 【要 旨】

本稿は、飲食業に焦点をあて、実践形態の分類の試論を行うものである。飲食業会計の理論的なアプローチをするための事始めとして、今後の研究の展開を図った。

### 【目 次】

1. はじめに
2. 飲食業の概要
  - 1) 飲食業の概要と研究対象の領域設定
  - 2) 飲食業における会計の特徴
  - 3) 飲食業会計における原価構造 (1)  
- FL コスト -
  - 4) 飲食業会計における原価構造 (2)  
- その他の費用 -
  - 5) 小括
3. 研究のための分類
  - 1) 記録簿に依拠しないタイプ(タイプ①)
  - 2) 記録簿 (管理表) を備えて考えるタイプ (タイプ②)
  - 3) メニュー別に標準原価を用いた利益管理を行うタイプ (タイプ③)
  - 4) 小括
4. おわりに

### 1. はじめに

本稿は、飲食業の会計を中心とし、飲食業の実際から理論的な解明を目的とした考察を試みるものである。

飲食業は、人間生活の根幹である「食」の領域であり、身近な産業である。飲食業の統計を見ると、飲食店 (民営) の事業者数は、619,629 店、従業者数は、4,230,881 人にのぼり (総務省 2014)、外食産業の市場規模も 243,686 億円に

達する (日本食料新聞社 2016)。また飲食店の存続と新設、廃業の状況は、順に 504,445 件、115,184 件、124,834 件である (ibid.)。全産業の事業者数の約 9%、全従業者数の約 7% を占める比較的大きな産業規模であるが、1 事業所当たりの従業者数、従業者 1 人当たり年間売上金額は低い (沖縄県 2015)。全体から見れば、産業規模や市場も大きいですが、小規模な事業者が多いことを意味する。

飲食業は我々の身近な産業であるにもかかわらず、飲食業における会計研究に関して、十分な検討がされていない。飲食業では、1970年代に本格的なレストランチェーンが続々と登場し、大きく外食産業は発展を遂げた。我が国の発展やライフスタイルの変化し、飲食業は外食産業の時代へと移行している。外食経営システムの確立、多店舗化へと進み、業態も多様化・他業態へと構造も変化した。また、消費者のニーズや環境の変化によって、たとえばテイクアウトや宅配など、範囲を拡大している。つまり、飲食業は、人々の食生活に大きな役割を占めており、時代の変遷とともに、業態や消費者の志向も変化している。

こうした飲食業の成長と展開の状況下の中、飲食業に焦点を当てた会計研究がなされるべきであると考え。飲食業に限らず、中小企業の会計は、2002年に中小企業庁が「中小企業の会計に関する研究会」を設置してから、中小企業会計の制度化へ向けた議論が継続して行われている<sup>[1]</sup>。中小企業における会計の議論さえ、まだ十分とは言えないだろう。

そこで本稿は、中小企業、とりわけ小規模の飲食業を対象とし、飲食業の会計実態を明らかにしていきたいと考える。まず、飲食業の領域を設定するとともに、飲食業の概要を確認する。次に、飲食業会計の特徴を検討する。さらに、便宜上、研究のための分類を提示し、飲食業会計の理論的構築を図っていくために、実践形態の分類の試論を考えてみたい。そして、本稿の結論と残された課題を挙げ、結語としたい。

## 2. 飲食業の概要

### 1) 飲食業の概要と研究対象の領域設定

飲食業は、日本標準産業分類によると、「大

分類 M-飲食店、宿泊業」の中で、「飲食店とは、主として注文により直ちにその場所で料理、その他の食料品または飲料を飲食させる事業所をいう。また、百貨店、遊園地などの一区画を占めて飲食店が営まれている場合、それが独立の事業所であれば本分類に含まれる」（総務省ホームページ）としている。

また、食品衛生法第3条によると、「食品等事業者」を、「食品若しくは添加物を採取し、製造し、輸入し、加工し、調理し、貯蔵し、運搬し、若しくは販売すること若しくは器具若しくは容器包装を製造し、輸入し、若しくは販売することを営む人若しくは法人又は学校、病院その他の施設において継続的に不特定若しくは多数の者に食品を供与する人若しくは法人をいう」と定義している。さらに、社団法人フードサービス協会によると、飲食業とは、「不特定多数のものに対し、フードサービスを行うもの」と定義されており、飲食業の範囲は、非常に広い。

上記のように、様々な飲食業の定義はあるが、具体的には、上記で取り上げた日本標準産業分類の中で、一般飲食店<sup>[2]</sup>の領域を対象とし、キャバレーなどの遊興飲食店や、ホテル、旅館などの宿泊業は、対象としない<sup>[3]</sup>。

### 2) 飲食業における会計の特徴

飲食業においても、企業会計原則に基づいた会計処理がされている。会計の点で、他の業種と比較して、特殊と位置づけられるものではないが、飲食業の特徴は存在する。高桑（2008）の整理によれば、飲食業の独自の会計が必要とされている。その理由は、商業簿記の概念では、飲食店経営の実態が把握しづらいと主張している。まず、飲食業の計数管理は、損益計算書

が重要であると位置づけ、その損益計算書の基本が「仕入」と「在庫」が大きなテーマと考えられるという。損益計算書は、売上高から売上原価を引き、売上総利益を求める。売上総利益は、飲食業では、一般的には食材原価率は30%程度であり、粗利益率が70%に達する。「仕入」だけを見ると、物販業と比べて粗利益率が相当高い業種になる。次に、「在庫」である。物販業では、在庫は資産であり、貸借対照表上の流動資産のほとんどが「商品在庫」、つまり「棚卸資産」である。飲食業は、仕入れた食材は長くとも2日から3日で使い切るとされており、在庫回転率が高い。

こうした点で、商業簿記の考え方では、金額の大きい「仕入」を優先しており、飲食業では物販業と異なる視点で把握すべきであるということである。その意味において、飲食業の固有の視点で会計を考えるべきであるというのが、特徴と言える。

さらに上記に加え、飲食業は、ほぼ現金商売であり、現金販売比率が高く売上債権比率は低い。固定資産比率は高く、売上債権比率+棚卸資産比率から仕入債務比率を引いても、ほぼ現金商売の飲食店はゼロからマイナスとなり、ほぼ運転資金が不要なことを示している（きんざい 発行年度不明）。

このように、損益計算書に重きが置かれているが、飲食業の経営把握にはFLコストと呼ばれるコストコントロールが基本となる。次節より、FLコストをみていくことにする。

### 3) 飲食業会計における原価構造 (1)

#### －FLコスト－

飲食業のコストの中でも、最優先に管理を求められるのが、FLコストである。Fは、フー

ドコスト（食材費）であり、Lは、レーバークスト（人件費）を意味する。このFLコストが、対売上比で60%以内に収めることが経営の基本とされている。これは小熊（1984）の理論がベースとなり、たとえば清水（1994）、高桑（2008）など、実務の多くで利用されている。それは、飲食経営の黄金律とも言える指標となり、一般的な基準になっている。そして飲食店の経営管理では、FLコストの占める割合が、費用の中で最大の項目である。FLコストは、業種によっても異なるが、一般には高級店（客単価の高いお店）ほど、商品だけではなく接客などのサービスが高くなるため、L（人件費）比率が高まることになる。

さて、飲食店では、まずもってFLコストで、損益のバランスを見るべきとされているが、F（食材費）から見ていくこととしよう。小熊（1993, 130）は、「原材料である食材は、企業の経営政策により、商品が決まり、多くの商品の販売構成により原価率も決まってくる」と言う。また、理論原価と実際原価の差異<sup>[4]</sup>の際により、原価率の差が出るが、それを加味した上で、どのような商品をどのような売価で売るかということは、必然的な答えとして決定づけられる。そのフードコントロールは、F（食材費）は、基本食材だけではなく、巧みな調理技術や優れた商品開発と、メニューミックスと言われる複数料理注文によるメニュー構成と価格戦略<sup>[5]</sup>にかかっている。つまり、フードコントロールは、フードコストを抑制しつつ、経営者の努力も相まって利益管理をするものに役立つものである。それ故に、飲食業では、レシピやメニューの管理がF（食材費）のコントロールに重要と言える要素である。

次に、L（人件費）をみていくことにしよう。人件費は、原価を管理する上で、固定費とみなされるが、変動費として管理する必要がある。飲食業では、調理とサービスの役割もあるが、繁忙時間が限られてくるため、レーバークントロールが利益に大きく左右される項目である。それは人件費を管理することで、利益管理に繋げるものである。たとえば、「人」の効率を図る目安として、「人時売上高」と「人時生産性」がある。前者は、調理とサービスなどの担当を問わず、社員やアルバイトを含めた一人一人を時間当たりの売上高を指す。計算式で言うと、「人時売上高＝売上高÷総労働時間」である。当然、それが高い方が良く、生産性も高いことを示しており、この数値は客単価が高い業態ほど有利とされている。後者は、前者に比べて、より正確かつ簡単に労働効率を図る目安となる。計算式で言うと、「人時生産性＝〔売上高×（1－食材原価率）〕÷総労働時間数」である。企業規模により労働時間や勤務体制や、業種・業態によって客単価やサービス形態が異なるため、粗利益が大きく変化する。各企業によって、標準値が異なるが、高いほど良く、一人当たりの実質上の稼ぎ高を示す指標となる。

上記の2つは、労働効率と生産性向上を実現するために、必要な経営数値の管理と言えるだろうが、人件費を変動費として見ることで、そのコントロールに役立てられる。

つまり、FLコストを、60%の基準として、損益のバランスを見ることで、F（食材費）がいいのか、L（人件費）が悪いのか、両方がいいのかなど、それぞれ判断していくこととなる<sup>[6]</sup>。

#### 4) 飲食業会計における原価構造 (2)

##### －その他の費用－

前節で述べたFLコスト以外の経費を検討したい。小熊（1992）では、一般管理費の主なものを大きく4つに分類している<sup>[7]</sup>。一つ目は、水道光熱費である。標準値は5.0%～8.0%とされ、管理可能な変動費である。水道光熱費は、飲食業では、経費に占める割合が多いのが特徴であるが、経費の効率的な使用が求められる。二つ目は、物件費である。標準値は、3.0%を上限とされ、これも管理可能な変動費である。物件費とは、消耗品費や備品、包装費などであるが、調理作業で用いるラップ資材やキッチンペーパーなど付帯費用は、F（食材費）として、管理するところもある。三つ目は、販促費である。標準値は、3.0%を上限とされ、政策的な変動費である。販促費は、広告宣伝費や販促費、装飾費が挙げられる。インターネットなどの普及により、紙媒体による経費は削減できるかもしれないが、販売促進に関して、経営方針の如何によりコストはかければかけられるため、大きく左右する項目である。四つ目は、雑費その他である。標準値は4.0%以下である。種々雑多な経費の集合体であり、たとえば旅費交通費や通信費などである。

それに加え、初期条件と言われる原価の固定費である。具体的には、賃借料、減価償却費、支払金利である。標準値は、18.0%とされているが、開業間もないころは、売上高に対して、25%～35%に上ることもある。初期の状況から、固定数値が割り出せ、売上高の具体的な目標や計画が立案できる。この初期条件の中で、減価償却や支払金利が年々、低減していき、次第に利益体質に向かうとされ

る特性がある。

### 5) 小括

飲食業の会計は、FLコストによる損益のバランスを念頭に置いている。食材の質を上げるとF(食材費)は当然高くなるし、その代わりにL(人件費)を削減できないかといったバランスを見るということである。飲食業では通説として、FLコストを対売上比で60%以内に収めることといった基準で計数管理をし、主に損益計算書が重要視されている。

原価を見直す具体例として、Fコストの抑制で言えば、原材料の全量買い取りを導入し、店舗数・統一メニューに対応出来る食材の安定調達や、規格外品の有効活用をするなど、コスト低減の取組みを推進する例がある(向井2016)。飲食業経営の効率を高めていくためには、FLコストの管理に力点が置かれやすい。

その視点を踏まえ、会計の役割はどこにあるのか、あるいはどのように会計が経営に貢献していくのかを理論的に構築し、それを実践していくことが、飲食業の発展にも寄与するのではないかと考えている。

付言しておく、ここで言う会計の役割とは、経営者が意思決定に有用な会計情報を得るということである。会計の役割は、従来、管理計算機能すなわち財産保全機能(管理中心主義)と価値計算機能すなわち損益計算機能(決算中心主義)の二つがあると言われてきた(岩田 1955)。ここでは、会計の役割の議論というより、日々の記録を取ることがどのように管理に繋がり、その結果、経営管理をする上での会計がどこに意義があるのかという意味で捉えたい。そして、飲食店の実態と会計がどうあるべきか、以下、飲食業会計の理

論的構築に向けた検討をする上で、実践形態の分類の試論を考えてみたい。

### 3. 研究のための分類

飲食業の会計を明らかにするにあたり、2節で飲食業の領域設定をした範囲の下、飲食店の会計の段階的な位相があると想定し、実践形態の分類をしたい。その研究のアプローチとして、ケーススタディの研究方法を採用する。その理由は、過去の研究において、飲食業の会計における構造的特性の規範的議論がなされておらず、実際の飲食店の経営者に向けたヒアリング調査を数多く行うことで、帰納的な整理が可能となると考える。ケーススタディは、澤邊、David J. Cooper, Wayne Morgan (2008, 14)によると、「理論に基づきデータを収集し、収集したデータに基づき理論を検討し、再びデータに戻り、さらに思考を発展させるという反復的過程を経験する」と述べている。

このように、ケーススタディの研究方法が本稿の課題に対し、もっとも適したアプローチと考える。

そこで、飲食業経営が豊富な経験と後進の指導に当たっている経営コンサルタントの古谷章氏に対してインタビュー調査を実施した。古谷氏は、自身が創業し27業態、約100店舗の経営をしており、支援の実績としても、これまで70社以上、100店舗以上の経験を有している。その点、今後の研究にも繋がるのはもちろんのこと、理論構築する上で、現場に即した区分けになると想定している。そのために、2016年6月9日に県立広島大学における90分の飲食業会計の学部生向けの特別講義と、2016年7月30日に、半構造的インタ



ビューを90分実施し、それを参考にしている。

これを参考に、飲食業の会計のタイプを3つに分けて考えてみたい。①記録簿に依拠しないタイプ、②記録簿(管理表)を備えて考えるタイプ、③メニュー別に標準原価を用いた利益管理を行うタイプの3つに分けて、考察を進めたい。それぞれ便宜上、タイプ①、タイプ②、タイプ③とする。これは暫定的な区分であり、緻密な分析によったものではない。しかし、こうした分類をひとまず行うことは研究の便宜上、議論が進めやすいと判断した上という意味で捉えていただきたい。

#### 1) 記録簿に依拠しないタイプ(タイプ①)

飲食店の経営構造は、個人が単独飲食店や複数の飲食店を運営する「個店」と、直営店や加盟店という形で経営に参画する「チェーン業態店」の2つが想定できる。

タイプ①は前者であり、会計としてはいわゆる「どんぶり勘定」であるが、調理の勘や経験をもとに、頭の中で管理している。このタイプで見られるのは、個人飲食店のケースであり、経営者兼料理人という構成で経営を行い、日々の業務で手一杯という日常茶飯事の状況が想定される。営業が最優先になり、会計を後回しにしがちである。お金の入りと出に終始し、会計による計数管理ではなく、頭の中の勘や経験を基礎とする。それは、材料の価格や分量、調理技能に依拠したものとと言える。

想定しやすいのは、職人肌の料理人である。たとえば、調味料を一握りが〇〇グラムと言ったことが分かり(推定できる)、料理を作ることができ、だいたいいくらぐらいの商品を提供できるのかが分かる(推定できる)ということである。

つまり、数字の記録簿はないため、何故、その経験や勘が数字と一致していくのか、言い換えると、経験や勘と、会計によるデータに依拠せず、請求書や領収書を束ね、税理士に丸投げしているような会計処理は差異があるのかどうか問題と言える。ひとまず適時、日々の記録や記帳が経営者自身によって十分になされていないのが、タイプ①であろう。

タイプ①は、会計における涵養が低いのは、会計教育の側面も否定できない。飲食コンサルタントの古谷章氏にいわく、飲食業の現場を見ても、料理の技術や技能、調理に関する知識に力が注がれ、会計の取組みが弱いという。たとえば、調理師を目指す専門学校のカリキュラム<sup>[8]</sup>には、会計講座が用意されていない。重きを料理の技術や技能、調理に関する知識を置かれているようで、専門学校の時間の制約があるにせよ、会計を学ぶことなく実務の世界に入る。調理の実践と同時に、就職やあるいは、独立していく。いわば自分自身で学ぶ機会を創出し、あるいは経験から学んでいくという体系的な学習がされていないまま、飲食業経営をしていくという現実がある。

#### 2) 記録簿(管理表)を備えて考えるタイプ(タイプ②)

1)に示した飲食店の経営構造で言うと、このタイプも上記と同様の個人が単独飲食店や複数の飲食店を運営する「個店」である。複数店舗を展開しているが、全国チェーン業態店のように、マニュアル化の整備が十分でないというレベルを想定している。

タイプ②は、タイプ①から会計は進化し、財務会計は有効に活用ができる。また財務会計にとどまらず、管理会計への意識も高まり、何

等か独自の管理表において、会計を活用することによって経営管理をしているという位相がタイプ②である。日常的な記帳と管理を通じ、会計による経営把握に努め、実績を確認しながら、客観的な分析が可能である。タイプ②は比較的、対象が広く、勘や経験ではなく、会計を基礎としているが、財務会計は当然、管理会計の実践も一部導入している、あるいは導入しつつあるといった範囲が該当すると思われる。

たとえば、以下のような管理である。

財務会計とは別に昼と夜の営業別と、フードとドリンクの売上および原価を分けて管理している。これは日々管理をすれば、この上ないだろうが、月別の管理で経営把握をしている。そして、予算と実績に分け、前期比較出来るように管理されている(表1)。

NO	科 目	10月(26)22	
		予算	実績
	(P/L)		
1	フード売上@2000	1,144,000	
2	ドリンク売上@1000	572,000	
①	【店舗売上高】	1+2 合計	1,716,000
1			
2			
②	【店舗外売上高】	1+2 合計	0
③	《 総 売 上 高 》	①+②	1,716,000
1	フード売上原価	35%	400,400
2	ドリンク売上原価	35%	200,200
④	【AM 売上原価】	1+2 合計	600,600
1	フード売上原価	31%	
2	ドリンク売上原価	35%	0
⑤	【PM 売上原価】		0
⑥	【総売上原価】	④+⑤	600,600
⑦	《 売 上 総 利 益 》	③-⑥	1,115,400

表1 居酒屋の管理表 古谷章氏提供

このタイプ②は、飲食店の幅が広く、それぞれ管理の方法がまちまちである。この段階は、会計においては、経営管理目的で会計情報が利用されるようになる段階の飲食店であるという意味において、財務会計から管理会計の拡張がなされる領域と想定している。

### 3) メニュー別に標準原価を用いた利益管理を行うタイプ(タイプ③)

1) で示した飲食店の経営構造で言うと、後者の直営店や加盟店という形で経営に参画する「チェーン業態店」のタイプである。

タイプ③は、フランチャイズ経営の店舗であれば、共通メニュー(グランドメニュー)があり、レシピもマニュアル化されている。レシピの管理は、原価も共通化され、FLコストも合理的である。つまり、レシピ管理を通じて、誰がそのメニューを作っても、調理の分量や味、原価も管理が行き届いているということである。その管理は、大きなブレのないマニュアル化した標準となっている。

会計面においても、財務会計はもちろん、管理会計も確立されており、管理会計はタイプ②に比べて高い精度で実践されており、メニューごとに標準原価が設定され、それを用いた材料費管理がなされているという意味において、会計がさらに先見性のある活用がなされている。

そのような管理会計実践を行うタイプ③の企業では、例えば、表2の鉄板焼きのレシピに示すように、メニューごとにそれぞれ材料費の原価率〇%というように標準原価が設定され、これに基づいて原価管理が行われている。

このように、レシピを緻密にマニュアル化

商品名	売 価	1,400	粗 利	956.00
国産 炙り豚ロースステーキ	原価計	444.00	利益率	68.3%
	原価率	31.7%		
	使用量	単位	単価	原価
豚ロース	200	g	2.0	400
じゃが芋	30	g	0.8	24
クレンソ	1	本	10.0	10
レモン	0.2	個	50.0	10

表2 鉄板焼きレシピ 古谷章氏提供

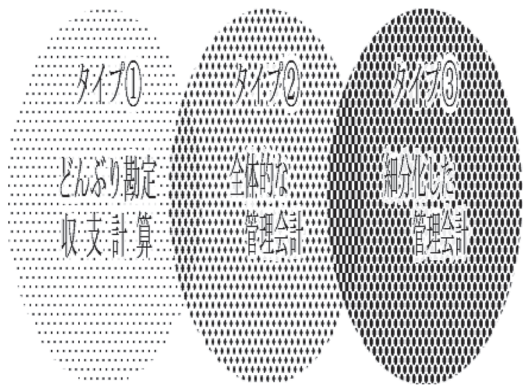


図1 飲食業会計のタイプ別の表  
筆者作成

し、前菜からデザートまで組み合わせていくわけである。コース料理を組み立てるにせよ、たとえばカップルや団体向けなどの顧客の想定の下で、構成していく際にも役立つ。この点は、メニューストーリー<sup>[9]</sup>の構成のみならず、会計管理も十分発揮されるものであることは間違いない。

多店舗展開をしている飲食店は、基本的に同じものを各店舗提供できるように求められ、そのための管理体制は、会計もマニュアル化されている。

#### 4) 小括

タイプ①からタイプ③までを図にしたら、図1の通りである。

飲食業会計をタイプ別に領域を示すと、それぞれの境界に重複するレベルも存在するだろうが、おおそ管理会計システムを表している。簿記レベルで言えば、会計の記録さえも行わないレベルから、現金の入り（収入）と出（支出）だけを記録する単式簿記、そして、複式簿記が用いられる。会計システムで

言えば、複式簿記による会計導入は当然の前提とし、全体的な利益管理を行うことができる。そして、予算システムとして、未来を想定した細分化した利益管理を重視するといった構造になると思われる。

経営の視点で見ても、家計と経営の未分離、いわゆる「どんぶり勘定」の状況から、会計意識の芽生えを経て、家計と経営の分離、企業としての体系的な管理と計算、部門管理や予算管理といった展開に対応していると考えられる。

故に、細かく飲食業者の属性を分類するより、適度な領域を設定したタイプ別の中で、研究整理を試みるのが妥当と考え、便宜上の区分けを提示した。

#### 4. おわりに

本稿では、飲食業を対象に、実践形態の分類の試論を検討してきた。飲食業の系統立てた研究が十分な検討が行われていない中、飲食店を大きく3つに分類をした。その上で、3つのタイプの領域を定めた。それは今後、多



様な飲食店のヒアリングを実施し、それぞれの会計実践と経営者の認識や管理の実態等を明らかにしていくための便宜上の区分けであった。しかし、こうした研究分類もないまま、議論を進めるのは、構造的な規範的議論がままならないと言えるのではないか。この意味において、飲食店の属性における区分けは必要な手続きであったと考えている。これは先程も述べたように、ケーススタディの研究手法の採用が課題解決に近づき、かつ理論的アプローチがしやすいと思われる。この点、本稿が果たした貢献と言えるだろう。

一方で、残された課題は、経営者の生の声の蒐集の必要性である。これは多ければ多いほど、飲食業会計の理論的な構築に役立つと思うが、それぞれのタイプにおいて、会計の意義や役割はどこにあるのかを模索し、何度も反芻する必要がある。その点は今後の課題である。たとえば、高橋（2017, 43）の指摘するように、「中小企業においては、記録行為そのものによる管理のウェイトが大きいと考えられる。中小企業では、大企業と違い、職能の分業化が進んでいない場合が多い。現場で作業している人間がそのまま記録をとっている場合も少なくない」ということは、飲食業にも言えることである。タイプ①では数値による計数管理や会計を導入したらどうなるのか、タイプ②では全体的な会計把握のみならず、細分化したらどうなるのか、タイプ③ではマニュアル化された会計をもとに経営にどう活かされているのか、盲点はないのかなど、残された課題は山積している。それ故に、多くの事例を基に、検証していきたいと考えている。

最後に、本稿の研究分類は暫定的なもので

あり、区分けが正しいのか、修正があるのかなどといった前提の議論もあるだろう。この点は十分に議論しつつ、論を深めたいと考えている。

## 引用文献

- [1] 河崎照行（2012）において、日本の中小企業会計の歩みが整理されている。
- [2] 一般飲食業とは、食堂、レストラン、一般食堂、日本料理店、西洋料理店、中華料理店、その他の食堂、レストラン、そば・うどん店、すし店（持ち帰り・出前専門店を除く）、喫茶店、その他の一般飲食店を指す。
- [3] 本稿では、主に食材を伴う業態を考えているため、遊興飲食店や宿泊業は、食材を伴うが主たる業態とは言えないと思われるので、対象外として議論を進める。
- [4] あるべき理論から算出された原価率（標準原価）とオペレーションの結果として算出される実際に使用した原価率（実際原価）とに比較し、ロスを算定する。その際が±0.5%以内に収めることを一つの目標としている。
- [5] 高桑（2008）によると、価格政策は3項目がある。①原価を基準とした価格政策＝「原価加算方式」、②消費者行動を対応した価格政策＝「名声価格」と「慣習価格」、③競争相手を意識した価格政策＝「調査・追従価格」に区分される。
- [6] 小熊（1992）によると、労働分配率は、粗利益高に占める人件費の割合は40%が標準値であると示されている。
- [7] 高桑（2008）も小熊式会計学として定義づけ、諸経費の明細を整理している。189頁を参照されたい。

- [8] 広島酔心調理製菓専門学校で講師も務める古谷章氏に聞くところによると、経営や会計を学ぶ講座が用意されておらず、全国的にも同様な傾向である。こうした状況を踏まえ、近年、飲食業開業塾というカリキュラムを設置し、会計が学べるようにプログラムを作成し、実施している。
- [9] たとえば、男性3名、女性1名など顧客の様々なケースを想定し、原価率や1人当たりの客単価を把握しやすくし、経営にも活かすように、メニューストーリーを考える。

## 参考文献

- 岩田巖 (1955) 「二つの簿記学－決算中心の簿記と会計管理のための簿記－」『産業経理』第15巻第6号、8-14頁。
- 沖縄県 (2015) 『業界動向調査【飲食業】報告書』、<http://www.pref.okinawa.jp/site/shoko/keiei/kinyu/documents/4chapter1.pdf>、平成29年12月20日閲覧。
- 小熊辰夫 (1984) 『飲食店売上のつかみ方・経費のおさえ方』ビジネス社。
- 小熊辰夫 (1992) 「フードサービス業の管理会計の実務」『日本経営診断学会年報』第24巻、132-136頁。
- 小熊辰夫 (1993) 「フードサービス業の経営数値の特性」『日本経営診断学会年報』第25巻、130-135頁。
- 河崎照行 (2012) 「日本における中小企業会計の現状と課題」『甲南会計研究』第6巻、1-9頁。
- きんざい (発行年不明) 『事例で読み解く《業種別》企業目利き力養成講座 (第三分冊)』。
- 総務省 (2014) 「平成26年経済センサス基礎調査」。
- 高桑隆 (2008) 『飲食店経営の数字がわかるマネジメント』同友館。
- 高橋賢 (2017) 「簿記と管理会計」『横浜経営研究』第37巻、第3・4号、645-655頁。
- 澤邊 紀生、David J. Cooper, Wayne Morgan (2008) 「管理会計におけるケーススタディ研究の意義」『メルコ管理会計研究』1巻1号、3-20頁。
- 清水均 (1994) 『フードサービス攻めの計数』商業界。
- 日本食糧新聞社 (2016) 『2016食糧年鑑食品業界ビジネスガイド食品界資料・統計』、419-424頁。
- 向井健 (2016) 「外食企業の持続可能な成長戦略とは～長期視点で取り組むべき課題と共創価値の必要性～」、<https://www.mizuhobank.co.jp/corporate/bizinfo/industry/sangyou/pdf/>、2018年1月22日閲覧。