

# 호텔營業場의 損益分岐點 分析에 관한 研究

김기영\*  
강종현\*\*

## 目次

### I. 研究의 目的

### II. 費用構造

### III. 分析

1. 賣出量의 損益分岐點
2. 賣出額의 損益分岐點
3. 目標利益과 損益分岐點
4. 多品種品目の 損益分岐點

### III. 綜合

參考文獻

ABSTRACT

---

\* 경기대학교 관광대학 조리학과 전임강사

\*\* 서울힐튼호텔 조리부 근무

## 1. 研究의 目的

손익분기점 분석이란 비용, 매출과 수익 간의 관계를 보여주며, 그 관계는 메뉴가격결정에 있어 얼마나 많은 비용이 포함되어야 하는지에 관한 이해에 도움을 줄 수 있다.<sup>1)</sup> 손익이란 것은 손실과 이익을 말한다. 여기서 손실과 이익의 관계는 인간이 만들어 놓은 것이지만 우리 인간사와 같이 존재하여 온 것과 같다. 이러한 손익관계는 탄생할 때, 학교에 들어갈 때, 회사에 입사할 때, 결혼할 때, 죽을 때 등 인간의 삶, 생활과 깊게 관련되어 이루어지는 현상이다. 그러한 관계는 태초에서부터 개인에게 있어 손실을 보는 입장과 이익을 보는 입장으로 뚜렷이 양분되어 있었고, 그러한 결과가 개인의 집합체인 조직으로 확대되었다. 그러나 이러한 관계가 있었기에 오늘의 우리가 있다는 점을 감안하면 그 중요성을 인식할 수 있다. 더구나 삶의 보람을 이익을 획득하는데서 찾고 있는 이상 불멸의 양상임에 대해 이익을 제기할 이는 없을 것이다.

원래 관리(Control)는 제한하고, 규정하거나 검증하며, 검토하는 것을 의미하는 것으로 권한(Authority)을 발휘하는 것을 의미하며, 이들 기능들 하나 이상을 달성하기 위한 방법, 장치, 또는 시스템이 된다. 외식산업에 있어서 원가관리라는 용어는 음식서비스단위의 기능과 관련된 소득(Income)과 비용(Expense)의 모든 항목에 대한 관리를 의미하여 왔다.<sup>2)</sup> 그러한 것중 하나가 손익분기점이다.

성공적인 경영을 위해서는 수익과 손실을 결정하는 원가와 판매량간의 관계를 알 필요가 있다. 손익분기점에 의하면 이들 관계를 알 수 있으며 영업으로 벌어들인 매출액, 수익 또는 손실, 비용구조, 메뉴판매가격의 변화, 판매를 증가시키기 위한 추가적인 광고 등과 같은 비용발생의 타당성, 사업확대의 타당성 등에 관한 정보를 얻어낼 수 있다. 손익분기점 차트는 판매량과 소득, 그리고 수익과 손실 간의 관계를 그래프에서 나타낸다. 그러하기 위하여 업체가 비용을 상쇄할 수 있는 판매량을 보여주어 수익이 발생하는 것을 나타내어 준다. 또한 그것은 메뉴가격의 변화로 인한 기대효과도 나타내 줄 수 있다. 그것은 메뉴가격을 더 높일 것인지 아니면 메뉴가격을 고객의 증가에 맞출 것인지를 결정하는데 도움을 제공하여 줄 수 있다.

특히 서비스산업인 외식산업에 이를 적용하여 외식산업의 경영분석을 하였다함은 외식산업 프로젝트시 많이 이용하기는 하나 단순분석의 한계를 극복하지 못하고 있는 현실과의 괴리를 좁힐 수 있는 계기가 될 것으로 생각한다. 다만 외식산업의 음식상품에 적용하기란 다소 무리가 따를 것이다. 그러나 외식산업 적용가능한 방정식을 만들어 내면 그만이다. 따라서 다른 산업과 마찬가지로 현대경영기법과 철학은 음식서비스산업에 영향을 미치고 있다.<sup>3)</sup> 그러한 기법을 손익분기점으로 하여 적절한 운용철학을 갖출 필요가 있다. 이러한 취지에서 본 연구는 다음과 같은 목적을 갖고 출발한다.

첫째, 손익분기점이란 의미와 그 방정식의 변수를 탐색한다.

둘째, 방정식의 변수라 할 수 있는 비용구조를 분석한다.

1) James Keiser, Controlling and Analyzing costs in foodservice Operations, Macmillan Publishing Company, 1988. p 407

2) Charles Levinson, Food and Beverage Operation, Prentice - Hall Co. Inc. 1976. p 1

3) Mahmood Khan, Foodservice Operations, AVI Publishing Co. Inc. 1987. p 11

셋째, 비용구조를 토대로 손익분기점 분석 방정식에 대입하여 손익분기점을 계산한다.

넷째, 비용구조분석과 손익분기점 계산상에 설정한 가정의 적용과 손익분기점 분석을 할 경우에 한계점을 제시하고자 한다.

## II. 費用構造

손익분기점 분석은 매출액, 비용, 영업이익들이 서로 어떤 관계에 있는가를 나타내주는 방법이다.

또한 이 분석은 기업이 경영활동을 수행하는데 있어서 근본적으로 발생하는 원가(cost), 매출액(또는 매출량), 이익의 상호관계를 분석하기 때문에 CVP(Cost-Volume-Profit)분석이라고도 한다.

손익분기점은 기업의 생산 및 판매활동에서 총수익과 총비용이 같아지는 점 즉 순이익이 0이 되는 점을 말한다.<sup>4)</sup> 이러한 손익분기점은 매출량 또는 매출액의 두가지로 나타낼 수 있다. 즉 몇개를 생산해서 팔아야 손익분기점이나, 또는 얼마의 매상을 올려야 손익분기점이나 하는 것이다.

<표 1> 26-Oct-96 H호텔 외식산업의 매출현황

	BF	LN	SN	DN	Total
Cover	335	106	128	142	711
Revenue	4,244,030	1,928,530	934,030	1,872,164	8,136,398
Check	199	35	50	70	354
Table Turns	148	34	46	74	302
Re./Cover	12,669	18,194	7,297	13,184	51,344
Re./Check	21,327	55,101	18,681	26,745	121,854
Re./Table	606,290	275,504	233,508	624,055	1,739,357
Turns/Table	21	5	12	25	63
Re./Turn	28,676	56,721	20,305	25,300	131,002
Checks/Turn	1	1	1	1	4
Covers/Turn	2	3	3	2	10
Gr Sales Revenue	4,245,050	1,948,370	963,350	1,907,128	9,063,898
DC Food	1명: 1,020	4명: 18,840	2명: 27,370	4명: 32,964	80,194
Beverage		1명: 1,000	1명: 1,950	2명: 2,000	4,950
Subtotal	1명: 1,020	5명: 19,840	3명: 29,320	6명: 34,964	85,144
Nt Sales Revenue	4,244,030	1,928,530	934,030	1,872,164	8,978,754
Service Charges	398,903	190,854	93,403	187,218	870,378
Tax	464,297	211,943	102,748	205,942	984,930
Total Revenue	5,107,230	2,331,327	1,130,181	2,265,324	10,834,062
Buffet		55	1	20	

4) 영업레버리지분석에서는 매출액과 영업비용이 같아지는 점 즉 영업이익이 0이 되는 점을 손익분기점이라고도 한다.

#### 4 호텔 營業場의 損益分岐點 分析에 관한 研究

이러한 손익분기점을 외식산업에 적용할 경우에는 특히 타 경쟁사의 경영정보, 외식산업 운영 노하우, 미래에 측에 대한 지식을 갖추고 정확한 가정을 세울 수 있어야 한다. 그 가정에 의해서 손익분기점의 수치가 결정되기 때문이다. 환언하면 외식산업의 손익분기점의 계산은 수익분석에 첫번째 단계들중 하나로 손익분기점이란 수익과 비용이 같아지는 점을 말하며 수익의 예측은 그 점에서 계획될 수 있다.<sup>5)</sup>

가정을 설정하기 이전에 본 소고의 연구대상인 H호텔 커피숍의 96년 10월 3일과 10월 6일의 음식판매에 관한 손익현황을 <표 1>과 <표 2>에서 제시하고 그를 바탕으로 손익분기점을 위한 가정을 세우고자 한다. 여기서 가정이란 것은 물론 본 소고의 연구목적에 달성하기 위하여 인건비를 비용의 항목으로 적용하였고, 그 비용을 매출액에 35%로 설정하여 출발하였다.

원래 손익분기점 분석은 총영업비용과 매출액의 관계를 분석하는 것으로 매출액이 어느정도 되어야 총영업비용을 보상하고 영업이익이 발생하기 시작하는가를 찾는 것이 이 분석의 핵심이다. 이것을 규명하기 위해서는 먼저 기업의 영업비용을 고정영업비와 변동영업비로 나누어 검토해야 한다.

고정영업비<sup>6)</sup>는 기업의 매출량이나 생산량에 관계없이 일정하게 발생하는 비용이다. 변동영업비<sup>7)</sup>는 매출량이나 생산량에 비례하여 발생하는 비용이다. 따라서 고정비는 매출량에 관계없이 일정하며, 변동비는 매출량에 정비례하게 되어 변동영업비(VC)는 단위당 변동비(V)에 매출량(Q)을 곱하여 산출할 수 있다. 본 소고에서는 H호텔의 커피숍에서 발생하는 매출량을 대표적인 High Volume과 Low Volume의 경우를 분석의 자료로서 도입하였다. 고정비는 High Volume인 경우에 10%로 가정하였다. 한편 변동비는 행정비, 식품비, 인건비를 그 내용원가로 선정하고 75%로 가정하고 그중에 인건비가 35% 차지하는 것으로 가정하였다.

일반적으로 손익분기점을 분석하기 위한 기본 방정식은 3가지 측면에서 살펴볼 수 있다.

첫번째 방정식은 변동영업비를 어떻게 계산해 내느냐 하는 것으로 다음과 같다.

$$VC(\text{변동영업비})=V \cdot Q(\text{변동비} \times \text{매출량}) - \text{①}$$

두번째 방정식은 총영업비용(TC)으로 그것은 변동영업비(VC)와 고정영업비(FC)를 합한 것으로 다음과 같다.

$$TC(\text{총영업비용})=FC + VC(\text{변동영업비} + \text{고정영업비}) - \text{②}$$

세번째 방정식은 매출액(총수익: TR)으로 그것은 단위당 제품가격(P)과 매출량을 곱한 값이 된다. 여기서의 커피숍 음식상품에 대해 손익분기점을 분석함으로써 결국 어느 정도를 판매하여야 수익성을 보장받을 수 있는지를 결정하게 된다.

$$TR(\text{매출액})=P \cdot Q(\text{제품가격} \times \text{매출량}) - \text{③}$$

<표 1>은 H호텔 커피숍의 High Volume인 경우로 총고객의 수는 711명이었고, 총수익이 10,834,062원으로 서비스차지와 세금을 제외한 순수익이 8,978,754원에 이르는 영업형태를 제시하여 주고 있다.

5) Nancy Scanlon, Restaurant Management, Van Nostrand Reinhold, 1993, p 37

6) 여기에는 건물과 기계의 감가상각비, 임차료, 경영진의 보수, 기타 유지비용, 재산세, 보험료 등이 포함된다.

7) 여기에는 원재료비, 노무비, 판매수수료 등이 포함된다.

〈표 2〉 3-oct-96 H호텔 외식산업의 매출현황

	BF	LN	SN	DN	Total
Cover	170	86	54	82	392
Revenue	1,967,670	1,190,120	446,276	1,245,303	4,283,348
Check	99	41	25	43	208
Table Turns	79	29	24	44	
Re./Cover	11,575	13,839	8,264	15,187	
Re./Check	19,875	29,027	17,851	28,961	
Re./Table	281,096	170,017	111,569	415,101	
Turns/Table	11	4	6	15	
Re./Turn	24,907	41,039	18,595	28,302	
Checks/Turn	1	1	1	1	
Covers/Turn	2	3	2	2	
Gr Sales	1,969,200	1,197,270	446,276	1,279,502	4,892,248
Revenue					
DC Food	1명: 1,530	2명: 7150		5명: 33,149	
Beverage				1명: 1,050	
Subtotal	1명: 1,530	2명: 7150		6명: 34,199	9명: 42,879
Nt Sales	1,967,670	1,190,120	446,276	1,245,303	4,849,369
Revenue					
Service	196,767	119,012	44,628	123,536	483,943
Charges					
Tax	216,444	130,919	49,091	136,891	533,345
Total Revenue	2,380,881	1,440,051	539,995	1,505,730	5,866,657
Buffet		25	2	19	

〈표 2〉는 H호텔의 Low Volume현황으로 총고객의 수는 392명이고, 총수입이 5,866,657원으로 순수입이 4,849,369원인 경우이다.

본 연구에서는 두개의 Volume현황을 비교분석하는데 목적을 두었다. 따라서 Low Volume의 비용구조를 통하여 High Volume을 기준으로 하는 고정비와 인건비를 적용하여 손익분기점을 분석하였다.

### III. 分析

#### 1. 매출량의 손익분기점

매출액과 영업비용이 일치할 때의 매출량은 다음과 같이 산출된다.

$$P \cdot Q^* = FC + V \cdot Q^* \quad (Q^*: \text{손익분기점의 매출량})$$

FC(고정영업비)

$$Q^* = \frac{FC}{P - V(\text{제품가격} - \text{변동비})^8}$$

H호텔의 커피숍에서는 아침의 음식상품을 <표 1>에서 나타난 바와 같이 High Volume시의 매출액의 35%인 1,485,410원의 비용을 기준으로 하여 Low Volume의 매출액 1,967,670원에 의하여 비교하고자 한다. 고정비는 앞에서 언급하였지만 High Volume 매출액의 10%로 가정하였다. 위와 같은 경우에 손익분기점은 다음과 같다.

$$\text{매출량} = \frac{FC}{CM(P-V)}$$

$$\frac{897,875}{1,967,670 - 1,485,410} = 1.86\text{배}$$

이때의 단위당 공헌이익은 482,260원이고, 손익분기점은 1.86배이다. 따라서 1.86배를 팔면 High Volume을 원칙으로 할 경우 즉, 3,659,866원 정도의 매출을 할 경우 영업손실도 없고 또한 영업이익도 없게 된다.

#### 2. 매출액의 손익분기점

매출량으로 계산하거나, 매출액으로 계산하거나 손익분기점의 성격상에 차이가 있는 것은 아니다. 단순히 같은 점을 매출량으로도 나타내고 매출액으로도 나타내는 것에 지나지 않는다. 손익분기점의 매출량이 결정되면 매출량 × 단가로서 매출액을 구할 수 있다.

그러나 기업에서 발표하는 손익계산서에서는 손익분기점의 매출량(Q\*)을 구할 수 없는 경우가 많다. 이럴 경우 매출량에 의한 손익분기점공식으로 해답을 얻을 수 없다. 매출액으로 손익분기점을 구하면 된다.

따라서 손익분기점에서의 매출액을 TR\*이라 하고 변동영업비를 VC\*라 하면 다음과 같은 식을 이끌어낼 수 있다.

---

8) (P-V)를 제품 한 단위당 공헌이익이라고 한다. 이는 기업의 고정영업비를 보상하거나 기업의 이익에 공헌하기 때문에 그렇게 부른다.

$$\begin{aligned}
 TR^* &= FC + VC^* \\
 &\downarrow \\
 VC^* &= \frac{TR^*}{TR} \\
 &\downarrow \\
 \frac{VC^*}{TR^*} &= \frac{VC}{TR} \\
 &\downarrow \\
 VC^* &= \frac{VC}{TR} \cdot TR^* = \frac{VC}{TR} \cdot TR \\
 &\downarrow \\
 TR^* &= FC + \frac{VC \cdot TR^*}{TR} \\
 &\downarrow \\
 TR^* &= \frac{FC}{1 - \frac{VC}{TR}}
 \end{aligned}$$

이 식은 다음의 식과 더불어 기업에서 발표하는 손익계산서에 판매량이 표시되어 있지 않고 매출액만 표시되어 있는 점을 감안하면 유용한 방법이다.

$VC/TR$ 는 변동비와 매출액의 비율로서 단위당 변동비와 단위당 가격의 비율과 같다. 즉  $VC=V \cdot Q$ ,  $TR=P \cdot Q$ 이 된다. 따라서 다음과 같이 식을 유도할 수 있다.

$$\begin{aligned}
 \frac{VC}{TR} &= \frac{V \cdot Q}{P \cdot Q} = \frac{V}{P} \\
 &\downarrow
 \end{aligned}$$

8 호텔 營業場의 損益分岐點 分析에 관한 研究

$$TR^* = \frac{FC}{1 - \frac{V}{P}}^9$$

이미 앞에서 설명한 바와 같이 H호텔의 외식산업에서 판매하는 아침 음식상품을 1,967,670원 판매했다. 변동비는 High Volume의 매출액대비로 76% 고정비는 매출액에 10%으로 가정하였다.

상품단위당 판매가격과 변동영업비가 판매량이나 생산량에 관계없이 일정하다고 가정하여 매출액의 손익분기점을 구하면 다음과 같다.

$$\text{매출액} = \frac{FC}{1 - \frac{V}{P}} \left( \text{CMR} = \frac{P - V}{P} \right)$$

$$= \frac{897,875}{1 - \frac{1,485,410}{1,967,670}} = 3,741,146\text{원}$$

9) 여기서 (1-V/P)를 공헌이익율이라고 하며 이는 일정액을 판매했을 때 그 판매액 중에서 고정영업비를 보상하고 기업이익에 공헌하게 되는 부분의 비율을 나타낸다.



〈표 3〉 Low Volume의 아침식사 손익 I

매출액		1,967,670
비 용		
변동비	1,485,410	
고정비	897,875	2,383,285
영업손실		-415,615

주: 고정비는 High Volume의 10%, 변동비는 76%

〈표 4〉 Low Volume의 아침식사 손익II

매출액		3,741,146원
비 용		
변동비	2,843,271	
고정비	897,875	3,741,146
영업손실		0

\*지불가격이 11,574원일 경우  $3,741,146/11,574 = 323$ 인분이 손익분기점

### 3. 목표이익과 손익분기점

손익분기점은 영업이익이 0일 때의 매출량 또는 매출액을 의미한다. 그러나 기업의 경영진은 영업이익이 0이 되는 것보다 어던 기대이익 또는 목표이익에 도달할 수 있는 매출량이나 매출액에 관심을 보인다. 즉 손실을 면한다는 소극적인 계획이 아니라, 보다 적극적으로 투자액의 40%에 해당하는 영업이익을 보기 위해서는 어느 정도의 생산과 매출이 필요한지, 또는 영업이익을 얻기 위해서는 어느 정도의 매출을 올려야 하는지에 경영자들은 관심을 쏟는다. 이러한 경우에는 목표이익을 고려한 손익분기점공식을 이용한다.

본 소고에서는 아침식사 매출액에 있어 약 50%의 목표이익을 설정할 경우 매출량과 매출액을 계산하였다.

예컨대, 1,000,000원의 영업이익을 목표로 한다면 목표매출량과 매출액은 다음과 같은 절차를 통하여 3.9배, 7,907,738원이 된다.

$$\text{매출량} = \frac{\text{FC} + \text{TP}(1,000,000\text{원})}{\text{CM}}$$

$$\frac{897,875 + 1,000,000}{1,967,670 - 1,485,410} = \frac{1,897,857}{482,260} = 3.9\text{배}$$

$$\text{매출액} = \frac{\text{FC} + \text{TP}}{\text{CMR}}$$

$$\frac{897,875 + 1,000,000}{1,485,410} = \frac{1,897,857}{0.24} = 7,907,738\text{원}$$

$$1 - \frac{1,485,410}{1,967,670}$$

#### 4. 다품종품목의 손익분기점

대부분의 기업은 여러 가지 제품을 제조, 판매한다. 이러한 경우 손익분기점 분석은 어려워진다. 이론적으로 각 제품마다 고정비, 변동비, 매출가격 등을 규명하여 제품별로 손익분기점 분석을 하는 것이 바람직하지만, 실제로 각 제품에 대한 고정비나 변동비의 추적, 배분은 매우 어려운 일이다. 예컨대, 고정비인 사장의 월급을 제품별로 어떻게 배분하며, 변동비인 전력비 등을 제품별로 어떻게 객관적으로 배정하는가 하는 것은 매우 어려운 문제이다.

그러나 각 제품의 매출액구성비율이 언제나 일정하다는 가정과 변동비배분을 정확히 할 수 있다는 가정하에서 여러 제품을 생산, 판매할 때의 손익분기점도 구할 수 있는데 그 공식은 다음과 같다.

$$\text{TR}^* = \frac{\text{FC}}{\text{WC}} \quad (\text{WC: 가중공헌이익율})$$

〈표 5〉 매출액과 인건비 비율

(단위: %)

구분	High Volume		Low Volume	
	인건비율	매출액비율	인건비율	매출액비율
B	19	47	19	46
L	27	22	23	28
S	32	10	32	10
D	28	21	25	29

〈표 6〉 매출액과 인건비

(단위: 원%)

구분	매출액	인건비	매출액비율
B	1,967,670	1,485,410	46
C	1,190,120	674,986	28
S	446,276	326,911	10
D	1,245,303	655,257	29

\*인건비율은 35%로 가정한 것임.

인건비

$$\text{인건비율} = \frac{\text{인건비}}{\text{매출액}} \quad \text{인건비} = \text{인건비율} \times \text{매출액}$$

매출액

P - V

$$\text{공헌이익율} = \frac{\text{공헌이익}}{\text{매출액}}$$

P

$$\text{가중공헌이익율} = \text{공헌이익율} \times \text{매출액비율}$$

〈표 7〉 공헌이익율과 가중공헌이익율

(단위: %)

구분	B	L	S	D	Total
공헌이익율	0.25	0.43	0.27	0.47	1.42
가중공헌이익율	0.115	0.120	0.027	0.136	0.398

FC 897,875

$$\text{TR} = \frac{\text{FC}}{\text{WC}} = \frac{897,875}{0.398} = 2,255,967$$

WC 0.398

식사별 매출액 = 식사별 매출액 × 매출액비율

식사별 매출량 = 식사별 매출액/1인당 지불액

〈표 8〉 식사별 매출액과 매출량

(단위: 원/인분)

구분	B	L	S	D	비고
식사별 매출액	1,037,744	631,671	225,597	654,230	
식사별 매출량	90	46	27	43	

#### IV. 綜合

고정비가 897,875원이고, 변동비가 1,485,410일 경우 손익분기점은 매출량에 있어서 1.86배, 매출액에 있어서 3,741,146원이다. 즉, 고정비가 High Volume시의 10%, 변동비가 76%일 경우 Low Volume인 1,967,670원으로는 영업손실을 입게 된다. 그러나 3,741,146원이 될 경우에는 영업손실이 0이 되어 손실이나 이익도 없는 매출액이 된다는 것이다. 따라서 그러한 비용구조에 있어서 H호텔의 커피숍은 3,741,146원을 판매해야 한다는 것이다. 고객한명당 지불액이 11,574원이므로  $3,741,146 / 11,574 = 323$ 인분이 손익분기점이 된다. High Volume의 아침식사의 매출액 4,244,030원은 수익적이 될 수 있다.

목표이익과 손익분기점에 있어서도 목표이익을 Low Volume의 약 50%로 설정할 경우 매출량은 3.9배, 매출액은 7,907,738원이었다. 다품종품목의 손익분기점은 Low Volume의 아침식사, 점심식사, 스낵식사, 저녁식사로 구분하여 이들간의 손익분기점을 계산하였다. 그 결과 2,255,967원이었다. 각 식사별 매출액과 매출량은 매출액에 있어 아침, 저녁, 점심, 스낵 순서이나 매출량에 있어서는 아침, 점심, 저녁, 스낵 순서로 특징을 보여주고 있다.

본 소고는 이와 같이 H호텔의 커피숍에서 발생한 2가지 경우의 매출액을 대비하여 접근하였다. 그 접근에 있어 고정비를 High Volume시의 10%, 변동비를 76%로 가정한 것이 타당한 것인지 그러하지 않은 것인지는 더 세부적인 연구가 뒤따라야 한다. 예컨대, 그 음식서비스시설이 호텔이라는 점에서 고정비가 일반 외식산업과는 다를 것이며, 변동비에 있어서도 소자본, 노하우의 절대적인 부족의 일반 영업과는 비교하지 못할 것이다. 더군다나 호텔비에 있어서도 다를 것이다. 그러나 환경변화를 예측하고, 그에 대응한 근사치를 설정하고 그것을 달성하여 나가는 논리적인 접근방법은 불확실한 환경, 통제불가능한 환경에 둘러싸여 있는 외식산업에 있어서는 필요하다고 본다. 왜냐하면 그러한 환경을 고려한다면 절대적인 기준이 있을 수 없기 때문이다. 다만 얼마나 그러한 환경을 예측하여 Best Balance를 찾아 접근하느냐가 관건이 된다. 그러기 위해서 다음과 같은 사항을 염두하여 둘 필요가 있다.

첫째, 비용구조 할당율이다. 원칙적으로 손익분기점 분석의 중요한 가정은 생산량이나 매출량에 관계없이 단위당 판매가격과 단위당 변동비가 일정하다는 것이다. 그러나 본 소고에서는 식사별, 또한 음식별 가격과 변동비가 다르나 고객1명당 지불액을 가격으로 가정하였고, 변동비에 있어서도 76%로 가정하였다. 예컨대, 인건비에 중요한 요인인 근무편성에 있어서 이를테면 주방근무인원이 3교대로 아침조의 인원이 특히 호텔의 특성상 아침, 점심에 집중적으로 고객이 물리는 시간대 인원과 오후조의 인원이 동일하게 유지하느냐 아니면 1명이상을 더 근무편성하느냐에 변동비가 달라지게 된다. 그러나 판매량에 따라 달라지는 식품비와는 달리 인건비에 있어서는 동일하게 유지할 경우에 특정근무조가 타 근무조에 비해 가중업무를 맡게 되는 문제점 등이 발생하게 된다. 더구나 실제 음식상품의 생산 및 판매활동을 보면 매출량은 가격에 영향을 주며, 매출량의 증가에 따라 변동비도 변하게 된다. 어느 매출량까지는 변동비가 일정할지 모르나, 그 수준을 넘게 되면 원자재와 노동력 등의 수요증가와 공급부족현상 등으로 인하여 단위당 변동비가 높아지게 되는 것이다. 또한 인건비가 임금이나 급료, 직원 식사, 보험, 상해보상비 등이 포함되고<sup>10)</sup> 인됨에 따라 증감이 확연히 달라진다. 이러한 손익분기점 분석의 가정을 현실화하기 위하여 판매가격과 매출량, 비용과 매출량의 관계를 곡선식으로 나타내는 곡선손익분기점 분석을 사용하는데, 이러한 분석에서는 손익분기점이 두개가 되어 영업이익이 최대가 되는 점을 얻기 위해서는 이 두점 사이의 적절한 매출량으로 기업을 운영해야 한다.

둘째, 변동비와 고정비 산출이다. 그러나 비용을 고정영업비와 변동영업비로 구분했는데, 실제로는 양자의 구분이 명확치 않다. 기본급이 따르는 판매원의 보수가 그 예이다. 여기서의 변동비와 고정비의 산출문제는 손익분기점 분석을 적용시 주요문제이기도 하다. 이러한 변동비와 고정비의 정확한 산출이 손익분기점 분석의 유효성을 높이게 된다. 본 소고에서는 High Volume을 감안하여 비용을 높게 책정하였고, 호텔 커피숍임을 감안하여 고정비의 비율도 높게 책정하였다. 그러나 사업이 확장됨에 따르는 고정비용의 비율을 감안해야 하는 과제가 남아있다.

셋째, 영업이익의 목표치산정이다. 손익분기점 분석을 하기 위한 비용, 판매가격, 매출량의 관계는 과거의 기업환경에 근거하여 측정된 것이다. 시간의 흐름에 따라 생산원가나 판매가격 등이 변화하게 되므로 비용, 판매가격, 매출량의 관계도 달라진다. 그러나 미래의 불확실성 때문에 많은 위험이 따른다. 외식산업은 최소한 액수의 영업이익을 목표로 할 경우 목표매출량과 매출액을 계산하였지만 이 문제는 외식산업의 내외부환경과 고객의 욕구 등 동향의 정확한 판단과 예측이 그 바탕이 되어야만 할 것이다. 특히 손익분기점 분석은 정태적 분석이어서, 매출액의 변화에 대한 영업이익의 변화 정도 등을 측정할 수가 없다. 외식산업을 경영할 때 손익분기점을 알아두는 것도 중요하나, 외식산업 환경의 변화에 따라 매출액이나 기타비용이 변동하면 영업이익이 어떤 영향을 받는가를 알아보는 것도 중요하다. 이러한 분석에 쓰이는 것이 영업레버리지분석으로 같이 병행하는 것이 좋다.

10) Frank Wood, Peter Lightowlers, Purchasing, Costing and Finance in the Hotel and Catering Industry Longman Scientific & Technical, 1985. p 37

넷째, 다품종상품을 판매할 경우 그 상품들에 대한 단위당 변동비율의 산정문제이다. 본 소고에서는 인건비에 한정시켰고 그 인건비도 High Volume시의 35%로 제한하였으나 각 상품의 특성을 고려한 단위당 변동비율의 산정이 중요하다. 또한 그 상품들의 총매출액의 산정에 있어서도 마찬가지이다. 각 상품마다 손익분기점을 찾아야 하는데 식사때별, 더구나 여러 제품생산에 공동으로 쓰이는 모든 비용을 어떻게 각 제품별로 배분하느냐가 문제인데 원래 손익분기점은 한 종류의 상품을 생산, 판매하는 기업의 수익계획에 적합한 방법이라는데 문제가 있다.

한편, 분석을 위한 대상은 H호텔 커피숍에서 판매되고 있는 음식상품으로 제한하여 출발한다. 분석의 한계로는 호텔의 특성으로 인해 발생하는 각 비용요소의 제한으로 한다.

예컨대, 호텔과 같이 그랜드하고 대형의 외식산업, 호텔의 티부문과의 간접적인 관계를 가지고 있는 비용요인의 선정과 정도(양)을 계측하기는 너무나 어렵다. 또한 대부분의 호텔에서 발생하는 비용요인이 특정호텔에서는 발생하지 않을 수가 있다. 그것은 외식산업의 경영목표를 어디에다 두며 경영전략이 어떠한 것이냐에 따라 다를 수 있다. 서비스의 질을 최우선으로 할 경우 노무비가 타 호텔에 비해 높게 책정되게 되며 그러한 결과 변동비가 지나치게 높게 된다.

뿐만 아니라 서빙절차에 있어서도 약식의 절차를 선택할 경우 비용요인이 전혀 발생하지 않을 수도 있다. 또한 경영자가 쉽게 인식할 수 없는 비용요인의 발생으로 손실을 초래하는 경우도 있어 이러한 분석을 통하여 경영분석을 하고자 할 경우에는 세밀한 비용발생요인들 특히, 변동비 요인들의 식별이 분석의 정확성을 가능하게 된다.

## 參 考 文 獻

1. 박정식의 1인, 경영분석, 다산출판사, 1995.
2. Khan Mahmood, Foodservice Operations, AVI Publishing Co., Inc., 1987.
3. Keiser James, Controlling and Analyzing Costs in Foodservice Operations, Macmillan Publishing Company, 1988.
4. Levinson Charles, Food and Beverage Operation, Prentice-Hall Co. Inc., 1976.
5. Scanlon Nancy, Restaurant Management, Van Nostrand Reinhold, 1993.
6. Wood Frank, Lightowlers Peter, Purchasing, Costing and Finance in the Hotel and Catering Industry, Longman Scientific & Technical, 1985.

## ABSTRACT

### A Study on the Cost-Volme-Profit Analysis in the Food Service Operation

Kim Ki Young, Kang Jong Heon

Cost-volume-profit analysis shows the relationship between these factors. The figures expressed in a break-even chart can be used planning control ad decision making. The relation ships can also be helpful in understanding how all costs must be covered in menu pricing. Involved in these relationships is the contribution to overhead and profit, or contribution ratio.

This study used the food service operation of H hotel. Assumed the FC would be 10% of the High Volmue, the VC would be 76% of the high volume. And in the CVP of individual meals, selected labor cost of the VC, assumed labor cost would be 35% of the volume.