

Введение

Основой экономической системы является предприятие, в котором создаются необходимые обществу продукты, выполняются работы и оказываются услуги. Услуги как объект гражданско-правового регулирования представляют собой определенный вид общественных отношений. Предприятия гостинично-ресторанного бизнеса являются важной составляющей сферы услуг, которая динамично развивается. Подавляющую часть предприятий гостиничного бизнеса можно отнести к среднему и малому предпринимательству.

Деятельность предприятий малого бизнеса характеризуется ограничениями в численности персонала и незначительными объемными показателями хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет в гостиничном бизнесе призван способствовать повышению роли управления, анализа и контроля на конкретном предприятии.

Деятельность индустрии гостеприимства регулируется большим числом нормативных документов в области как правового регулирования, так и бухгалтерского учета и налогообложения. В то же время многие положения регулирования хозяйственной деятельности предприятий индустрии гостеприимства требуют дальнейшей разработки и адаптации в условиях нестабильной экономической ситуации.

К сожалению, до сих пор изучение специфики отраслевого учета в сфере услуг является второстепенным, что отрицательно влияет на постановку бухгалтерского учета и приводит к искажениям в бухгалтерской отчетности. Эти проблемы напрямую относятся и к формированию показателей бухгалтерской отчетности в гостиничном бизнесе, для избежания данной проблемы необходимо адекватное отражение фактов хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет в целом представляет собой систему записей, классификации и суммирования определенным образом в денежном выражении тех взаимодействий и событий, которые имеют отношение к производству, финансам, а также к результатам их преобразований.

Рыночная экономика расширяет границы применения бухгалтерского учета, поскольку появляются новые его объекты и как результат этого новые пользователи учетной информации.

Общество с ограниченной ответственностью «МаркУЗ» - предприятие гостиничного комплекса, осуществляет обслуживающую и коммерческую деятельность. В процессе своей деятельности – оказание гостиничных услуг, предприятие осуществляет различные расчетные операции с разными покупателями и заказчиками по заключенным с ними договорам, в зависимости от видов которых возникают различные каналы и условия, оказанных услуг, и в связи с чем осуществляет организацию бухгалтерского учета расчетов на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Поэтому, целью исследования дипломной работы на тему «Учет расчётов с покупателями на предприятии гостиничного комплекса» является изучение организации синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками, различных видов и форм расчетов с покупателями и заказчиками, возникающих на предприятии в результате хозяйственной деятельности, договоры, заключаемые с предприятиями и другими хозяйствующими субъектами, порядок и сроки оплаты за оказанные услуги, и на основе полученных данных произвести изучение и анализ расчетов с покупателями и заказчиками, дебиторской и кредиторской задолженности.

Также, изучив организацию и техническое обеспечение бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками предложить необходимые мероприятия по совершенствованию и улучшению учета с покупателями.

1 Правовые условия функционирования гостиничного комплекса

1.1 Государственное регулирование гостиничного бизнеса

Деятельность гостиниц относится к предмету регулирования закона Российской Федерации (РФ) «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации», в том числе в части определения порядка классификации объектов туристской индустрии.

Государственно-правовое регулирование любой предпринимательской деятельности, в том числе в сфере гостиничного бизнеса, представляет собой совокупность приемов и способов (методов), с помощью которых государство воздействует на данную деятельность, обеспечивая возможность ее нормального функционирования и соответствие нормативным правовым актам.

С точки зрения права выделяют две формы государственного регулирования любой предпринимательской деятельности, которые применимы и в сфере гостиничного и туристского бизнеса:

1) прямое регулирование (нормативно-правовое), т.е. когда государственное регулирование осуществляется путем издания различных правовых актов в сфере гостиничного и туристского бизнеса (ГТБ). Помимо ГК РФ и Закона об основах туристской деятельности для регулирования отношений в сфере ГТБ принят ряд других нормативных актов;

2) не прямое регулирование (косвенное), т.е. когда государственное регулирование осуществляется всеми другими законными способами, включая применение различных нормативно-правовых актов в данной сфере. К таким способам в сфере ГТБ относятся: государственное прогнозирование и программирование; государственная регистрация хозяйствующих субъектов; налоговое регулирование; защита конкуренции; внешнеторговое, валютное и таможенное регулирование; техническое регулирование услуг; поддержка малого и среднего предпринимательства; защита прав потребителей и т.д. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Государственными органами РФ, в функции которых входит осуществление государственного регулирования и контроля в сфере гостиничного и туристского бизнеса, являются: Правительство РФ, Федеральное агентство по туризму (Ростуризм), Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека (Роспотребнадзор), а также другие государственные органы в силу своей компетенции и в соответствии с указанными выше формами государственного регулирования. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Роль правительства РФ в сфере гостиничного и туристского бизнеса заключается прежде всего в издании подзаконных и нормативных актов. Так, постановлением Правительства РФ от 09.10.2015 N 1085 «Об утверждении Правил предоставления гостиничных услуг в Российской Федерации» были утверждены Правила предоставления гостиничных услуг в Российской Федерации, которые наряду с Законом о защите прав потребителей применяются для регулирования отношений между потребителем (гостем, постояльцем в гостинице) и исполнителем услуг в гостинице. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Еще одним государственным органом, регулирующим сферу ГТБ, до недавнего времени являлось Министерство спорта, туризма и молодежной политики РФ (Минспорттуризм). В частности, приказом Минспорттуризма был утвержден порядок классификации объектов туристской индустрии: гостиниц и иных средств размещения, пляжей, горнолыжных трасс.

Еще одним государственным органом, который играет важную роль в государственном регулировании отношений в сфере ГТБ, выступает Роспотребнадзор. Это уполномоченный федеральный орган исполнительной власти, который осуществляет функции по государственному контролю и надзору в сфере защиты прав потребителей и потребительского рынка, а также в области обеспечения санитарно-эпидемиологического благополучия граждан, безопасности туризма и т.д. Роспотребнадзор действует на

основании Положения, утвержденного постановлением Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 322. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Органом государственного регулирования наравне с Ростуризмом значится Федеральное агентство по техническому регулированию и метрологии (ведомство Министерства промышленности и энергетики), в частности его технический комитет по стандартизации (ТК 199 «Туристские услуги и услуги средств размещения»). Основное назначение, возложенное на данный комитет, - совершенствование системы стандартизации в области гостиничной деятельности, а главная цель – разработывание национальных гостиничных стандартов.

Важнейшими инструментами государственного регулирования деятельности гостиничных организаций и защиты прав потребителей гостиничных услуг является лицензирование, стандартизация и сертификация. Согласно ст. 17 Федерального закона от 4 мая 2011 года № 99-ФЗ « О лицензировании отдельных видов деятельности», гостиничная деятельность здесь не упоминается. Следовательно, она может осуществляться без лицензии. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Оказание гостиничных услуг в России осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Классификация гостиниц включает в себя проведение оценки соответствия гостиниц и иных средств размещения требованиям Порядка классификации и принятие решения о присвоении им соответствующей категории.

Классификацией гостиниц предусмотрены 6 категорий: «пять звезд», «четыре звезды», «три звезды», «две звезды», «одна звезда», «без звезд». Высшая категория – «пять звезд», низшая – «без звезд».

Экспертная оценка включает в себя оценку гостиниц и иных средств размещения, номерного фонда и персонала.

На отношения гостиницы и постояльца распространяются также положения законодательства о защите прав потребителей.

Основным правовым актом, регулирующим деятельность гостиниц, являются Правила предоставления гостиничных услуг от 9 октября 2015 года. Долгое время в России действовали Правила предоставления гостиничных услуг, принятые еще в 1997 году, которые, конечно со временем перестали отвечать потребностям быстро растущего рынка гостиничных услуг.

Правила предоставления гостиничных услуг определяют основные обязанности и права гостиницы и постояльца, основания и порядок предъявления претензий, ответственность за нарушения обязанностей и причинение вреда, другие условия.

Поскольку постоялец является слабой стороной во взаимоотношениях с гостиницей, Правила предоставления гостиничных услуг содержат ряд специальных норм, обеспечивающих, прежде всего, защиту интересов постояльца при заключении, изменении и прекращении договора об оказании гостиничных услуг.

Новыми Правилами уточнен предмет регулирования: в соответствии с п.2 Правил их действие распространяется на деятельность гостиниц и иных средств размещения. Правила не применяются в отношении деятельности молодежных туристских лагерей и туристских баз, кемпингов, детских лагерей, ведомственных общежитий, сдачи внаем для временного проживания меблированных комнат, а также деятельности по предоставлению мест для временного проживания в железнодорожных спальнях вагонах и прочих транспортных средствах.

Новые Правила содержат более детально разработанный понятийный аппарат: введены понятия «гостиничные услуги», «цена номера», «малое средство размещения» (гостиница с номерным фондом не более 50 номеров), «бронирование», «расчетный час» и др. Появилось понятие «гостиничные услуги» - это комплекс услуг по обеспечению временного проживания в гостинице, включая сопутствующие услуги, перечень которых определяется исполнителем. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Уточнено понятие «гостиница» - теперь это «гостиница и иное средство размещения», под которой понимается имущественный комплекс (здание, часть здания, оборудование и иное имущество), предназначенный для оказания гостиничных услуг. Появилось понятие «иные средства размещения».

Введена фигура «заказчика» - это лицо, физическое (юридическое) лицо, имеющее намерение заказать или приобрести либо заказывающее или приобретающее гостиничные услуги в соответствии с договором об оказании гостиничных услуг (далее - договор) в пользу потребителя. Судя по содержанию положений, относящихся к правам и обязанностям заказчика, появление заказчика в качестве стороны по договору с гостиницей призвано урегулировать отношения гостиниц с туроператорами, заключающими договоры с гостиницами в пользу своих клиентов, а также работодателями, организующими поездки своих работников (как в деловых целях - командировки, так и с целью организации коллективного отдыха работников). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В целом, новые Правила предоставляют гостиницам большую свободу в определении порядка взаимодействия с постояльцами, по сравнению с ранее действовавшими.

Так, установлено, что требования к гостиничным услугам, в том числе к их объему и качеству, определяются по соглашению сторон договора, если федеральными законами или иными нормативными правовыми актами РФ не предусмотрены другие требования. Таким образом, в Правилах получил закрепление принцип свободы договора, сформулированный в Гражданском Кодексе как основополагающий принцип гражданского оборота.

Кроме того, гостиницам предоставлено право самостоятельно устанавливать не противоречащие законодательству РФ правила проживания и пользования гостиничными услугами. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Новые Правила более полно по сравнению с прежними определяют правила бронирования номеров в гостиницах - введены понятия

«гарантированное» и «негарантированное» бронирование. Кроме того, Правила дают определение общего понятия «бронирование»- под ним понимается предварительный заказ мест и (или) номеров в гостинице заказчиком (потребителем).

Система классификации объектов туристской индустрии сформирована в Российской Федерации из положений Федерального закона «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» от 24.11.1996 г. № 132-ФЗ (далее Закон об основах туристской деятельности) и принятых в соответствии с ними подзаконных нормативных актов. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Статьей 5 Закона об основах туристской деятельности определен перечень объектов туристской индустрии, подлежащих классификации, а также установлено, что классификация осуществляется не государственными органами, а аккредитованными организациями в порядке, установленном органом исполнительной власти; аккредитация таких организаций отнесена статьей 5 к компетенции органов государственной власти субъектов Российской Федерации и осуществляется в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом исполнительной власти.

К объектам туристской индустрии, подлежащим классификации, относятся гостиницы и иные средства размещения, горнолыжные трассы и пляжи.

Пунктом 5 Правил предоставления гостиничных услуг установлено, что предоставление гостиничных услуг допускается только при наличии свидетельства о присвоении гостинице категории по системе классификации гостиниц, утвержденной Минкультуры России, в случае если в соответствии с законодательством такое требование вводится для отдельных субъектов РФ или на всей территории России.

По состоянию на декабрь 2015 года классификация гостиниц и иных средств размещения осуществляется добровольно, за исключением двух случаев обязательной классификации в соответствии с Федеральным законом

от 24 ноября 1996 г. N 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации»:

1) В случае, предусмотренном Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. N 310-ФЗ Об организации и проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи, в период с 1 июля 2011 г. по 31 декабря 2016 г. на территории муниципального образования город-курорт Сочи. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

2) В случае, предусмотренном Федеральным законом от 7 июня 2013 г. N 108-ФЗ О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 г., в период с 1 июля 2015 г. в субъектах Российской Федерации, в которых будут проводиться спортивные соревнования, перечень которых устанавливается уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В настоящее время завершено формирование системы классификации объектов туристской индустрии, в том числе гостиниц и иных средств размещения. Порядок классификации утвержден Приказом Минкультуры РФ от 11 июля 2014 года № 1215 «Об утверждении порядка классификации объектов туристской индустрии, включающих гостиницы и иные средства размещения, горнолыжные трассы и пляжи, осуществляемая аккредитованными организациями» (зарегистрировано в Минюсте России 29.12.2014 № 35473). [Ошибка! Источник ссылки не найден.] Согласно федеральному закону об основах туристской деятельности в Российской Федерации, аккредитация таких организаций проводится органами государственной власти субъектов РФ в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом исполнительной власти. Данный порядок утвержден Приказом Минкультуры от 29.04.2015 N 1340 «Об утверждении порядка аккредитации организаций, осуществляющих классификацию объектов туристской индустрии, включающих гостиницы и иные средства размещения, горнолыжные трассы и пляжи»

(Зарегистрировано в Минюсте России 07.10.2015 N 39191). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Оценка организаций, претендующих на получение аккредитации, будет осуществляться после изучения следующих сведений:

- о стоимости работ по классификации;
- разработанной и внедренной системе качества проведения работ по классификации объектов туриндустрии, а также системе учета и документирования выполнения таких работ, в том числе утвержденных организацией правил ведения делопроизводства, архива;
- о наличии в организации не менее трех специалистов, имеющих стаж практической работы в области классификации объектов туриндустрии не менее трех лет, высшее образование по направлениям «Туризм» или «Гостиничное дело», либо непрофильное высшее образование и дополнительное образование по программе «Классификация объектов туриндустрии», полученное в течение пяти предыдущих лет (как минимум один из них должен работать по трудовому договору).

Документы рассматриваются уполномоченным государственным органом в течение 10 дней. В случае успешной аккредитации организации выдается соответствующий аттестат, действующий три года. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Как уже упоминалось, в настоящее время классификация гостиниц и иных средств размещения осуществляется в необязательном порядке. Однако в ближайшем будущем ожидается введение обязательности классификации, что послужит улучшению качества оказания гостиничных услуг и улучшению информированности потребителей о характеристиках гостиничных услуг, оказываемых той или иной гостиницей или иным средством размещения (пансионатом, домом отдыха, турбазой). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

1.2 Договор на оказание гостиничных услуг

В соответствии с п. 1 ст. 426 ГК РФ договор на предоставление гостиничных услуг (гостиничное обслуживание) является публичным договором. [Ошибка! Источник ссылки не найден.] Согласно п. 1 ст. 10 Закона РФ от 07.02.1992 N 2300-1 (ред. от 13.07.2015) «О защите прав потребителей» (далее Закон о защите прав потребителей) исполнитель обязан своевременно предоставлять потребителю необходимую и достоверную информацию об услугах, обеспечивающую возможность их правильного выбора; установлено, что по отдельным видам товаров (работ, услуг) перечень и способы доведения информации до потребителя устанавливаются Правительством Российской Федерации. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В соответствии с данной нормой Правила предоставления гостиничных услуг, как старые, так и новые, традиционно содержат условия о перечне и способах доведения до постояльцев информации об условиях предоставления гостиничных услуг.

Постановка иностранного гражданина и лица без гражданства на учет по месту пребывания в гостинице и снятие их с учета по месту пребывания осуществляются в соответствии с Правилами осуществления миграционного учета иностранных граждан и лиц без гражданства в Российской Федерации, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 15 января 2007 г. N 9 «О порядке осуществления миграционного учета иностранных граждан и лиц без гражданства в Российской Федерации». Абзацем 3 пункта 20 данного постановления установлено, что по прибытии иностранного гражданина в гостиницу администрация гостиницы обязана в течение 1 рабочего дня, следующего за днем его прибытия, уведомить территориальный орган Федеральной миграционной службы о прибытии иностранного гражданина в место пребывания. Пунктом 20 Правил предоставления гостиничных услуг определена форма договора об оказании

гостиничных услуг - это должен быть документ, подписанный двумя сторонами.[Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В соответствии с п.20 Правил предоставления гостиничных услуг договор между гостиницей и постояльцем должен содержать следующие условия:

- наименование гостиницы (для индивидуальных предпринимателей - фамилию, имя, отчество, сведения о государственной регистрации);
- сведения о заказчике (заказчиком может быть не только постоялец, но и, например, работодатель при оформлении проживания командированного лица);
- сведения о предоставляемом номере (месте в номере);
- цену номера (места в номере);
- период проживания в гостинице
- другие необходимые данные по усмотрению исполнителя.

В соответствии с п. 2 ст. 426 ГК РФ цена услуг, связанных с гостиничным обслуживанием, должна быть одинаковой для всех потребителей, за исключением случаев, когда законом и иными правовыми актами допускается предоставление льгот для отдельных категорий потребителей.

В контексте соответствующих положений п. 4 ст. 426 ГК РФ и ст. 1, 38 Закона о защите прав потребителей для исполнителя являются обязательными все требования Правил о предоставлении гостиничных услуг; следовательно, в договоре на оказание гостиничных услуг в числе других сведений, предусмотренных п. 10 Правил, в обязательном порядке должна присутствовать цена номера (места в номере).

По общему правилу, закрепленному в п. 1 ст. 424 ГК РФ, исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон.[]

Согласно п. 1 ст. 432 ГК РФ договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто

соглашение по всем существенным условиям договора. Пунктом 20 Правил предоставления гостиничных услуг установлена письменная форма договора между гостиницей и потребителем (документ, подписанный обеими сторонами).

Согласно ст. 37 Закона о защите прав потребителей потребитель обязан оплатить оказанные ему услуги в порядке и в сроки, которые установлены договором с исполнителем. То есть в силу этого гражданско-правового обязательства потребитель (как должник) в конечном итоге обязан совершить в пользу исполнителя гостиничных услуг (как кредитора) определенные действия, предполагающие уплату денежных средств (ст. 307 ГК РФ). При этом с учетом положений ст. 309 ГК РФ названное денежное обязательство должно быть исполнено потребителем надлежащим образом в соответствии с условиями обязательства и требованиями закона, иных правовых актов. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Несмотря на повторение Правилами закрепленного в ГК РФ принципа свободы договора абзацем 3 пункта 25 Правил предоставления гостиничных услуг установлен случай, когда допускается государственное регулирование цен на гостиничные услуги:

В случае если в соответствии с законодательством Российской Федерации вводится государственное регулирование стоимости гостиничных услуг (гостиничного обслуживания) в период проведения мероприятий (церемоний), стоимость гостиничных услуг не может превышать максимально установленной стоимости для данной категории гостиницы. Очевидно, что данная норма призвана не допустить спекулятивного подъема цен в периоды повышенного спроса на гостиничные услуги, которые наступают во время проведения различных крупных массовых мероприятий, в том числе Олимпийских Игр, Чемпионатов Мира и пр.

При организации проведения Олимпийских Игр в г. Сочи государство не осуществляло регулирование ценообразования гостиничных услуг,

ограничившись возложением на гостиницы обязанности обеспечить соответствие классификации объектов туристской индустрии.

При подготовке к чемпионату мира по футболу FIFA 2018 год и Кубка конфедераций FIFA 2017 года Федеральным законом от 07.06.2013 N 108-ФЗ предусмотрена возможность государственного регулирования цен на гостиничные услуги. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Пунктом 3 статьи 36 данного закона предусмотрено, что в период проведения спортивных соревнований, перечень которых устанавливается уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, Правительство Российской Федерации вправе осуществлять государственное регулирование стоимости гостиничного обслуживания в субъектах Российской Федерации. При этом устанавливаемая Правительством Российской Федерации стоимость гостиничного обслуживания определяется исходя из присвоенной гостинице или иному средству размещения категории.

В соответствии с п. 32 Правил предоставления гостиничных услуг при досрочном расторжении договора с гостиницей постоялец обязан оплатить гостинице фактически понесенные расходы. Как правило, к таким расходам относится стоимость проживания и расходы, понесенные гостиницей в целях исполнения договора с постояльцем, если они не входят в стоимость проживания (например, за оказание дополнительных услуг, не включенных в цену номера). Последствия отказа от исполнения договора о предоставлении гостиничных услуг по инициативе постояльца (заказчика), сформулированные в пункте 32 Правил предоставления гостиничных услуг, полностью соответствуют правилам об одностороннем отказе от исполнения договора возмездного оказания услуг, установленным в статье 782 Гражданского кодекса Российской Федерации. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Возможность установления каких-либо штрафных санкций со стороны гостиницы в данном случае законодательством не предусмотрена.

Для гостиницы как для субъекта предпринимательской деятельности установлены более строгие правила отказа от исполнения договора об оказании гостиничных услуг. Гостиница имеет право на этот шаг лишь в случае нарушения постояльцем условий договора; при этом постоялец обязан лишь возместить гостинице фактически понесенные ей расходы; штрафные санкции в отношении постояльца не предусмотрены и в этом случае. Стоит отметить, что правила в отношении отказа исполнителя от исполнения договора о предоставлении гостиничных услуг отличаются более строгими требованиями к исполнителю по сравнению с общими положениями об одностороннем отказе исполнителя от исполнения договора возмездного оказания услуг, сформулированными в пункте 2 статьи 782 Гражданского Кодекса Российской Федерации, в соответствии с которым право исполнителя на односторонний отказ не обусловлено нарушением договора со стороны заказчика (потребителя).

Отношения гостиницы и постояльца в связи с обеспечением сохранности вещей постояльца регулируются гражданским законодательством, а именно статьей 925 ГК РФ, которая так и озаглавлена «Хранение в гостинице». По сравнению с общими положениями о договоре хранения у отношений в связи с хранением в гостинице имеется особенность - отдельный договор хранения между гостиницей и постояльцем не заключается. Обязанность гостиницы по обеспечению сохранности вещей постояльца возникает автоматически с момента заселения постояльца, в силу самого факта проживания постояльца в гостинице. Внесенной вещью считается любая вещь, помещенная в стенах гостиницы - в номере, коридоре или столовой, где отведены места для оставления вещей, а также вещь, вверенная работникам гостиницы.

Объявления администрации гостиницы о том, что она не несет ответственности за несохранность вещей постояльцев, противоречат положениям статьи 925 Гражданского Кодекса Российской Федерации и не являются основанием для освобождения от такой ответственности.

В соответствии с пунктом 2 статьи 925 обязанность гостиницы обеспечить сохранность вещей постояльцев не распространяется на следующие виды вещей:

- деньги;
- валютные ценности;
- ценные бумаги;
- драгоценности;
- иные ценные вещи.

Гостиница отвечает за утрату вышеперечисленных вещей постояльца только при условии, что они были приняты гостиницей на хранение либо были помещены постояльцем в предоставленный ему гостиницей индивидуальный сейф независимо от того, находится этот сейф в его номере или в ином помещении гостиницы.

В соответствии с пунктом 3 статьи 925 на постояльца возложена обязанность незамедлительного оповещения администрации гостиницы о пропаже или повреждении своих вещей. В противном случае гостиница освобождается от ответственности за несохранность вещей. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

1.3 Бланки строгой отчетности в гостиничном бизнесе

Бланк строгой отчетности (БСО) – это документ, который оформляет получение наличных денег (или расчеты с использованием платежных карт) от клиента при оказании услуг населению. К бланкам строгой отчетности относятся квитанции, путевки, абонементы, проездные документы и прочие документы, относящиеся к отчетным формам при оказании индивидуальным предпринимателем либо организацией услуг населению. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

БСО можно применять при оказании всех услуг, поименованных в ОКУН. Так как гостиничная деятельность представляет собой процесс оказания услуги, то при работе с физическими лицами (гражданами) она

может использовать бланки строгой отчетности. Основная деятельность гостиницы связана с оказанием услуг по проживанию.

Организациям и индивидуальным предпринимателям разрешается вместо контрольно-кассовой техники (ККТ) применять бланки строгой отчетности. Чтобы бланк строгой отчетности был полноценной заменой кассового чека, его нужно правильно заполнить. БСО можно применять, если одновременно выполняются два условия:

1) организации и индивидуальные предприниматели применяют БСО только при наличных расчетах с населением. Для расчетов с юридическими лицами необходимо применять ККТ;

2) БСО применяются только при оказании услуг, но не при продаже товаров.

Выдавать БСО можно не только при оказании услуг обычным физическим лицам, но и индивидуальным предпринимателям, которые, как потребители услуг, приравниваются к гражданам (Постановление Пленума ВАС РФ от 31.07.2003 №16). [Ошибка! Источник ссылки не найден.] Если же клиенты – юридические лица, то выписывать им БСО нельзя. Оплата услуг, оказанных организациям, оформляется в виде безналичного расчета. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Порядок использования БСО регламентируется положением, утвержденным Постановлением правительства РФ от 6 мая 2008 года №359 (далее – Постановление). Согласно этому положению БСО применяется в сфере услуг в качестве замены кассовому чеку.

Регулирует возможность выдачи БСО закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» от 22.05.2003 № 54-ФЗ. Согласно пункту 2 статьи 2 этого закона порядок утверждения формы бланков, их учета, хранения и уничтожения устанавливается Правительством РФ. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В постановлении Правительства от 6 мая 2008 г. № 359 утверждено Положение о применении БСО, в котором приводится перечень необходимых реквизитов бланка и способы его изготовления. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В информационном письме Минфина от 22 августа 2008 года организациям и ИП разрешается использовать самостоятельно разработанный бланк, в котором должны содержаться реквизиты, установленные пунктом 3 Положения:

- а) наименование документа, шестизначный номер и серия;
- б) наименование и организационно-правовая форма - для организации, ФИО - для ИП;
- в) место нахождения постоянно действующего исполнительного органа юридического лица (в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа юридического лица - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности);
- г) ИНН налогоплательщика, присвоенный организации (индивидуальному предпринимателю), выдавшей документ;
- д) вид услуги;
- е) стоимость услуги в денежном выражении;
- ж) размер оплаты, осуществляемой наличными денежными средствами и (или) с использованием платежной карты;
- з) дата осуществления расчета и составления документа;
- и) должность, фамилия, имя и отчество лица, ответственного за совершение операции и правильность ее оформления, его личная подпись, печать организации (индивидуального предпринимателя);
- к) иные реквизиты, которые характеризуют специфику оказываемой услуги и которыми вправе дополнить документ организация (индивидуальный предприниматель). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Таким образом, гостиницы могут разработать свои бланки строгой отчетности, в том числе основываясь на утративших силу формах № № 1-Г –

13-Г. Главное – соблюсти требования пунктов 3-11 Положения. Данная позиция подтверждается письмом Минфина России от 9.06.09 г. № 03-01-15/6-291. Перечень документов строгой отчетности представлен в таблице 1 – Документы формы № № 1-Г – 13-Г (Приложение А).

Нельзя применять собственно разработанные бланки только в случаях, когда есть утвержденные соответствующими министерствами формы БСО. Например, это:

- Форма БСО для услуг по предоставлению парковок, утвержденная приказом Минтранса от 24 июня 2014 г. № 166;
- Формы «Билет», «Абонемент» и «Экскурсионная путевка», утвержденные приказом Минкультуры от 17 декабря 2008 г. № 257.
- «Квитанция на оплату ветеринарных услуг», утвержденная приказом Минфина от 9 апреля 2008 года № 39н;
- «Залоговый билет» и «Сохранная квитанция» для услуг ломбардов, утвержденные приказом Минфина от 14 января 2008 года № 3н;
- «Туристская путевка», утвержденная приказом Минфина от 9 июля 2007 года № 60н;

Кроме того, это БСО для билетов (железнодорожных, авиа, общественным транспортом), багажные квитанции и др. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Согласно постановлению Правительства от 6 мая 2008 г. № 359 бланки БСО должны быть изготовлены типографским способом или с использованием автоматизированных систем. Такая автоматизированная система должна иметь защиту от несанкционированного доступа, а также идентифицировать, фиксировать и сохранять все операции с бланком документа в течение не менее 5 лет.

Автоматизированные системы для печати БСО не относятся к контрольно-кассовой технике, ставить их на учет в налоговой инспекции не надо.

Таким образом, БСО, которые будут признаваться контролирующими органами, должны быть или заказаны в типографии с подтверждающими документами, или распечатаны на автоматизированной системе, приобретенной в специализированном центре.

БСО нужно хранить в условиях, которые обеспечивают их сохранность, и порядок этот достаточно жесткий (постановление Правительства от 6 мая 2008 г. № 359).

Бланки документов, поступившие в организацию или к ИП, принимаются работником, с которым заключен договор о материальной ответственности в присутствии комиссии, образованной руководителем организации или самим ИП.

При приемке БСО в день поступления проверяется соответствие фактического количества, серий и номеров, указанных в сопроводительных документах из типографии и составляется акт приемки бланков документов. Храниться БСО должны в металлических шкафах, сейфах или специально оборудованных помещениях. Учет бланков ведется в специальной книге учета БСО. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Копии документов, которые подтверждают суммы принятых наличных денежных средств, хранятся в систематизированном виде не менее 5 лет, упакованными в опечатанные мешки, после чего уничтожаются на основании акта об их уничтожении. Так же, по акту, уничтожаются испорченные или некомплектные бланки строгой отчетности. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Если используемый гостиницей бланк счета по форме № 3-Г изготовлен нетипографским способом (например, с помощью компьютера), то его в данном случае нельзя считать бланком строгой отчетности, поэтому

расчеты с гостем должны быть проведены с обязательным использованием контрольно-кассовой техники.

2 Бухгалтерский и налоговый учет в гостиничном бизнесе

2.1 Признание выручки в бухгалтерском и налоговом учете

Основными задачами бухгалтерского учета гостиницы являются:

- 1) формирование полной и достоверной информации о хозяйственной деятельности гостиницы и ее имущественном положении;
- 2) обеспечение достоверной информацией внутренних и внешних пользователей гостиницы;
- 3) предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности гостиницы и выявление внутрихозяйственных резервов для обеспечения ее финансовой устойчивости.

В целях выполнения данных задач каждое предприятие должно организовать у себя надежную систему бухгалтерского и налогового учета.

В соответствии с требованиями ПБУ 9/99 «Доходы организации» доходами гостиницы признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Доходы гостиниц подразделяются на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от оказания гостиничных услуг.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

г) гостиничная услуга оказана;

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Объемом реализованных услуг гостиниц являются доходы от сдачи номеров для проживания физическим лицам, выступающим от собственного лица, и представителям компаний, имеющих договор с гостиницей.

В бухгалтерском учете выручка от реализации гостиничных услуг отражается на счете 90 «Продажи», субсчет «Выручка». На сумму выручки производится бухгалтерская запись:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

В Правилах предоставления гостиничных услуг указано, что организация вправе заключить договор на бронирование мест в гостинице путем составления документа, подписанного двумя сторонами, а также путем принятия заявки на бронирование посредством почтовой, телефонной и иной связи, позволяющей достоверно установить, что заявка исходит от потребителя. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В бухгалтерском учете выручка от оказания услуг бронирования отражается в момент выполнения всех условий, установленных п.12 ПБУ 9/99:

1) гостиница предоставила проживающему номер указанной в заявке категории в указанное время, что оформляется выдачей квитанции (талона) или иного документа, подтверждающего заключение договора на оказание

услуг, и потому имеет право на получение выручки в виде стоимости бронирования;

2) стоимость бронирования фиксирована для данной категории номеров и, следовательно, известна на дату заезда; сумма выручки может быть определена;

3) оплата стоимости бронирования гарантирована организацией, составившей заявку, - отсутствует неопределенность в отношении получения денег;

4) соответствующие услуги оказаны – услуга оказана, подписан акт приемки-сдачи;

5) гостиница произвела расходы по оказанию услуги бронирования, т.е. расходы могут быть определены. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Выручку от оказания услуг бронирования организация может включать либо в состав доходов от обычных видов деятельности, либо учитывать как прочие доходы. Более предпочтителен первый из указанных вариантов. Во-первых, услуги бронирования номеров непосредственно связаны с осуществлением обычного вида деятельности – предоставление помещений для временного размещения и проживания. Во-вторых, при таком порядке учета можно отдельно учитывать доходы от услуг бронирования и суммы платы за простой номеров, которые признаются в составе прочих доходов организации (п. 8 ПБУ 9/99). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В бухгалтерском учете оказание услуг по бронированию номера отражается следующей проводкой:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 90 «Продажи» (91 «Прочие доходы и расходы, субсчет «Прочие доходы»).

Во многих гостиницах организуется прокат автомобилей, работают рестораны, оборудованы стоянки. Как правило, все это оплачивается отдельно, т.е. стоимость таких услуг не входит в стоимость проживания. На

них заполняется квитанция по форме № 12-Г в двух экземплярах – для бухгалтерии и для клиента.

Соответствующие службы в гостиницах обычно не являются самостоятельными юридическими лицами и учитываются как подразделения гостиничного комплекса.

Полученная выручка в кассу от подразделений бытового обслуживания в бухгалтерском учете гостиницы отражается следующей записью:

Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

Доходы гостиниц от сдачи в аренду зданий или части зданий являются для них прочим доходом и в бухгалтерском учете отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы». [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Плата за незаезд или простой номера является штрафной санкцией, не связанной с оказанными услугами. Он считается прочим доходом с момента признания клиентом или присуждения судом (п.8, 16 ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

Учет операций по реализации товаров через мини-бары осуществляется на счете 41 «Товары», потребление гостем товаров из мини-бара считается реализацией, а следовательно, необходимо отражение списания себестоимости потребленных товаров и начисления выручки.

Прибыль (убыток) от гостиничной услуги определяется как разница между выручкой (за минусом НДС) и себестоимостью гостиничных услуг.

В бухгалтерском учете прибыль (убыток) отражается на счете 99 «Прибыли и убытки» и служит конечным финансовым результатом гостиницы, который складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового

оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.**[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**

В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются:

1) прибыль и убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

2) сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

3) суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по пересчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По результатам отчетного года гостиница производит реформацию прибыли. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Аналитический учет счета 99 «Прибыли и убытки» обеспечивает информацию для составления формы № 2 «Отчет о финансовых результатах».

[Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Специфика учета в гостиничном бизнесе предполагает, что признавать факт оказания услуги можно как по окончании всего срока найма номера, так и ежедневно. Выбранный вариант нужно закрепить в учетной политике для целей налогового учета.

В целях налогового учета доход гостиницы состоит из доходов от предоставления гостиничных услуг и внереализационных доходов.

Согласно ст. 249 НК РФ доходом от реализации признается выручка от реализации гостиничных услуг.

Внереализационными доходами гостиницы признаются, в частности, курсовые разницы, штрафные санкции, выставленные гостям и поставщикам, вознаграждения по договору франчайзинга и пр.

В соответствии со ст. 271 НК РФ доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств.

Прибылью в целях 25 гл. НК РФ признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В налоговом учете плата за бронирование номера включается в доходы от реализации услуг (п. 1 ст. 249 НК РФ). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В целях исчисления налога на прибыль доходы в виде штрафных санкций учитываются в составе внереализационных доходов на дату их признания должником или присуждения судом (п. 3 ст. 250, подп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ).

Сумма возмещения ущерба является внереализационным доходом гостиницы (п. 3 ст. 250 НК РФ). Одновременно с этим возмещение ущерба (либо возмещение клиентом стоимости ремонта имущества) облагается НДС. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

2.2 Ценообразование в гостиничном производстве

Ценообразование в гостиничном производстве представляет собой процесс формирования цен на представляемые гостиницей услуги.

На свободном рынке процесс ценообразования происходит стихийно, в условиях конкуренции цены складываются под воздействием спроса и предложения.

Цены на реализуемые гостиницей услуги используют не только как средство получения прибыли, но и как средство достижения поставленных целей, и как конкурентную политику. Усиливающаяся конкуренция на рынке приводит к необходимости разработки ценовой стратегии.

Под ценовой стратегией гостиничного производства понимается общий план достижения эффективной цены на услуги гостиничного

производства исходя из сложившейся ситуации на рынке. Эффективная цена гостиничного производства – та, которая отвечает как интересам гостиницы, так и интересам потребителей.

Факторы, влияющие на процесс ценообразования гостиничного производства можно разделить на внешние и внутренние.

Внутренние факторы, оказывающие непосредственное влияние на цену за гостиничные услуги, включают маркетинговые цели компании, стратегию маркетинга, издержки и систему организации гостиничного производства. Внешние факторы непосредственного влияния включают характер рынка и спроса, степень конкуренции и политико-правовое регулирование цен.

Можно выделить следующие основные факторы, влияющие на формирование цен на гостиничные услуги:

- 1) временные, зависящие: от сезона, особенно в курортных городах и странах; от дня недели – тариф выходного дня; от длительности пребывания в гостинице – тариф длительного пребывания;
- 2) конкурентные, зависящие от числа конкурентов, от доли рынка, занимаемой гостиницей;
- 3) объемные, зависящие от объема реализации гостиничных услуг и продуктов;
- 4) спрос, зависящий от туристского спроса;
- 5) местоположение, зависящее от региона и места расположения гостиницы, от климата и исторических достопримечательностей, находящихся в непосредственной доступности для посетителей гостиницы;
- 6) условия оплаты, включающие в себя скидки и особенности оплаты и предоплаты;
- 7) качество обслуживания;
- 8) набор средств продвижения товаров и услуг гостиницы на рынке (реклама, персональные продажи, стимулирование сбыта).

Для успешного продвижения нового продукта используют несколько ценовых стратегий.

Стратегия «снятия сливок» предполагает выход гостиницы первой на данный рынок сбыта, предлагая завышенные цены на услуги.

Стратегия «скользящей падающей цены» является логическим продолжением стратегии «снятия сливок». Цена последовательно скользит по кривой спроса.

Стратегия «проникновения на рынок» базируется на преднамеренно низком уровне цен, предназначенных для выхода на данный рынок сбыта или завоевания большей доли рынка, с целью оказания влияния на возможно большее число потребителей. С ростом объемов реализуемых услуг и освоением рынка цена немного повышается. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Стратегия «преимущественной цены» - продолжение стратегии цен проникновения на рынок. Суть – достижение преимущества по отношению к конкурентам: по издержкам (цена устанавливается ниже цены конкурентов), по качеству (цена устанавливается выше цен конкурентов, но и качество услуг соответственное выше, чем у них).

Стратегия «престижных цен» представляет собой намеренно высокие цены, предназначенные для привлечения потребителей, которые более обеспокоены качеством услуг, их уникальностью или статусом, чем ценой. Например, пятизвездочный отель в Китае (Шанхай) Four Seasons определяет себя как роскошную гостиницу и устанавливает плату за номера выше, чем большинство отелей.

Стратегия «следования за лидером» предполагает соотношение цен гостиницы на собственные услуги с ценами лидера данного рынка сбыта.

Стратегия «ценовых манипуляций» - повышение ценности услуг в глазах потребителей. При этом несколько завышенная цена на услуги, воспринимаемая потребителями как индикатор ценности самой услуги.

Стратегия «ограниченного обслуживания» заключается в снижении цены за счет ограничения видов предоставляемых услуг, например,

гостиницы Red Roof Inns определили себя как мотели ограниченного обслуживания, предлагая комнаты для склонных к экономии путешественников.

Стратегия «выживания» заключается в сокращении цены, насколько это возможно, чтобы поддержать поток наличных денежных средств. Эта стратегия прямо воздействует на непосредственных конкурентов, иногда на целевую сферу бизнеса, так как конкуренты, почувствовав угрозу, начнут ответными методами реагировать на изменения.

Таким образом, между гостиницами возникают так называемые «ценовые войны», результатом которых будут являться сокращение прибыли для всех ее участников.

Существует много методов ценообразования. Рассмотрим самые распространенные из них.

1. Метод ценообразования на основе издержек. Данный метод является самым распространенным и простым. Он заключается в калькуляции издержек производства, обслуживания, накладных расходов и т.п.; определении желаемой прибыли, в связи с чем определяется процент наценки, характеризующей затраты, налоги и норму прибыли. Исходя из вышеперечисленного, устанавливается цена на гостиничный продукт.

Для гостиниц себестоимость представляет собой самую значительную часть цены за услуги.

Себестоимость гостиничного продукта – это затраты на производство и реализацию гостиничного продукта, представленные в денежной форме.

Себестоимость гостиничных услуг является минимальным значением цены услуги.

Порядок формирования себестоимости для целей бухгалтерского учета определен в ПБУ 10/99 «Расходы организации» в части расходов по обычным видам деятельности и других нормативных актах, и закреплён в приказе Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99». Для целей

налогообложения перечень расходов, включаемых в себестоимость продукции, определен гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль». Для целей управленческого учета порядок формирования себестоимости определяется предприятием самостоятельно.

Статьи расчета себестоимости включают:

- 1) использованное сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (они вычитаются из себестоимости);
- 3) использованные покупные изделия, полуфабрикаты и производственные услуги других фирм и организаций;
- 4) топливно-энергетические затраты;
- 5) зарплату рабочих производства;
- 6) отчисления на общественные нужды;
- 7) расходы общепроизводственного характера;
- 8) хозяйственные расходы;
- 9) потери, связанные с браком;
- 10) другие производственные расходы;
- 11) коммерческие расходы.

В случае если производство является многономенклатурным, шесть первых статей относят к прямым технологическим затратам, а остальные пять - к косвенным накладным расходам. В случае если производство является простым, все статьи расчета себестоимости относят к прямым технологическим затратам. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Производственная себестоимость определяется первыми десятью статьями. Если к ним прибавить одиннадцатую – коммерческие расходы, содержащие в себе расходы на реализацию продукции, то получится полная коммерческая себестоимость.

На практике каждая гостиница сама устанавливает состав статей расчета себестоимости оказываемых услуг.

Причем чаще всего выделяют:

- 1) прямые материальные затраты;

2) прямые трудовые затраты вместе с отчислениями на общественные нужды;

3) другие прямые затраты;

4) накладные расходы.

Гостиницы часто используют торговые наценки – покрытие расходов на реализацию товаров (например, напитки) или услуг (гиды, экскурсоводы). Величина торговых надбавок определяется самой гостиницей на основе существующей конъюнктуры рынка. В состав торговой надбавки входят транспортные расходы, другие затраты на закупку и реализацию продукции и услуг, а также норма прибыли и налог на добавленную стоимость.

В ресторанах, принадлежащих территории гостиницы или находящихся на ней, наценки устанавливаются так, чтобы они покрывали издержки производства, обращения и продажи, налог на добавленную стоимость, отчисления в государственный бюджет и обеспечивали рентабельность предприятия.

Рассмотрим зависимость рыночной цены на продукцию гостиничного производства от его издержек.

Из экономической теории известно, что в процессе функционирования гостиничного предприятия возникают два вида затрат: переменные и постоянные. Постоянные затраты представляют собой расходы, не зависящие от объема предоставленных услуг (содержание здания и оборудования, заработная плата административного персонала и т. д.). Переменные издержки, наоборот, напрямую связаны с объемом производства (расходные материалы, заработная плата обслуживающего персонала и т. д.). Среди этой совокупности затрат, формирующих себестоимость услуг размещения, возникают так называемые условно-постоянные и условно-переменные издержки, напрямую или косвенно относящиеся к процессу деловой активности гостиничного предприятия. Именно от умения найти различия между двумя видами издержек в краткосрочной и долгосрочной перспективе зависит успех политики ценообразования⁴.

Краткосрочные, или переменные, издержки связаны в основном с работами по обслуживанию гостиничных номеров (уборке, смене белья и т. п.), т. е. по существу это затраты на обслуживание занятого номера. Данный вид издержек в среднем по гостиничной отрасли колеблется в пределах от \$15 до \$75 за номер в сутки и зависит от уровня классности отеля (бюджетные, эконом-класс, бизнес- или люкс-класс), расположения отеля (городской, пригородный, курортный и т. п.) и его загруженности (в периоды пиковой загрузки часто возникают дополнительные сверхнормативные затраты). Например, переменные издержки у столичных отелей, предоставляющих полный пакет услуг, могут колебаться от \$30 до \$60 в сутки.

Именно этот вид издержек является наиболее актуальным, когда речь заходит о вопросах ценообразования, поскольку эти затраты возникают ежедневно и, таким образом, формируют минимальный порог стоимости гостиничного номера. Любой доход сверх этих затрат вносит свой вклад в образование прибыли гостиницы. Отсюда следует, что практика снижения цены за номер для максимизации загрузки имеет свой естественный ограничитель: нет никакого смысла продавать номер за \$25, если переменные издержки на его эксплуатацию составляют \$30.

Опытные отельеры понимают, что в периоды низкого спроса доля переменных издержек в себестоимости услуг размещения может и будет оказывать отрицательное влияние на объем чистой прибыли, т. е. доля цены, обеспечивающая увеличение чистой прибыли, находится на низком уровне при сохраняющемся влиянии на прибыльность постоянных расходов деловой активности. Соответственно в высокий сезон эта составляющая цены обеспечивает увеличение прибыли. В конечном счете, умелое маневрирование уровнем цен в различные периоды цикличности спроса обеспечивает гостиничному пред-приятию приемлемый уровень прибыли.

На изменение показателей прибыли влияют также циклы деловой активности национальной и мировой экономик. Доля цены, вызывающая

увеличение чистой прибыли, имеет низшее значение в периоды экономической депрессии, подобной той, которую испытала американская гостиничная индустрия в начале 1990-х гг. или Россия во время августовского кризиса 1998 г. Несмотря на солидные индивидуальные и корпоративные скидки, активизацию мероприятий по продвижению и продажам, почти все гостиницы мира столкнулись с падением спроса на услуги размещения как в сегменте деловых поездок, так и путешествий с целью отдыха. В те времена основными для гостиниц были вопросы выживания. В подобной ситуации основной стратегией ценообразования выступали действия, обеспечивающие безубыточность предприятий. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Однако недостатком этого метода является то, что его невозможно применить для только открывающихся гостиниц по той причине, что им абсолютно неоткуда взять информацию об издержках. В данной ситуации гостинице необходимо рассчитать стоимость издержек как процент, исходя из предполагаемых доходов, рассчитываемых на основе экспертных коэффициентов. Взять некую «рекомендуемую» цену на услуги, а затем в процессе их реализации – «скорректированную» цену.

2. Метод ценообразования с ориентацией на уровень конкуренции. На политику в области ценообразования сильное влияние оказывают конкуренты и их возможная реакция на уменьшение цен на рынке, поэтому данный метод основывается на информации о конкурентах и их стратегиях видения бизнеса.

Цены конкурентов и их возможная реакция на действия компании в определении цен также представляют собой внешние факторы, воздействующие на принятие решений о цене. В современных условиях гостиницы обязаны владеть максимально полной информацией о конкурентах, проводить детальный анализ результатов их деятельности, собирать данные об их стратегических планах.

Гостиница должна изучить своих конкурентов, их цены, качество и особенности предложений.

Анализ конкурентов может быть проведен различными способами:

1) отправить своих представителей в качестве посетителей гостиниц конкурентов для выяснения их ассортимента услуг и цен на них с дальнейшим сравнением цен и услуг конкурентов;

2) изучение прейскурантов цен и услуг конкурентов и образцов их товаров;

3) опрос посетителей гостиницы об их восприятии цен и качества каждого конкурента;

Главные проблемы при анализе конкурентов связаны с тем, что сложно выявить всех конкурентов, также сложно наблюдать за всеми, поскольку конкурентов может быть очень много. Предложенная М. Портером идея выделения стратегических групп конкурентов – сегментация конкурентов может сделать процесс анализа конкуренции более управляемым.

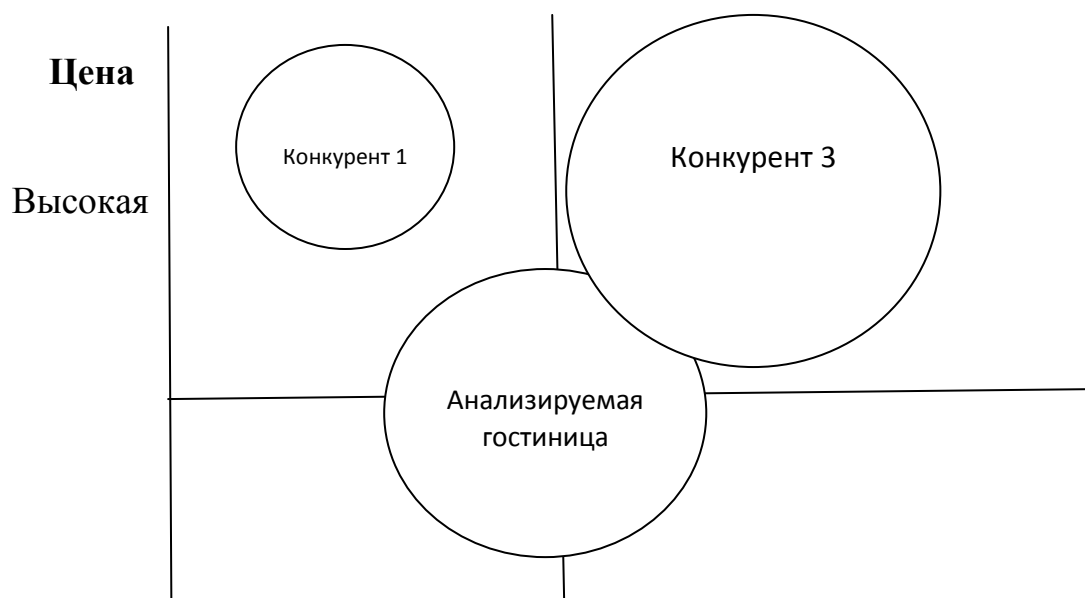
Анализ конкурентов лучше всего проводить по следующей схеме:

1) определить основных конкурентов;

2) сделать анализ видов оказываемых услуг;

3) выявить их основных потребителей;

4) сформировать карты позиционирования основных конкурентов (3-4 шт., с анализом следующих факторов: цена – качество, цена – время обслуживания, количество оказываемых услуг – качество услуг и т.д., в зависимости от наиболее значимых факторов). На рисунке 1 изображена карта позиционирования цена – качество реализуемых услуг.



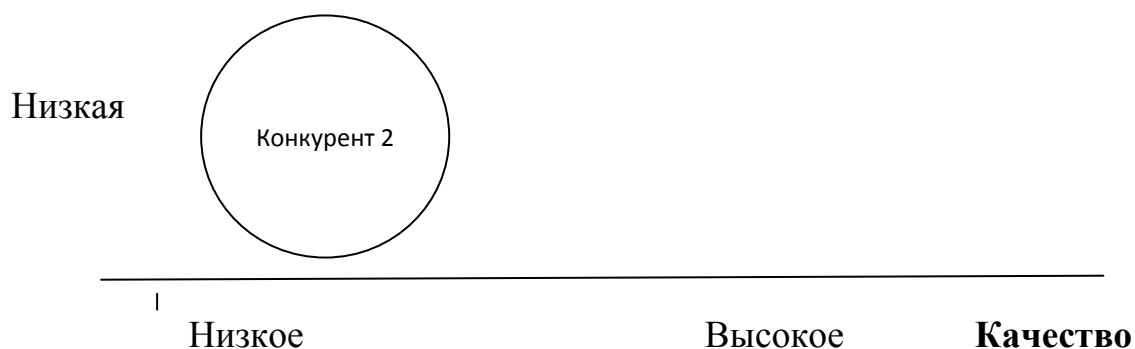


Рисунок 1- Карта позиционирования цена – качество реализуемых услуг

Карта позиционирования показывает не только факторы, указанные по осям координат, но и объем оказываемых услуг каждого конкурента и самой гостиницы, который отражается в диаметре изображенной окружности.

На основании полученной карты позиционирования проводится анализ направлений и сил угроз для гостиницы со стороны основных конкурентов, оцениваются возможные направления развития.

Таким образом, проведя анализ конкурентов и узнав их цены и предложения, гостиница может использовать эту информацию как отправную точку для принятия собственного решения о цене.

3. Следующим методом ценообразования является ценообразование, ориентированное на спрос. Данный метод основан на изучении желаний потребителей и установлении цен, приемлемых для целевого рынка.

Самое большое влияние на цену оказывает потребитель. Решения о ценах должны быть ориентированы на них. Именно потребитель решает, правильна ли цена товара.

Рыночная ценность определяется потребителями потребителей и способностью гостиницы к реализации услуг.

Даже во времена экономического кризиса потребители делают выбор не в пользу дешевых услуг, а в пользу их качества. Если гостиница предлагает низкокачественный и дешевый вид услуг, то она теряет свою настоящую прибыль и прибыль будущих периодов, так как для потребителя важна стоимость не только товара или услуги, но и выгода, получаемая им от приобретения данного товара. Поэтому устанавливая цену на гостиничный

продукт, необходимо руководствоваться именно этим, и цена должна быть не только справедливой, но и эффективной, ориентированной на потребителя и оценку важности гостиничного продукта для него. Если потребитель понимает, что цена выше, чем ценность услуги, он не будет приобретать продукт. При этом методе ценообразования особо важным является фактор определения ценности того или иного гостиничного продукта для потребителя и установления цены на него согласно предпочтениям потребителей. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Для разработки системы ценообразования, ориентированной на потребителя, необходимо проведение:

- 1) анализа потребностей потребителя;
- 2) анализа ценового восприятия потребителя;
- 3) анализа потребностей рынка;
- 4) разработки концепции предлагаемых услуг, содержащей диапазон цен, который рынок желает оплачивать;
- 5) предварительной установки цены на гостиничные услуги;
- 6) составления программы маркетинга;
- 7) корректировки цены.

4. В международной практике ценообразования для предварительных расчетов цены услуг входящих на рынок гостиниц используется метод Хабберта. Затратные методы ценообразования исходят из того, что назначаемая цена должна покрывать понесенные предприятием расходы. Метод, в основе которого для расчета цены используется формула Хабберта, получил распространение много лет назад. Ядро этого метода составлял так называемый подход 1 рубль на 1000 рублей. Принимая во внимание, что стоимость строительства гостиничного здания составляла основную часть инвестиционного пакета (60–70% всех инвестиций), было решено, что между стоимостью строительства и ценами на услуги будущей гостиницы должна существовать прямая связь. Для этого на каждую 1000 рублей, затраченных на строительство, к цене за номер добавлялся 1 рубль, что делало инвестиции

в гостиничный бизнес выгодными. Другими словами, если строительство гостиницы на 100 номеров обошлось в 4 000 000 рублей, то средняя стоимость строительства одного номера составила: $4\,000\,000/100 = 40\,000$ (рублей). Далее, если учесть, что на каждую 1000 рублей затрат на строительство начисляется 1 рубль платы за номер, то средняя цена за номер при указанных затратах будет составлять $40\,000/1000 = 40 \times 1 = 40$ (рублей).

Недостатком метода Хабберта является привязка уровня цен к «историческим» значениям расходов на строительство, и он не учитывает текущих издержек.

5. Интуитивный метод – не оперирует такими понятиями, как издержки, прибыль, рынок. Цены устанавливаются исходя из предложений, что выбранные цены правильные, опираясь на цены конкурентов, полагая, что аналогичный уровень услуг предполагает и аналогичные цены. Единственное преимущество этого метода – его простота. А недостаток весьма существенный: этот метод не учитывает конечный результат – получение прибыли. Использование аналогов требует корректировок, отсутствие которых может негативно сказаться на уровне доходов гостиницы.

6. Метод диапазона цен - заключается в выборе определенного диапазона изменения цен на услуги, т.е. цена самой дорогой услуги не должна превышать самую дешевую услугу больше чем в 2,5 раза. Если ценовой диапазон окажется больше данной величины, то потребители отдадут предпочтение более дешевым услугам, чем более дорогим и, как следствие, более прибыльным.

7. Метод ценообразования, зависящий от типа рынка. Существует четыре типа рынков:

- 1) чистая конкуренция;
- 2) монополистическая конкуренция;
- 3) олигополистическая конкуренция;
- 4) чистая монополия.

Чистая конкуренция - когда рынок состоит из многих покупателей и продавцов одного товара.

При чистой монополии рынок состоит из одного продавца.

Большинство гостиничных предприятий работает по принципу монополистической или олигополистической конкуренции. В условиях монополистической конкуренции рынок состоит из многих потребителей и производителей, которые торгуют не по единой рыночной цене, а в широком диапазоне цен. Расхождение в ценах возможно, потому что продавцы могут дифференцировать свои предложения потребителям. Кроме того, услуги могут быть изменены по качеству, свойствам и стилю. Потребители замечают различия в оказываемых гостиничных услугах и платят в зависимости от этого разную цену. Гостиничные производства разрабатывают системы ценообразования, используя понятие сегментации потребителя. В зависимости от того, на какой сегмент рынка гостиница нацелена, используются различные методы предложений и конкуренции, ими могут служить не только цена на гостиничные услуги, но и реклама, бренд и т.п. При такой конкуренции гостиница меньше зависит от маркетинговой стратегии конкурентов, чем при олигополистической конкуренции.

Если конкуренция на рынке гостиничных услуг является олигополистической, т.е. состоит из нескольких гостиничных производств, то они высокочувствительны к системам ценообразования и стратегиям маркетинга друг друга. Производителей немного из-за наличия большего числа входных барьеров в отрасль, поэтому каждое гостиничное производство испытывает на себе влияние стратегии и действий конкурентов.

8. Метод скидок и тарифных планов – предложение одной и той же услуги гостиничного производства различным клиентским группам по различной цене. Цена отличается от тарифа тем, что цены действуют на гостиничные услуги без каких бы то ни было оговорок, а тариф предполагает строго оговоренные условия применения цены, которые неукоснительно соблюдаются.

Основные виды тарификаций и скидок на гостиничные услуги:

1) по сезонам: будние дни (выходные), время массовых отпусков (периоды активной выставочной деятельности), высокий и низкий сезон. Снижение цены для потребителей, приобретающих услуги не в сезон, т.е. когда спрос на них наиболее низкий. Сезонные скидки позволяют гостинице держать спрос устойчивым в течение года;

2) по типу номера: стандартный и повышенной комфортности;

3) по источнику бизнеса: корпоративные клиенты и индивидуальные клиенты. При условии использования определенного числа мест организацией каждый год гостиница предоставляет данной организации определенные скидки;

4) по объему спроса: групповые заказы, единичные. Существуют организации или туристические агентства, которые приобретают большое количество номеров за сезон или в течение года, таким организациям гостиницы предлагают специальные тарифы и льготные цены. За счет этого постоянные клиенты могут повысить количество приобретаемых номеров или частоту посещения данной гостиницы;

5) общая простая скидка. Это скидка, которая предоставляется с прейскурантом (справочной) цены на услуги. Она предоставляется гостиницей при оплате наличными. Общая скидка делается, если прейскурантная цена предусматривает кредит или оплату безналичным расчетом, а потребитель может оплатить услугу за наличный расчет. Данный вид скидки устанавливается гостинице самостоятельно или исходя из ситуации на финансовом рынке – ссудным процентом;

6) бонусная скидка – предоставляется постоянным клиентам в зависимости от установленной гостиницей шкалы скидок, в которой учитывается зависимость между достигнутым в течение определенного периода времени оборотом и размером скидки. В договоренности также должен указываться порядок выплат на основе этих скидок. Бонусные скидки могут достигать по некоторым видам услуг 5–20 % от оборота;

7) специальные скидки. Это скидки, предоставляемые потребителям, в которых гостиница сильно заинтересована. К специальным скидкам относятся скидки на длительное проживание;

8) скидки иностранным потребителям. Это скидки, которые предоставляются иностранным гражданам с целью повысить конкурентоспособность гостиницы на внешнем рынке.

На размер скидки влияют следующие факторы:

- 1) вид услуги;
- 2) условия продажи данного номерного фонда;
- 3) условия платежа;
- 4) взаимоотношения гостиницы с потребителем;
- 5) конъюнктура рынка на момент заключения договора.

Ценообразование в гостиничном хозяйстве — это финансовый механизм, позволяющий планировать результаты деятельности гостиницы. Дилемма чаще всего заключается в том, чтобы найти оптимальный баланс между ценой и прибылью. Иными словами, тот или иной уровень цен должен устанавливаться лишь тогда, когда станет ясно, что он будет иметь положительное влияние на доходность всех операций. Например, можно снизить цену на проживание в гостинице, чтобы привлечь дополнительных клиентов, но если цены опустятся ниже уровня, покрывающего издержки на обслуживание дополнительных клиентов, прибыль отеля будет неуклонно снижаться. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

2.3 Налоговые режимы в гостиничном бизнесе

2.3.1 Общая система налогообложения

Необходимым звеном экономических отношений в обществе являются налоги. Законодательство РФ в области налогов и сборов состоит из Налогового кодекса и принятых на его основе федеральных законов РФ.

В современной России система налогообложения гостиничных предприятий представлена общеустановленной системой налогообложения (общий режим) и следующими специальными режимами:

- упрощенная система налогообложения;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

В таблице 2 приведена сравнительная характеристика различных систем налогообложения для гостиничного предприятия.

Таблица 2 - сравнительная характеристика различных систем налогообложения для гостиничного предприятия

Показатели	Общая система налогообложения	Упрощенная система налогообложения	Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход
Порядок перехода	По общему правилу	По добровольному выбору	В обязательном порядке
Применение	Применяется турфирмами, гостиницами, ресторанами	Вправе применять турфирмы, гостиницы, рестораны	Может быть введена в обязательном порядке при соблюдении определенных параметров в гостинично-ресторанном бизнесе
Основные уплачиваемые налоги	Налог на прибыль (НДФЛ – для физических лиц), НДС, налог на имущество, транспортный налог, земельный налог, налог на игорный бизнес, государственная пошлина, акцизы	Налог, уплачиваемый в связи с применением УСН	Единый налог на вмененный доход

Общая система налогообложения состоит из федеральных, региональных и местных налогов. Федеральные налоги действуют на территории всех регионов Российской Федерации, а региональные – только в тех, где законодательный орган принял специальный закон об их введении. В этом законе устанавливается ставка, формы отчетности, сроки уплаты. Местные налоги вводятся в действие актами местных органов власти.

Порядок исчисления и уплаты налогов и сборов регулируется законодательными и другими нормативными актами.

Законодательно установленные налоги, действующие в России, перечислены в таблице 3 – Налоги, действующие в Российской Федерации.

Таблица 3 – Налоги, действующие в Российской Федерации

Федеральные налоги	Региональные налоги	Местные налоги
1. Налог на добавленную стоимость, гл. 21 НК РФ	1. Налог на имущество организации, гл. 30 НК РФ	1. Земельный налог, гл. 31 НК РФ
2. Акцизы, гл. 22 НК РФ	2. Налог на игорный бизнес, гл. 29 НК РФ	2. Налог на имущество физических лиц, Закон № 2003-1
3. Налог на доходы физических лиц, гл. 23 НК РФ	3. Транспортный налог, гл. 28 НК РФ	-

Продолжение таблицы 3

4. Налог на прибыль, гл. 25 НК РФ	-	-
5. Налог на добычу полезных ископаемых, гл. 26 НК РФ	-	-
6. Водный налог, гл. 25.2 НК РФ	-	-
7. Сбор за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов, гл. 25.1 НК РФ	-	-
8. Государственная пошлина, гл. 25.3 НК РФ	-	-
9. Страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 29.12.2015)	-	-

Крупные предприятия туристской индустрии, ведущие бухгалтерский учет в традиционном (полном) объеме, рассчитывают и уплачивают налоги согласно общим налоговым режимам. Налоговый кодекс устанавливает специальные налоговые режимы для субъектов малого предпринимательства, к которым в ряде случаев относятся турфирмы и гостиницы.

Налогообложение гостиничного предприятия зависит от основных показателей, формирующих налогооблагаемую базу: выручка от реализации, объем оказываемых услуг и прибыль. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Налогообложение прибыли – важнейший элемент налоговой политики государства. Налог на прибыль представляет собой прямой, федеральный, регулирующий налог и имеет большое фискальное значение.

Налог на прибыль платят все организации на общей системе налогообложения.

С 1 января 2002 г. механизм уплаты налога на прибыль организаций регламентируется гл. 25 «Налог на прибыль организаций» ч. 2 НК РФ.

Плательщики налога на прибыль разделяются на две группы:

- 1) российские организации;
- 2) иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Не признаются плательщиками налога на прибыль с 1 января 2008 г. организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских и Паралимпийских игр в 2014 г. в г. Сочи в соответствии с Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. № 310-ФЗ. [Ошибка! Источник ссылки не найден.] Также не признаются плательщиками налога на прибыль в соответствии с Федеральным законом от 07.06.2013 N 108-ФЗ (ред. от 08.06.2015):

- 1) FIFA;
- 2) дочерние организации FIFA, к которым согласно п. 18 ст. 2 Закона № 108-ФЗ относятся российские и иностранные организации, участвующие в подготовке и проведению в РФ чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г., если выполняется хотя бы одно из условий:
 - доля FIFA в уставном капитале организации составляет не менее 50%;
 - FIFA имеет не менее половины голосов в высшем органе управления организации;
- 3) следующие иностранные организации:

- национальные футбольные ассоциации (п. 3 ст. 2 Закона № 108-ФЗ);
- конфедерации (п. 2 ст. 2 Закона № 108-ФЗ);
- производители медиаинформации FIFA (п. 23 ст. 2 Закона № 108-ФЗ);
- поставщики товаров, работ, услуг FIFA (п. 16 ст. 2 Закона № 108-ФЗ).

Срок действия льготы на данный момент не ограничен. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Также от обязанности по уплате налога на прибыль освобождены организации:

- занимающиеся игорным бизнесом;
 - организации, применяющие специальные налоговые режимы,
- освобождены от обязанностей по уплате налога на прибыль.

Но здесь следует заметить, что организации, которые применяют УСН, обязаны уплачивать налог на прибыль с доходов в виде дивидендов и процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам.

Те организации, которые перешли на ЕНВД или занимаются игорным бизнесом, не платят налог на прибыль только в отношении деятельности, облагаемой ЕНВД и налогом на игорный бизнес. Следовательно, по иным видам деятельности они исчисляют и уплачивают налог на прибыль в общем порядке.

Освобождаются от уплаты налога на прибыль на территории РФ организации, которые получили статус участников проекта по осуществлению исследований, разработке и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом № 244-ФЗ от 28 сентября 2010 г. «Об инновационном центре «Сколково». Освобождение от уплаты налога такие организации получают в течение 10 лет с момента получения статуса участника проекта.

Объектом налогообложения налогом на прибыль организаций является прибыль, полученная налогоплательщиком. Для российских организаций прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину расходов, связанных с получением этих доходов.

Для иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, объектом обложения выступают доходы, полученные через эти представительства, уменьшенные на величину произведенных ими расходов, определяемые в соответствии с налоговым законодательством, для иных иностранных организаций – доходы, полученные от источников в РФ, определяемые в соответствии со ст. 309 НК РФ.

Налог на прибыль гостиничного предприятия исчисляется как полученный гостиницей доход за минусом производственных расходов. Налоговая база определяется рыночной ценой операции на момент ее совершения без включения налога на добавленную стоимость и акцизов. Налогооблагаемая прибыль рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода (с календарного начала года). В случае убытка в отчетном налоговом году налоговая база считается равной нулю.

К доходам гостиничного предприятия относятся (статьи 248-251 главы 25 НК РФ):

- доходы от реализации услуг, работ и товаров;
- доход от реализации имущественных прав;
- внереализационные доходы.

К производственным расходам гостиницы (ст. 252-270 гл. 25 НК РФ) при расчете налоговой базы относятся документально подтвержденные затраты на:

- заработную плату сотрудников;
- амортизационные отчисления;
- реализацию номерного фонда гостиницы;

- содержание гостиничного производства;
- эксплуатацию и ремонт основных средств гостиницы;
- страхование имущества, обязательное и добровольное;
- приобретение земельных участков и др.

Основная ставка по налогу на прибыль организации (ст. 284 НК РФ) – 20%: 2% - в федеральный бюджет, 18% - бюджеты субъектов РФ.

Статьей 285 НК РФ четко определены налоговый и отчетный периоды по налогообложению прибыли организаций. Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами – первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Следующим налогом является налог на добавленную стоимость (НДС) – представляет собой косвенный налог, т.е. он включается в цену реализуемых товаров (работ, услуг) и последовательно перекладывается на каждого очередного покупателя, взимается в процентах к облагаемому обороту товаров (работ, услуг), влияющий на процессы ценообразования и структуру потребления. В процессе движения товара по всем стадиям производства и реализации происходит переложение НДС между промежуточными звеньями через продажные цены вплоть до завершающей стадии потребления. Поэтому фактически плательщиком НДС является, как правило, конечный потребитель товаров (работ, услуг).

В соответствии со ст. 143 НК РФ плательщиками НДС являются:

- организации;
- лица, являющиеся плательщиками данного налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ;
- индивидуальные предприниматели.

Не признаются плательщиками НДС до 1 января 2017 г. организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских и Паралимпийских игр в 2014 г. в г. Сочи. Также с 1 октября 2013 г. не признаются

плательщиками НДС в соответствии с Федеральным законом п. 3 ст. 143 НК РФ, п. 1 ст. 41, ч. 2 ст. 58 Закона № 108-ФЗ:

1) FIFA;

2) дочерние организации FIFA, к которым согласно п. 18 ст. 2 Закона № 108-ФЗ относятся российские и иностранные организации, участвующие в подготовке и проведению в РФ чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г., если выполняется хотя бы одно из условий, которые были озвучены выше.

Срок действия льготы на данный момент не ограничен.

Согласно подп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ не подлежат обложению НДС услуги санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха, организаций отдыха и оздоровления детей, в том числе детских оздоровительных лагерей, расположенных на территории РФ, оформленные путевками или курсовками, являющимися бланками строгой отчетности. Но организации гостиничного предприятия не входят в эту категорию, поэтому являются плательщиками НДС.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма их выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн. руб. (ст. 145 НК РФ).

Данное положение не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев, а также в отношении обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на таможенную территорию РФ.

Объектом налогообложения в гостинично-ресторанном бизнесе признается реализация услуг, а также товаров на территории Российской Федерации.

В соответствии с п. 4 ст. 173 НК РФ организации обязаны исчислять и уплачивать НДС в бюджет в полном объеме за счет тех средств, которые

подлежат перечислению налогоплательщику или другим лицам, указанным налогоплательщиком.

Моментом определения налоговой базы в гостиничном бизнесе является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день предоставления гостинично-ресторанных услуг;
- 2) день оплаты услуг общественного питания;

В ст. 163 НК РФ установлен налоговый период для плательщиков НДС и лиц, исполняющих обязанности налоговых агентов, - один квартал. **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**

Организации туристской индустрии имеют право на налоговый вычет НДС. Порядок и условия применения налоговых вычетов установлены в ст. 171 и 172 НК РФ. Право налогоплательщика на вычет НДС появляется в том случае, если услуги туристской индустрии:

- приобретены для осуществления операций, облагаемых НДС;
- приняты на учет;
- если предъявлен счет-фактура, оформленный в соответствии с требованиями ст. 169 НК РФ.

В целях обложения НДС согласно ст. 148 НК РФ местом реализации признается территория РФ, если услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере гостинично-ресторанного бизнеса.

Налоговой базой согласно ст. 154 НК РФ является:

- стоимость предоставленной гостиничной услуги;
- стоимость кулинарного блюда ресторана.

Перечень товаров, реализация которых облагается НДС по ставке 10%, содержится в ст. 164 НК РФ и касается узкого круга изделий кулинарной продукции и продуктов предприятий общественного питания гостиничного комплекса. Реализация услуг и остальных товаров в гостиничном бизнесе облагается НДС по ставке 18%. Поэтому ресторану нужно вести отдельный учет операций, связанных с реализацией продукции и перепродажей товаров, облагаемых НДС по разным ставкам.

Однако существуют случаи, при которых ставка НДС составляет 0%, а именно: предоставление услуг для официального или личного пользования иностранным дипломатическим и приравненным к ним представительством (дипломатическому персоналу, административно-техническому персоналу и проживающим вместе с ними членам их семей) согласно подп. 7 п. 1 ст. 164 гл. 21 НК РФ. Такие суммы налога подлежат возврату на основании отдельной налоговой декларации, с предоставлением пакета необходимых документов, подтверждающих право применения ставки НДС в размере 0%.

Государственная пошлина является федеральным сбором и уплачивается за совершение юридически значимых действий, предусмотренных гл. 25.3 НК РФ. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В ст. 333.16 НК РФ сформулировано определение государственной пошлины. В соответствии с указанной статьей НК РФ госпошлина представляет собой сбор, взимаемый за совершение юридически значимых действий государственными органами, органами местного самоуправления или их должностными лицами.

В соответствии со ст. 333.17 НК РФ плательщиками государственной пошлины признаются:

- 1) организации;
- 2) физические лица.

Организации признаются плательщиками в случае, если они:

- 1) обращаются за совершением юридически значимых действий, облагаемых пошлиной;
- 2) выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины (ст. 331.17 НК РФ).

Предприятия туристической индустрии являются плательщиками госпошлины.

Расходы по регистрации договора в Роспатенте включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, на основании подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Гостиницы обязаны взимать государственную пошлину за выдачу иностранному гражданину разрешения на временное пребывание в Российской Федерации.

Законодательством предусмотрена система льгот для отдельных категорий физических лиц и организаций (ст. 333.35 – 333.39 НК РФ).

Начисление государственной пошлины отражается в бухгалтерском учете записью по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Все юридические лица, в том числе и в гостиничном бизнесе, исчисляют и уплачивают страховые взносы в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования»:

- в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование (ПФР);
- в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ФСС);
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС).

Плательщиками страховых взносов являются:

- 1) лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам;
- 2) индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой.

Закон устанавливает тариф страхового взноса как размер страхового взноса на единицу измерения базы для начисления страховых взносов.

В 2016 г. применяются следующие тарифы страховых взносов:

- 1) Пенсионный фонд Российской Федерации – 22,0%;
- 2) Фонд социального страхования Российской Федерации – 2,9%;
- 3) Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%.

Но для некоторых индивидуальных предпринимателей и организаций предусмотрены пониженные тарифы согласно ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 29.12.2015). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Стоимость страхового года определяется как сумма денежных средств, которая должна поступить за застрахованное лицо по обязательному социальному страхованию в бюджет соответствующего государственного внебюджетного фонда в течение одного финансового года для предоставления этому лицу обязательного страхового обеспечения в размере, определенном законодательством Российской Федерации.

С 2016 г. предельная величина базы для начисления страховых взносов установлена в размере:

- 1) ПФР — 796 000 руб. (суммы сверх базы облагаются взносами по ставке 10 %). В 2015 г. было 711 000 руб.
- 2) ФСС — 718 000 руб. (при превышении базы взносы далее не уплачиваются). В 2015 г. было 670 000 руб.
- 3) ФФОМС — предельный размер базы отменён

Предельная база считается нарастающим итогом с начала календарного года, отдельно по каждому работнику.

Плательщики по пониженным тарифам при превышении базы в 796000 руб. и 718 000 руб. взносы в ПФР и ФСС не платят.

Сумма страховых взносов исчисляется и уплачивается плательщиками страховых взносов отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд.

Ежемесячный обязательный платеж подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который начисляется ежемесячный обязательный платеж.

Плательщики страховых взносов обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Страховые взносы на обязательное социальное страхование в бухгалтерском учете отражаются в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации». Затраты в виде страховых взносов в бухгалтерском учете предприятий гостиничного комплекса признаются расходами по обычным видам деятельности.

В бухгалтерском учете организации для учета страховых платежей используют счет 69 «Расчета по социальному страхованию и обеспечению».

К счету 69 «Расчета по социальному страхованию и обеспечению» могут быть открыты субсчета:

69-1 «Расчеты по социальному страхованию»;

69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;

69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Начисление взносов отражается по кредиту счета 69 «Расчета по социальному страхованию и обеспечению» в корреспонденции с дебетом счета, на котором учтены суммы выплат физическим лицам, - 20
«Основное производство, 25 «Общепроизводственные расходы», 26
«Общехозяйственные расходы», 23 «Вспомогательное производства», 23
«Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве» и др.

По кредиту счета 69 «Расчета по социальному страхованию и обеспечению» отражаются также суммы начисленных пеней и штрафов за нарушение законодательства о страховых взносах в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

В бухгалтерском учете сумма пособий, начисленных работникам за счет средств Фонда социального страхования РФ, отражается по дебету счета 69-1 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет «Расчеты по социальному страхованию», и кредиту счета 70 «Расчеты с

персоналом по оплате труда». Перечисление страховых взносов в фонды отражается по дебету счета 69 «Расчета по социальному страхованию и обеспечению» в разрезе субсчетов в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета».

Суммы страховых взносов, уплаченные в государственные внебюджетные фонды, уменьшают налогооблагаемую базу у страхователя по налогу на прибыль, НДФЛ и по специальным налоговым режимам.

Если гостиничное предприятие на своем балансе имеет транспортные средства, то, следовательно, необходима уплата транспортного налога в соответствии с гл. 28 НК РФ «Транспортный налог». Данный налог является региональным, и право на его установление и введение отнесено к компетенции законодательных органов власти субъектов РФ исходя из положений НК РФ. Субъекты Федерации самостоятельно определяют ставку налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу, а также могут предусматривать налоговые льготы. При этом срок уплаты налога для налогоплательщиков, являющихся организациями, не может быть установлен ранее срока, предусмотренного п. 3 ст. 363.1 НК РФ.

Плательщиками налога являются юридические и физические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства на территории Российской Федерации. С 1 января 2008 г. До 1 января 2017 г. В соответствии со ст. 3 Федерального закона от 1 декабря 2007 г. № 310 не признаются налогоплательщиками организаторы Олимпийских и Паралимпийских игр 2014 г. в г. Сочи. А также не признаются налогоплательщиками FIFA и дочерние организации FIFA, указанные в Федеральном законе «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (часть четвертая введена Федеральным законом от 07.06.2013 N 108-ФЗ).

Не признаются налогоплательщиками конфедерации, национальные футбольные ассоциации (в том числе Российский футбольный союз), Организационный комитет «Россия-2018», дочерние организации Организационного комитета «Россия-2018», производители медиаинформации FIFA, поставщики товаров (работ, услуг) FIFA, указанные в Федеральном законе «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FI.FA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», в отношении транспортных средств, принадлежащих им на праве собственности и используемых только в целях осуществления мероприятий, предусмотренных указанным Федеральным законом (часть пятая введена Федеральным законом от 07.06.2013 N 108-ФЗ).

В соответствии со ст. 358 Н.К РФ объектом налогообложения признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Также в ст. 358 НК РФ перечислены транспортные средства, не являющимися объектами налогообложения.

Налоговая база в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, определяется как мощность указанного двигателя - лошадиных силах, указанных в регистрационных документах.

В отношении иных водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигатели или в отношении которых не определяется валовая вместимость (не имеющие двигателей для самостоятельного передвижения), налоговая база определяется как единица транспортного средства.

В соответствии с Закон Томской области от 4 октября 2002 г. № 77-ОЗ «О транспортном налоге» (принят постановлением Государственной Думы Томской области от 23 сентября 2002 г. № 333) (с изменениями и дополнениями) для организаций Томской области плата налога производится в срок до 10 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. В ст. 8 Закона Томской области от 4 октября 2002 г. № 77-ОЗ приведен и порядок и сроки уплаты транспортного налога для Томской области.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога самостоятельно. Налоговым периодом признается календарный год.

Для целей налогообложения прибыли сумма исчисленного транспортного налога учитывается в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией в соответствии с подп.1 п. 1 ст. 264 НК РФ. При признании расходов по методу начисления датой осуществления расходов в виде налогов (авансовых платежей) признается дата их начисления (подп. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ).

В бухгалтерском учете транспортный налог отражается на счетах учета затрат в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Например, если гостиничное предприятие имеет на своем балансе пять катеров с мощностью двигателя 70 л.с. Ставка налога 21,5 руб./л.с.

В бухгалтерском учете будет произведена следующая запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 7525 руб.

- Начислен Транспортный налог по катерам.

Одним из доходных видов деятельности в инфраструктуре отдыха и развлечений в мире является игорный бизнес.

Гостиничные предприятия в соответствии со ст. 365 НК РФ являются налогоплательщиками **налога на игорный бизнес**, если в целях привлечения гостей открывают казино и устанавливают игровые автоматы в барах, ресторанах и в специальных помещениях.

Налог на игорный бизнес был введен Федеральным законом от 27 декабря 2002 № 182-ФЗ.

В соответствии с гл. 29 НК РФ, налог на игорный бизнес устанавливается как региональный налог. Он обязателен к уплате на территории всех субъектов РФ и вводится региональными законами. При введении налога на игорный бизнес региональные власти обязаны руководствоваться нормами Налогового кодекса РФ. При этом регионам предоставлено право устанавливать ставки налога в пределах, определенных НК РФ.

В соответствии со ст. 366 НК РФ объектами налогообложения признаются игровой стол и игровой автомат, подлежащих регистрации в налоговом органе, а со ст. 369 НК РФ налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол – от 25000 до 125000 руб.;
- 2) за один игровой автомат – от 1500 до 7500 руб.

Как уже было сказано ранее, региональные власти имеют право закона субъектов РФ устанавливать ставки налога в казанных пределах. В случае, если ставки не определены, применяется нижний предел налоговых ставок (п. 2 ст. 369 НК РФ). [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Ставки по налогу на игорный бизнес в Томской области устанавливаются Законом Томской области от 6 ноября 1998 г. N 28-ОЗ «О ставках налога на игорный бизнес». Данные представлены в таблице 4 – Налог на игорный бизнес в Томской области.

Таблица 4 – Налог на игорный бизнес в Томской области

Ставка налога		Порядок и срок уплаты	Нормативный акт
за один процессинговый центр букмекерской конторы	125000 руб	Ст. 371 НК РФ	Закон Томской области от 6 ноября 1998 г. № 28-ОЗ «О ставках налога на игорный бизнес»
за один процессинговый центр тотализатора	125000 руб		
за один пункт приема ставок тотализатора	7000 руб		
за один пункт приема	7000 руб		

ставок конторы	букмекерской			
-------------------	--------------	--	--	--

Налоговым периодом признается календарный месяц, соответственно отчетных, т.е. промежуточных периодов нет. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Порядок исчисления налога установлен ст. 370 НК РФ. Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы и ставки налога, установленных по каждому объекту налогообложения.

Налоговая декларация за истекший налоговый период должна быть представлена в налоговый орган по месту регистрации объекта налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации.

Гостиничные предприятия, получающие доходы от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, обязаны вести обособленный учет доходов и расходов по такой деятельности при условии, что они одновременно являются плательщиками налога на прибыль.

Начисление налога на игорный бизнес отражается в бухгалтерском учете записью по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Предприятия туристской индустрии являются плательщиками **налога на имущество**.

Объектом налогообложения признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств. Налоговая ставка 2,2%.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения

бухгалтерского учёта, утверждённой в учётной политике организации.[Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Согласно п. 5 ст. 381 НК РФ налогом на имущество организаций не облагаются организации в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном российским законодательством порядке. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

На территории гостиниц могут находиться объекты, признаваемые памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке, которые пользуются льготой в части обложения налогом на имущество. В целях предоставления льготы по налогу на имущество гостиница, имеющая на балансе объекты культурного наследия (памятники истории и культуры), должна предоставить охранное обязательство, оформленное в порядке, установленным российским законодательством.

Суммы налога на имущество, уплаченные (подлежащие уплате) организацией, формируют её расходы по обычным видам деятельности.

Организация отражает сумму налога на имущество, подлежащую уплату в бюджет, по кредиту счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» в корреспонденции с дебетом счёта учёта затрат на производство, например на счёте 26 «Общехозяйственные расходы».

К местным относятся земельный налог и налог на имущество физических лиц. Предприятия туристской индустрии являются плательщиками земельного налога.

Объектом налогообложения являются земельные участки, которые расположены в пределах муниципального образования, на территории которого введён налог.

Налоговая ставка – 1,5% в отношении кадастровой стоимости земельных участков. Налогоплательщиками земельного налога признаются гостиницы, турфирмы, обладающие земельными участками на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования.

В целях бухгалтерского учёта авансовые платежи по земельному налогу включаются в первоначальную стоимость строящейся на земельном участке гостиницы и отражаются по дебету счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы». В дальнейшем суммы платежей по земельному налогу отражают по дебету счёта 91 «Прочие доходы и расходы», субсчёт «Прочие расходы» и кредиту счёта 68 «расчёты по налогам и сборам».

В соответствии со ст. 264 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль сумма начисленного земельного налога признаётся для целей налогообложения прибылью расходом независимо от целевого использования земельных участков.

2.3.2 Упрощенная система налогообложения

Упрощённая система налогообложения (УСНО) была введена с 01.01. 2003 Федеральным законом от 24.07. 2002 № 104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в ч. II Налогового кодекса РФ», в соответствии с которым вступила в силу гл. 26.2 НК РФ, и предназначена для малых фирм и индивидуальных предпринимателей. В соответствии с налоговым законодательством упрощённая система налогообложения является специальным налоговым режимом, применяемым налогоплательщиками на добровольной основе. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Сущность УСНО - замена целого ряда налогов единым налогом.

При применении УСНО налогоплательщики уплачивают единый налог, исчисленный по результатам их хозяйственной деятельности за налоговый период (без учёта деятельности, переведённой на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход).

Уплата единого налога организациями заменяет уплату (п. 3 ст. 346. 11 НК РФ):

- налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности);

- налога на имущество (в отношении имущества используемого для осуществления предпринимательской деятельности);
- Выплат и иных вознаграждений, исчисляемых ими в пользу физических лиц.

При этом налогоплательщики, перешедшие на УСНО, не освобождаются от обязанностей:

1) по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, предусмотренной Федеральным законом от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации»;

2) по уплате установленных на территории Российской Федерации налогов;

3) по ведению кассовых операций, в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утверждённым решением Совета директоров ЦБ РФ от 22.09.1993 № 40;

4) предусмотренных Федеральным законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчётов и (или) расчётов с использованием платёжных карт».

Таким образом, предприятия туриндустрии обязаны применять контрольно-кассовую технику при осуществлении ими наличных денежных расчётов и (или) расчётов с использованием платёжных карт при оказании услуг. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Объектом налогообложения признаются доходы и доходы, уменьшенные на величину расходов.

Если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%; если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величины расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%.

Организация, применяющая УСНО, вправе уменьшить полученные доходы на расходы, перечень которых является закрытым.

В гл. 26.2 НК РФ установлен кассовый метод признания доходов и расходов при расчёте единого налога. Это значит, что датой получения дохода признаётся день поступления средств, а датой признания расходов – день фактической оплаты.

Согласно ст. 4 Федерального закона «О бухгалтерском учёте» организации, перешедшие на УСНО, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учёта, а ведут учёт доходов и расходов в порядке, установленном гл. 26.2 НК РФ. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Организации, применяющие УСНО, ведут учёт основных средств и нематериальных активов в соответствии с нормами ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» и ПБУ 14/2007 «Учёт нематериальных активов».

Предприятия туриндустрии, применяющие УСНО, обязаны вести учёт доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учёта доходов, форма и порядок заполнения которой утверждаются Минфином России. Это правило предусмотрено ст. 346.24 НК РФ.

Предприятия туриндустрии – турфирмы и гостиничные сети могут осуществлять хозяйственную деятельность по УСНО.

Гостиничные предприятия, составляя отчётность по УСНО, значительно сокращают количество налогов и тем самым увеличивают доходы организации.

Для организаций гостиничного бизнеса вариант «доходы минус расходы» наиболее предпочтителен, так как большинство расходов не только экономически обоснованы, но и могут быть подтверждены документально.

Гостиницы, вкладывающие финансовые средства в строительство, при расчёте налога имеют право учесть затраты по созданию и приобретению объекта основных средств в расходы (подп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Гостиница при расчёте единого налога может учесть расходы на проведение как текущего, так и капитального ремонтов.

Организации гостиничного хозяйства обязаны соблюдать санитарные нормы и правила. Поскольку работа в гостиницах включена в перечни работ,

при выполнении которых требуется обязательное медицинское освидетельствование, организация в праве при расчёте единого налога учитывать расходы по оплате освидетельствования.

Гостиницы в праве учесть в уменьшение полученных доходов расходы на подготовку и переподготовку кадров, состоящих в штате, на основе того, что учебное заведение, в котором проводится профессиональная подготовка работников, должно иметь государственную аккредитацию и лицензию. Данное требование справедливо для российских учебных заведений.

Предприятия гостинично-ресторанного бизнеса в целях профессиональной подготовки повышения квалификации направляет сотрудников (менеджеров, поваров, официантов и пр.) на учёбу за границу. Расходы по обучению могут быть подтверждены для целей налогообложения контрактом, программой обучения и свидетельством (сертификатом) об оказанных образовательных услугах.

Помимо указанных расходов организации, применяющие УСНО, могут учесть следующие виды осуществлённых затрат:

- расходы на бухгалтерские и юридические услуги (подп. 15 п. 1 ст. 346.16 НК РФ);
- судебный и арбитражный сборы (подп. 31 п. 1 ст. 346.16 НК РФ);
- расходы на оплату услуг специализированных организаций по изготовлению документов кадастрового и технического учёта объектов недвижимости (в том числе правоустанавливающих документов на земельные участки и документов о межевании земельных участков) (подп. 29 п. 1 ст. 346.16 НК РФ);
- плата за предоставление информации о зарегистрированных правах (подп. 28 п. 1 ст. 346.16 НК РФ) и т.д.

Организации, применяющие УСНО, обязаны вести учёт показателей в книге учёта доходов и расходов, которая должна быть заверена в налоговом органе. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

2.3.3 Единый налог на вмененный доход

Система единого налога на вменённый налог (ЕНВД) введена гл. 26.3 НК РФ. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Согласно НК РФ уплата организациями ЕНВД предусматривает освобождение от обязанности по уплате:

- налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности облагаемой единым налогом);
- налога на имущество организации (в отношении имущества используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);
- страховых взносов во внебюджетные фонды РФ (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

В соответствии с НК РФ на ЕНВД могут быть переведены следующие виды предпринимательской деятельности:

- 1) оказания бытовых услуг, их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;
- 2) оказания ветеринарных услуг;
- 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойки автотранспортных средств;
- 4) оказания услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок);
- 5) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными

предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользование, владение и (или) распоряжение) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

7) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющая торговых залов, а также объектов нестационарной торговой сети;

8) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 кв.м по каждому объекту организации общественного питания (например, буфеты);

9) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей (например, бары);

10) оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 кв.м.

Базой налогообложения в отношении уплаты ЕНВД признается вмененный доход налогоплательщика, который определяется как произведение базовой доходности, увеличенное втрое, и корректирующих коэффициентов К1 и К2. Сумма налога рассчитывается как произведение базы налогообложения и величины налоговой ставки, которая согласно ст.346.31 НК РФ составляет 15%. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

В соответствие со ст. 346.32 НК РФ сумма налога может быть уменьшена на величину страховых взносов, которые организация или индивидуальный предприниматель уплатили за своих работников в течение данного налогового периода, а также на величину страховых взносов, которые налогоплательщик – индивидуальный предприниматель уплатил сам за себя.

Плательщик ЕНВД не освобождены от обязанности ведения бухгалтерского учета и должны представлять в налоговые органы бухгалтерскую отчетность на общих основаниях.

ЕНВД принимается наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Для гостиниц как организация, оказывающих услуги по временному размещению и проживанию, установлен размер базовой доходности 1000 руб. в месяц.

Таким образом, гостиничные хозяйства с расположенными на их территории общественным питанием, прачечными, ремонтными мастерскими и пр. могут быть переведены на ЕНВД.

Если гостиница оказывает несколько видов услуг, из которых не все подпадают под обложение ЕНВД (например, ресторан может иметь площадь более 150 кв.м), то необходимо вести отдельный учет доходов и расходов в отношении данных видов деятельности.

В связи с этим в гостиничных комплексах возможно несколько вариантов налогообложения:

Традиционная система налогообложения +ЕНВД (в части парикмахерской, проката, автостоянок, розничной торговли, предприятий общепита);

УСН+ ЕНВД (в части парикмахерской, проката, автостоянок, розничной торговли, предприятий общепита) ;

ЕНВД.

Предприятия туристической индустрии, которые применяют специальный налоговый режим в виде ЕНВД, составляют и представляют бухгалтерскую отчетность в обычном порядке, предусмотренном законодательством для субъектов малого предпринимательства. Иначе говоря, состав и формы отчетности плательщиков ЕНВД аналогичны отчетности, предоставляемой при общем режиме налогообложения.

Если организация принимает два специальных налоговых режима, один из которых не освобождён от ведения бухгалтерского учета по традиционной схеме, то она должна составлять и представлять в налоговой орган бухгалтерскую отчетность в целом по организации. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

3. Учет расчетов с покупателями на примере гостиничного предприятия ООО «МаркУЗ»

3.1 Краткая характеристика Общества с ограниченной ответственностью «МаркУЗ»

Деятельность гостиниц регулирует Правила предоставления гостиничных услуг, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 25 апреля 1997г. № 490 и Постановлением Правительства РФ от 15.09.2000г. № 693 «О внесении изменений и дополнений в Правила предоставления гостиничных услуг в РФ.

Полное название предприятия: Общество с ограниченной ответственностью «МаркУЗ». Сокращенное название предприятия: ООО «МаркУЗ». Юридический адрес: 634027, г. Томск, ул. Мостовая, 32, стр. 20. Телефон/факс: 8-(3822)-72-99-34 .

ООО «МаркУЗ» организовано собранием учредителей 26 июня 2005 года.

Предприятие имеет статус общества с ограниченной ответственностью, имеет печать со своим наименованием, расчетный счет в рублях в учреждениях банков.

Уставный капитал ООО «МаркУЗ» за весь период существования предприятия не изменился и составил на 01.01.2014г. 20000 тыс. руб. Форма собственности общества частная, при этом доли государства в капитале нет.

Целью деятельности ООО «МаркУЗ» является качественное и полное удовлетворение потребностей организаций и частных лиц в услугах, а также получение прибыли.

Организационная структура ООО «МаркУЗ» представлена линейной структурой управления, которая в основном и используется мелкими и средними фирмами с несложным производством при отсутствии широких кооперативных связей между предприятиями. Организационная структура предприятия представлена на рисунке 1 – Организационная структура ООО «МаркУЗ».

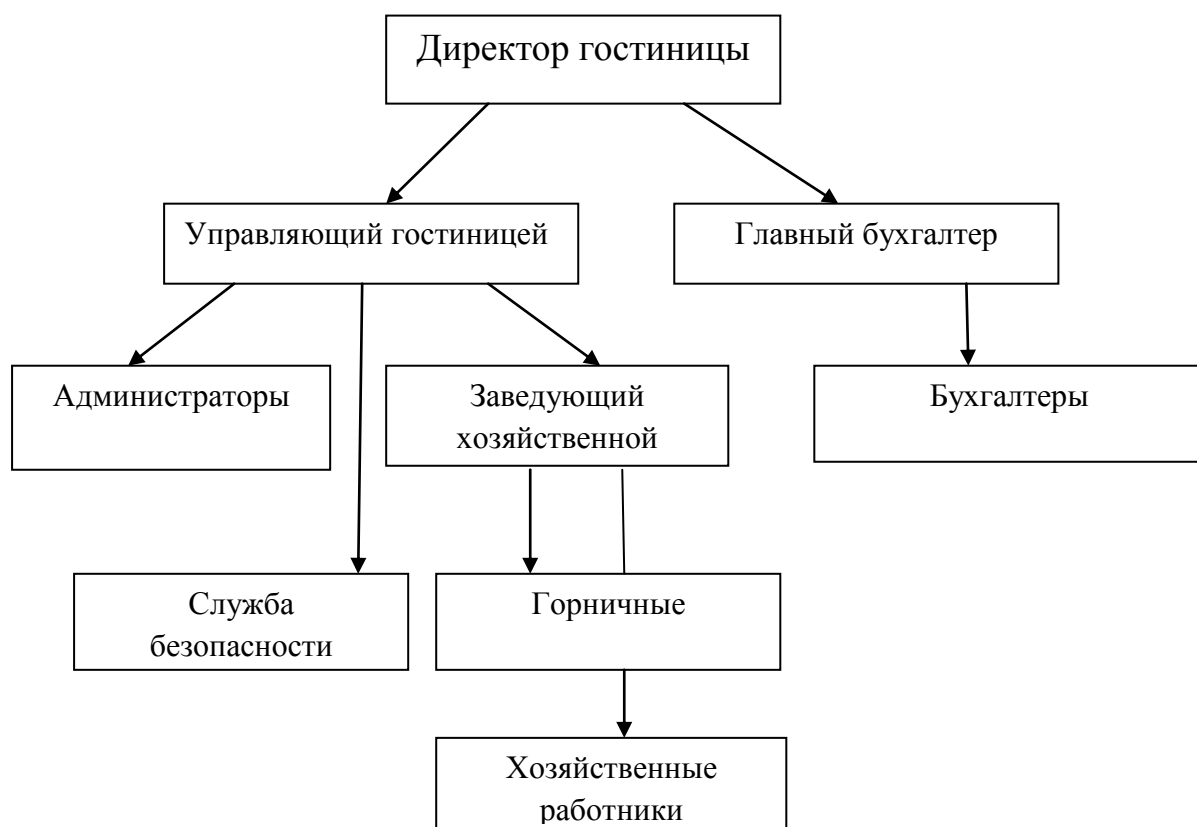


Рисунок 2 - Организационная структура предприятия

Достоинства:

- единство и четкость распорядительства;
- согласованность действий исполнителей;
- оперативность в принятии решений;
- получение исполнителями увязанных между собой распоряжений и заданий;
- личная ответственность руководителя за конечные результаты деятельности своего подразделения.

Недостатки:

- высокие требования к руководителю, который должен иметь обширные разносторонние знания и опыт по всем функциям управления и сферы деятельности;
- большая перегрузка информацией, огромный поток бумаг, множество контактов с подчиненными, вышестоящими и смежными организациями

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером. Для регистрации и группировки фактов хозяйственно-финансовых операций ООО «МаркУЗ» использует рабочий план счетов.

Обеспечение защиты учетных данных осуществляется, в частности, путем использования паролей доступа к учетным данным и создания резервных копий. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано.

Организация хранит первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков,

устанавливаемых в соответствие с правилами организации государственного архивного дела, но не менее 5 лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

На предприятии применяются следующие методы бухгалтерского учета: документирование, инвентаризация, калькуляция, ведение счетов, бухгалтерский баланс. Организация применяет журнально-ордерную и автоматизированную форму бухгалтерского учета, используя программу «1С: Бухгалтерия».

В процессе работы сотрудники организации руководствуются:

- Законом Российской Федерации от 07.02.1992г. №2300-1 (ред. от 30.12.2001) «О защите прав потребителей» (с изм. и доп., вступившими в силу от 01.07.2002);
- Налоговым кодексом Российской Федерации;
- Трудовым кодексом Российской Федерации;
- Правилами предоставления гостиничных услуг в Российской Федерации, утвержденными постановлением Правительства РФ от 25 апреля 1997 года N 490.

3.2 Учет расчетов с покупателями на примере гостиничного комплекса ООО «МаркУЗ»

Прибыль гостиничного предприятия напрямую зависит от его посетителей.

Операции по учету расчетов за оказанные услуги отражаются на синтетическом счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет 62 является преимущественно активным. По дебету счета 62 при оказании услуг покупателям отражается возникшая дебиторская задолженность по цене этих услуг, а по кредиту – ее погашение. Счет 62 может быть пассивным только в случае, если был получен аванс от покупателя (заказчика) в качестве предварительной оплаты по договору. Для обобщения информации о расчетах по авансам, полученным за оказание услуг, следует открыть субсчет «Расчеты по авансам полученным» к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». На суммы оплаты за оказанные услуги гостиница выставляет расчетные документы покупателю или заказчику. В бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

Гостиница «Согдиана» использует, как и все организации, два вида расчетов с гостями — безналичный и наличный. Если гостиница оказывает услуги по проживанию юридическому лицу, то последнее осуществляет оплату по договору (см. Приложение А) посредством перечисления денежных средств на расчетный счет гостиницы, данные бухгалтерские записи отображены в таблице 5 – Проводки по учету авансов полученных.

Таблица 5 - Проводки по учету авансов полученных

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Название операции
51	62-2	1750	От покупателя поступил аванс на расчетный счет
62-1	90-1	1750	Отражена выручка от реализации гостиничных услуг
62-2	62-1	1750	Зачет аванса в счет погашения задолженности

Наличный расчет используется в основном физическими лицами, хотя возможна оплата и по безналичному расчету — с помощью пластиковых карт, однако для этих целей гостиница должна быть оборудована специальным электронным терминалом. В рассматриваемой гостинице «Согдиана» данный терминал не установлен.

Так как гостиничная деятельность представляет собой процесс оказания услуги, то при работе с физическими лицами (гражданами) гостиница может использовать бланки строгой отчетности, утвержденные Постановлением правительства РФ от 6 мая 2008 года №359. Согласно этому положению БСО применяется в сфере услуг в качестве замены кассовому чеку.

Рассматриваемая гостиница «Согдиана» использует бланк счета по форме № 3-Г (см. Приложение В), но он изготовлен нетипографским способом (с помощью компьютера), то его в данном случае данный документ нельзя считать бланком строгой отчетности, поэтому расчеты с гостем должны быть проведены с обязательным использованием контрольно-кассовой техники.

В соответствии с п. 1 ст. 2 и ст. 5 Федерального закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт гостиница при осуществлении наличных денежных расчетов обязана использовать контрольно-кассовую технику и выдавать покупателям (клиентам) отпечатанные контрольно-кассовой техникой кассовые чеки (Приложение Д). Следовательно, физические лица могут рассчитаться за гостиничное обслуживание только наличными денежными средствами с помощью ККТ.

При оказании услуг по проживанию гостиницей физическому лицу будут сделаны следующие бухгалтерские записи, указанные в таблице 6 – Расчет с физическими лицами:

Таблица 6 - Расчет с физическими лицами

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Название операции
62	90-1	2000	Отражена выручка от реализации гостиничных услуг
50	62	2000	Оприходованы в кассу наличные денежные средства, поступившие от покупателя

Для систематизирования и контроля корректного отражения фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета в данном случае счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» применяется оборотно-сальдовая ведомость. Образец оборотно-сальдовой ведомости по счету 62 гостиницы «Согдиана» дан в приложении И.

Оборотно-сальдовая ведомость (ОСВ) по счету 62 представляет собой регистр, в котором должно быть отражено сальдо расчетов с покупателями на начало периода, а также абсолютно все движения по данному счету и заключительное сальдо. Данные по (Приложение И).

Кредитовое сальдо счета 62 относится в пассив баланса, в состав кредиторской задолженности, а дебетовое сальдо — в актив баланса, в состав дебиторской задолженности. Об этом прямо сказано в п. 73 приказа Минфина РФ от 24.12.2010 № 34.

Если не выполнять проводки между субсчетами, то сальдо счета 62 будет завышено и по дебету, и по кредиту. А это в свою очередь приведет к искажению строк баланса.

Смысл такого регистра бухгалтерского учета, как ОСВ, в том, что эта ведомость показывает развернутое сальдо на начало периода, все обороты за период, развернутое сальдо на конец периода. Каждая из сторон сальдо счета 62 влияет на строки баланса.

Если организация получает предоплату за свою продукцию или услуги, то нужно помнить, что после оказания услуг, когда в учете появится дебиторская задолженность, ее нужно закрыть предоплатой, выполнив внутренние проводки между субсчетами. Иначе отчетность организации будет составлена некорректно.

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами – по каждому покупателю и заказчику.

При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по:

- покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;
- покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам;
- авансам полученным;

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

3.3 Совершенствование учета расчетов с покупателями

Для того, чтобы определить пути совершенствования учета расчетов с покупателями и заказчиками, необходимо выявить и свести к минимуму недостатки учета организации. Основным общим недостатком системы учета на предприятии ООО «МаркУЗ» является недостаточный контроль над деятельностью бухгалтерии со стороны руководства. В такой ситуации руководитель не получает бухгалтерской информации в нужной степени. Практически достаточных усилий по контролю руководитель гостиницы не прикладывает, хотя нормативные требования соблюдаются им с наибольшей возможной точностью. Недостаточность контроля со стороны, как главного бухгалтера организации, так и руководителя приводит к ошибкам зачисления поступивших средств и путанице при платежах третьих лиц.

В рассматриваемом гостиничном предприятии несвоевременно проводится инвентаризация расчетов, хотя это и предусмотрено учетной

политикой организации, что не способствует своевременному выявлению просроченной задолженности и принятию мер к ее погашению.

Руководству хозяйствующего субъекта, в свою очередь, не следует забывать о возможности перегруженности работников бухгалтерии.

В любой организации работники бухгалтерии должны осуществлять проверку подготавливаемых ими документов, но, к сожалению, данная проверка отсутствует, то есть после составления документа одним работником бухгалтерии другой не проверяет полностью этот документ, расписывается за проведенную проверку и не несет ответственность за правильность данных наряду с сотрудником, составившим документ. Несвоевременность предоставления в бухгалтерию документации со стороны отдела администрации гостиницы, что не способствует сокращению ошибок в учете.

На основании проведенного анализа и приведённых выше недостатков, можно предложить следующие рекомендации:

Обязательная внутренняя проверка документов. Проверка документа затрачивает значительно меньше времени, чем для его составления. Но качество подготовки и достоверность документов после проверки значительно увеличивается. Кроме того, при этом повышается взаимозаменяемость работников бухгалтерии и значительно сокращается время на последующее исправление недостатков, которые могут быть выявлены сторонними проверяющими в уже представленных им отчетных документах. Наиболее продуктивным способом выявления и устранения недостатков и нарушений в деятельности организаций является проведение аудиторских проверок. Такие проверки могут принимать форму внутреннего и внешнего аудита.

Большое значение для устранения недостатков в учете имеет правильная организация внутреннего документооборота в фирме, который должен быть предусмотрен приказом ее руководителя. В приказе должны быть четко определены формы представления в бухгалтерию документов,

сроки их представления, ответственные за это лица. Также должны быть установлены санкции за несвоевременную и некачественную обработку документов. При этом необходимо четко и наглядно наладить учет поступления в бухгалтерию документов. При выявлении несвоевременности представления документов или их некачественного составления главный бухгалтер должен подавать руководителю докладную записку и добиваться наложения соответствующих санкций на виновных с объявлением их в приказе по фирме.

Периодическое повышение квалификации учетного аппарата, что позволит сократить до минимума ошибки и неточности в учете.

Способность своевременно погашать свои обязательства и вовремя получать причитающиеся средства являются основой стабильности и эффективности деятельности экономического субъекта. Поэтому объем, структура, сроки погашения и оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженности оказывают существенное влияние на финансовое положение организации и должны быть предметом аудита эффективности деятельности на постоянной основе.

Постоянно следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности, так как значительное преобладание дебиторской задолженности создает угрозу финансовой устойчивости организации и делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования, а превышение кредиторской задолженности над дебиторской может привести к неплатежеспособности хозяйствующего субъекта.

Заключение

Правильная организация учета расчетов с покупателями и заказчиками, несомненно, играет одну из важных ролей в каждой организации. Ведь прибыль предприятия складывается из оплаты клиентами проданных товаров, выполненных работ или оказанных услуг. Возникающая дебиторская задолженность требует правильного учета для своевременного отслеживания истечения срока исковой давности. Наличие, а также увеличение задолженностей с истекшим сроком исковой давности существенно уменьшают прибыль организации. В зависимости от того, каким видом деятельности занимается предприятие и какие отношения сложились между ним и его покупателями и заказчиками, руководство может выбрать любой из существующих способов расчетов со своими клиентами и организовать наиболее удобный для него вариант учета данных расчетов. В РФ существует довольно развитая нормативная база, определяющая организацию бухгалтерского учета на предприятиях. Относительно расчетов с покупателями и заказчиками также существуют нормативные документы, регламентирующие формы расчетов с покупателями и заказчиками, способ их учета, а также порядок списания дебиторской задолженности организации.

При написании дипломной работы по теме «Расчеты с покупателями и заказчиками» коснулись многих аспектов деятельности ООО «МаркУЗ». В процессе написания дипломной работы изучили: задачи стоящие перед бухгалтерским учетом расчетов с покупателями и заказчиками; виды договоров, формы и виды расчетов; рассмотрели организацию и методологию бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками; техническое обеспечение учета; порядок расчетов с покупателями и заказчиками; и как результат изученного материала, провели учет расчетов с покупателями и заказчиками предприятия, который позволил увидеть и отразить ошибки, недостатки и замечания в организации учета, документального оформления и ведения расчетов с покупателями и заказчиками.