

KALKULACJE CEN W HOTELARSTWIE – DOŚWIADCZENIA Z OKRESU PANDEMII COVID-19

Streszczenie

Celem artykułu jest przegląd zasad ustalania cen za usługi hotelarskie i ocena wpływu stosowanych zasad ich kalkulacji na wyniki finansowe przed wybuchem pandemii COVID-19, jak i po jej zakończeniu.

Dla realizacji założonego celu postawiono następujące pytania badawcze, tj.:

1. Czy stosowane w branży hotelarskiej zasady kalkulacji cen mogą stanowić bezpośrednią podstawę planowania przez te podmioty wyników finansowych?
2. Jak pandemia COVID-19 wpłynęła na wyniki finansowe branży hotelarskiej w Polsce?

Przeprowadzone badania wykazały, że stosowane w branży hotelarskiej zasady ustalania cen nie mogą w sposób bezpośredni stanowić podstawy planowania przychodów ze sprzedaży z uwagi na ich zróżnicowany charakter. Natomiast analiza uzyskanych wyników finansowych w latach 2019-2022 badanych jednostek branży hotelarskiej wykazała negatywny wpływ pandemii COVID-19 na osiągnięte wyniki.

Słowa kluczowe: branża hotelarska, kalkulacja cen, wynik finansowy, przychody, koszty

Abstract

The aim of the article is to review the rules for setting prices for hotel services and to assess the impact of the applied rules of their calculation on financial results before and after the outbreak of the COVID-19 pandemic.

In order to achieve the assumed goal, the following research questions were posed, i.e.:

1. Can the principles of price calculation used in the hotel industry constitute a direct basis for planning financial results by these entities?
2. How did the COVID-19 pandemic affect the financial results of the hotel industry in Poland?

The conducted research showed that the pricing rules used in the hotel industry cannot directly form the basis for planning sales revenues due to their diverse nature. On the other hand, the analysis of the financial results obtained in the years 2019-2022 of the surveyed entities of the hotel industry showed a negative impact of the COVID-19 pandemic on the results achieved.

Keywords: hotel industry, price calculation, financial result, revenues, costs

¹ dr, iwona.majchrzak@zut.edu.pl, ORCID <https://orcid.org/0000-0002-4655-6181>

² dr, marzena.rydzewska@zut.edu.pl, ORCID <https://orcid.org/0000-0002-5952-9481>

Wstęp

Branża hotelarska do momentu ogłoszenia stanu pandemii COVID-19 uznawana była za jedną z największych i najszybciej rozwijających się gałęzi sektora usług turystycznych³. Na stan taki istotny wpływ miał wzrost założeń ludności i chęć zaspokojenia potrzeby wypoczynku, podróżowania, zwiedzania i poznawania różnych kultur. Ponadto zapotrzebowanie na usługi hotelarskie zgłaszały podmioty gospodarcze w celu organizacji konferencji, sympozjów, szkoleń i warsztatów oraz spotkań integracyjnych. Tym samym branża hotelarska miała istotny wpływ na wzrost produktu krajowego brutto i znacząco przyczyniała się do zwiększenia dochodów państwa z tytułu podatków.

Wzrastające zapotrzebowanie na usługi hotelarskie spowodowało, że branża ta starając się sprostać rosnącym oczekiwaniom klientów oferowała produkty o najwyższych standardach zgodnych z założeniami zrównoważonego rozwoju⁴. W tym celu podejmowała szereg inwestycji w wyniku, których powstawały nowe obiekty hotelowe przy wykorzystaniu technologii i rozwiązań proekologicznych. Wyposażenie pokoi hotelowych niejednokrotnie spełniało najwyższe standardy ekologiczne, a do sprzątanía pomieszczeń wykorzystywano ekologiczne środki czystości. Ponadto goście hotelowi mieli możliwość korzystania z przyjaznych dla środowiska środków ochrony osobistej. Posiłki przygotowywane w restauracjach hotelowych cechowały się najwyższą jakością, dzięki czemu były zdrowe i zbilansowane⁵.

Bardzo dobre perspektywy rozwoju branży hotelarskiej w Polsce pokrzyżowała pandemia koronawirusa. Większość hoteli w związku z wprowadzonymi

³ Do 2019 roku obserwowano prężny rozwój usług hotelarskich. To właśnie wówczas liczba miejsc noclegowych w przeliczeniu na milion mieszkańców Polski przekroczyła próg 10 tys. Mimo, że było to mniej od średniej europejskiej (30 tys. na milion mieszkańców) to widoczna była wyraźna tendencja wzrostowa. *Jak wygląda kondycja firm hotelarskich w Polsce? Sprawdzamy w bazie firm*, Hotelarz (2022). <https://www.e-hotelarz.pl/artukul/80817/jak-wyglada-kondycja-firm-hotelarskich-w-polsce-sprawdzamy-w-bazie-firm/> (dostęp 04.04.2023).

⁴ Zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa to bieżące prowadzenie i długoterminowe kształtowanie działalności gospodarczej przez przedsiębiorstwo ukierunkowane na realizację spójnych, zintegrowanych celów ekonomicznych, społecznych i środowiskowych, oparte na etycznych wartościach, innowacyjne oraz przyczyniające się do osiągnięcia celów zrównoważonego rozwoju w skali makro, tj. dobrobytu społeczno-gospodarczego obecnych i przyszłych pokoleń. Szadziwska, A., Majchrzak, I., Remlein, M., Szychta, A. (2021). *Rachunkowość zarządcza a zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa*. Katowice: IUS Publicum, s. 9.

⁵ Accor. <https://pl.wikipedia.org/wiki/Accor> (dostęp 11.02.2023); Grupa Polski Holding Hotelowy, <https://phh.pl/o-nas/> (dostęp 11.02.2023); Raport z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego 2022. https://issuu.com/hotelarz/docs/raport_z_rynk_u_hotelarskiego_i_gast_5c5f15774f5018 (dostęp 13.06.2023).

ograniczeniami administracyjnymi w pierwszej fazie rozwoju pandemii zostało zmuszonych do zawieszenie prowadzonej działalności. Z biegiem czasu sytuacja nieco się stabilizowała, ale w dalszym ciągu uniemożliwiała świadczenie usług w pełnym zakresie lub w ciągu pełnego roku obrotowego z jednakową intensywnością. Dlatego też, niezbędne było podjęcie działań interwencyjnych ze strony państwa. Branża hotelarska otrzymała w ramach wsparcia finansowego oprócz powszechnie stosowanych instrumentów, tj. dotacje, ulgi podatkowe dla sektora prywatnego, pomoc w ramach programów operacyjnych, wprowadzenie instrumentów gwarancyjnych i preferencji kredytowych oraz dopłat do oprocentowania kredytów, możliwość skorzystania z tarcz anty-kryzysowych⁶ i bonów turystycznych⁷. Mimo wskazanych interwencji państwa w okresie pandemii bardzo trudno było przedsiębiorstwom hotelarskim zapewnić pokrycie kosztów świadczenia usług osiąganymi przychodami przy jednoczesnym uzyskaniu efektywności działania obiektu.

Celem pracy jest przegląd zasad i metod ustalania cen w hotelarstwie oraz zaprezentowanie ich wpływu na wyniki finansowe przed ogłoszeniem stanu pandemii COVID-19, jak i w dobie zmniejszonego zapotrzebowania na usługi hotelarskie spowodowanego jej rozwojem.

Na potrzeby realizacji założonego celu sformułowano następujące pytania badawcze:

P1: Czy stosowane w branży hotelarskiej zasady i metody kalkulacji cen mogą stanowić bezpośrednią podstawę planowania przez te podmioty wyników finansowych?

⁶ Tarcza Turystyczna zapewniła preferencyjne pożyczki na zwrot wpłat klientów organizatorów turystyki, powołanie specjalnego funduszu, w ramach którego są gromadzone pieniądze dla turystów i organizatorów wycieczek za odwołane imprezy turystyczne, postojowe oraz zawieszenie składek ZUS dla całej branży turystycznej. Por. Niemczyk, A. Zamora, P. (2021). *Interwencjonizm państwowy na rynku usług turystycznych w warunkach pandemii COVID-19*. *Ekonomia – Wrocław Economic Review* 27/3 (2021) *Acta Universitatis Wratislaviensis* No 408, s. 29-30.

⁷ W Polsce bon turystyczny został wprowadzony w 2020 roku z terminem realizacji ostatecznie przedłużonym do końca marca 2023 roku. Był on formą wsparcia nie tylko dla branży hotelarskiej, ale również dla polskich rodzin w związku z rozwojem epidemii COVID-19. Za pomocą bonu rodziny posiadające dzieci mogły współfinansować korzystanie z usług hotelarskich lub imprez turystycznych w Polsce do kwoty 500 zł na dziecko lub 1000 zł, gdy dotyczył dziecka z orzeczeniem o niepełnosprawności. Wprowadzenie bonu turystycznego przyczyniło się do wyjścia części przedsiębiorców branży turystycznej z tzw. „szarej strefy”, ograniczenia ubóstwa wśród polskich rodzin oraz wzrostu zainteresowania wypoczynkiem w Polsce. Por. Widomski, M. (2020). *Turystyka krajowa a pandemia. Poszerzamy Horyzonty*. 21(1), s. 771-779.

P2: Jak pandemia COVID-19 wpłynęła na wyniki finansowe branży hotelarskiej w Polsce?

Badanie miało charakter teoretyczno-empiryczny. Dla weryfikacji pierwszego z postawionych pytań badawczych przeprowadzono studia literaturowe z zakresu rachunku kosztów oraz rachunkowości zarządczej. Dokonując przeglądu literatury zastosowano jej analizę i krytykę treści. Natomiast w celu wskazania wpływu pandemii COVID-19 na wyniki finansowe branży hotelarskiej w Polsce przeprowadzono analizę wyniku finansowego z podstawowej działalności operacyjnej oraz badanie dynamiki przychodów i kosztów prowadzonej działalności.

Wyniki przeprowadzonych badań służą ocenie wpływu zasady ustalania cen usług hotelarskich na wyniki finansowe tej branży i ich znaczenia w sytuacjach niepewności i ryzyka, jaką niewątpliwie była pandemia COVID-19.

Specyfika przedsiębiorstw hotelarskich

Przedsiębiorstwo hotelarskie jest systemem złożonym z zasobów ludzkich, materialnych, kapitałowych i informacyjnych oraz procesów zachodzących między tymi zasobami. Celem przedsiębiorstw hotelarskich jest kreowanie turystycznej bazy noclegowej oraz świadczenie usług hotelarskich, tj. zaspokajanie potrzeb wypoczynku, wyżywienia, utrzymania higieny osobistej, ochrony zdrowia i mienia, łączności z otoczeniem oraz rozrywek kulturalnych⁸. Działalność ta jest realizowana w sposób zorganizowany i ciągły, a jej głównym celem jest osiągnięcie korzyści ekonomicznych⁹.

Działalność hotelarska jest uzależniona od wielu czynników, wśród których największe znaczenie ma zwiększenie mobilności ludzi spowodowanej m.in.:¹⁰

- 1) wzrostem zainteresowania zabytkami i kulturą innych regionów oraz miejscami kultu religijnego,
- 2) rozwojem wymiany handlowej,
- 3) rozszerzającymi się stosunkami dyplomatycznymi między różnymi krajami.

⁸ Por. Konsewicz, G., Grabowski, J. (red.). (1980). *Hotelarstwo*, cz. I, Jelenia Góra: C.K.U; Witkowski, Cz. (2002). *Podstawy hotelarstwa*. cz. I, Warszawa: Wyższa Szkoła Ekonomiczna.

⁹ Lichtarski, J. (2003). *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, s. 59; Strużycki, M. (2004). *Zarządzanie przedsiębiorstwem*. Warszawa: Difin, s. 102.

¹⁰ Milewska, M., Włodarczyk, B. (2009). *Hotelarstwo. Podstawowe wiadomości*. Warszawa: PWE, s. 11-12.

Z przytoczonej definicji wynika, że celem działalności hotelarskiej jest świadczenie usług, które zgodnie z przepisami ustawy *o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych*¹¹ polegają na krótkotrwałym, ogólnie dostępnym wynajmowaniu domów, mieszkań, pokoi, miejsc noclegowych, a także miejsc na ustawianie namiotów lub przyczep samochodowych oraz świadczeniu, w obrębie obiektu, usług z tym związanych.

Za przedsiębiorstwo hotelarskie w myśl przepisów ustawy *o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych*¹² jest uznawane świadczenie usług hotelarskich w obiektach¹³, które spełniają zarówno wymagania co do wielkości obiektu, jego wyposażenia oraz zakresu świadczonych usług, ustalone dla rodzaju i kategorii, do których obiekt został zaszeregowany, jak i sanitarne, przeciwpożarowe oraz inne określone odrębnymi przepisami.

Biorąc pod uwagę przytoczoną definicję można wskazać następujące cechy usług hotelarskich¹⁴:

- 1) nietrwałość oraz brak możliwości magazynowania usługi,
- 2) nierozdzielność świadczenia usługi hotelarskiej z jej konsumowaniem,
- 3) wysoki stopień udziału czynnika ludzkiego w procesie świadczenia usługi hotelarskiej,
- 4) sezonowość popytu na usługi hotelarskie,
- 5) komplementarność usług hotelarskich,
- 6) synergiczność usług hotelarskich,
- 7) brak wyraźnego wydzielenia usług podstawowych i dodatkowych¹⁵.

¹¹ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych, Dz.U. z 2022 r. poz. 2185.

¹² Ibidem.

¹³ Usługi hotelarskie mogą być świadczone również w innych obiektach i przez rolników, którzy wynajmują pokoje i miejsca na ustawianie namiotów w prowadzonych przez nich gospodarstwach rolnych, jeżeli obiekty te spełniają minimalne wymagania co do wyposażenia, tj.:

- zewnętrznych elementów zagospodarowania i urządzenia,
- instalacji i urządzeń technicznych,
- podstawowych elementów dotyczących funkcji, programu obsługowego i użyteczności obiektu,
- części mieszkalnej,
- oferty usług podstawowych i uzupełniających.

¹⁴ Milewska, M., Włodarczyk, B. (2009). *Hotelarstwo. Podstawowe...*, op. cit., s. 202-203.

¹⁵ Usługi podstawowe to nocleg i wyżywienie, natomiast usługi dodatkowe mogą być realizowane w różnym zakresie w zależności od rodzaju i kategorii obiektu hotelarskiego a także sezonowości.

Usługi hotelarskie, w literaturze przedmiotu, są klasyfikowane według różnych kryteriów wśród których wyróżnia się (tabela 1):

- rodzaj zaspokajanych potrzeb,
- odpłatność,
- zakres usług hotelarskich,
- ciągłość świadczenia usług.

Tabela 1. Klasyfikacja usług hotelarskich

Kryterium podziału	Klasyfikacja
Rodzaj zaspokajanych potrzeb	Usługi noclegowe
	Usługi gastronomiczne
	Usługi rezerwacji
	Usługi udzielania informacji
	Przechowywanie bagażu, sprzętu rekreacyjnego i przedmiotów wartościowych
	Usługi transportowe
	Usługi handlowe
	Usługi kosmetyczne i fryzjerskie
	Usługi pralnicze
	Usługi rekreacyjne i odnowy biologicznej
	Usługi rozrywkowe, w tym prowadzenie kasyn gry
	Organizowanie i obsługa spotkań/konferencji, imprez okolicznościowych
	Usługi parkingowe
	Usługi telekomunikacyjne i pocztowe
	Usługi finansowe (wymiana walut)
Usługi wypożyczania samochodów, sprzętu turystycznego	
Odpłatność	Podstawowe
	Dodatkowe, które mogą mieć charakter usługi płatnej lub bezpłatnej
	Uzupełniające
Zakres usług hotelarskich	Usługi podstawowe (płatne)
	Usługi uzupełniające (komplementarne – bezpłatne)
	Usługi dodatkowe (odpłatne)
Ciągłość świadczenia usług	Usługi ciągłe – występujące w każdej dobie pobytu gościa
	Usługi incydentalne – występujące sporadycznie, których wartość konsumpcji oraz częstotliwość występowania zależy od zapotrzebowania gości

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Panasiuk, A., Szostak, D. (red.). (2009). *Hotelarstwo. Usługi-eksploatacja-zarządzanie*. Warszawa: PWN, s. 82-84.

Świadczone przez przedsiębiorstwa hotelarskie usługi zaspokajające potrzeby podstawowe to sen, wypoczynek, higiena, zaspokojenie głodu i zapewnienie bezpieczeństwa. Natomiast świadczone przez nie usługi dodatkowe zaspokajają potrzeby pozostałe lub umożliwiają realizację usług podstawowych. Mogą one mieć charakter bezpłatny lub płatny. Wśród usług dodatkowych znajdują się:

- usługi uzupełniające, które są nieodłącznie związane z działalnością podstawową i zazwyczaj mają charakter bezpłatny, jak np. budzenie, przechowywanie bagażu i innych depozytów, świadczenie usług telekomunikacyjnych i pocztowych,
- usługi towarzyszące skierowane zarówno do gości hotelowych, jak i osób nie będących klientami danego obiektu; obejmują usługi handlowe, fryzjerskie, kosmetyczne,
- usługi fakultatywne urozmaicające i uatrakcyjnijające pobyt gości; mogą one mieć charakter bezpłatny lub odpłatny, np. basen, sauna, bilard.

Jak wynika z przedstawionej klasyfikacji, przedsiębiorstwa hotelarskie świadczą bardzo szeroki wachlarz usług. Są one stale dostosowywane do zmieniających się potrzeb i oczekiwań klientów oraz wzrastającej konkurencji wymuszającej na zarządzających jednostkami poszerzania oferty stanowiącej źródło przewagi konkurencyjnej. Dla jej osiągnięcia przy jednoczesnej maksymalizacji zysku niezbędne jest wyznaczenie ceny świadczonych usług.

Ustalanie cen w hotelarstwie

Istotnym elementem realizacji strategii działania jest kalkulacja cen świadczonych usług. Cena bowiem kształtuje sytuację hotelu na rynku oraz wpływa na rentowność oferowanych usług i wynik prowadzonej działalności. Tym samym poziom cen oferowanych usług oddziałuje na wielkość sprzedaży produktów oraz przychód osiągany ze sprzedaży.

Najogólniej można wskazać, iż cena wyraża w pieniądzu wartość świadczonej usługi¹⁶. Z punktu widzenia klienta cena jest nie tylko pieniężnym wyrażeniem wartości, ale również jakości, korzyści, jakie daje dany produkt lub usługa w porównaniu z innymi adekwatnymi produktami lub usługami¹⁷.

Ustalenie ceny w przedsiębiorstwach hotelarskich jest w praktyce znacznie utrudnione. Obok popytu na usługi oraz poziomu ponoszonych kosztów na ich świadczenie istotne znaczenie odgrywają również inne czynniki, tj.:

¹⁶ Kiziukiewicz, T. (red.). (2012). *Rachunkowość zarządcza*. cz. I, Wrocław: Ekspert, s. 123.

¹⁷ Tauber, R.D. (2011). *Kalkulacje cenowe w hotelarstwie, gastronomii, turystyce i rekreacji*. Poznań: WSHiG w Poznaniu, s. 9.

- moment ustalenia ceny za usługi, które będą wykonane w przyszłości,
- walory oferowanych pomieszczeń, tj. wielkość pokoju, jego lokalizacja, widok z okna, wyposażenie i wystrój,
- ceny obowiązujące w obiektach konkurencyjnych.

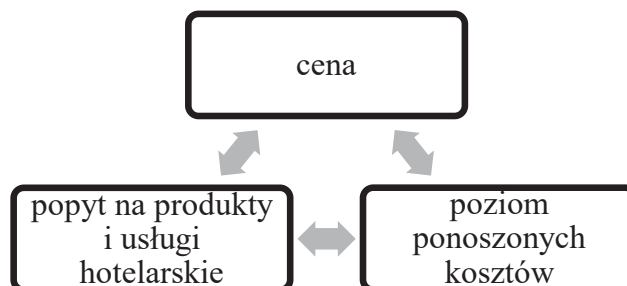
Problem przy ustalaniu cen w wypadku przedsiębiorstw hotelarskich wiąże się również z występowaniem różnych ich poziomów dla tych samych usług w zależności od rodzaju klienta. Obok podstawowych cen mogą bowiem wystąpić ceny korporacyjne, grupowe, promocyjne, itp. Charakterystykę poszczególnych rodzajów cen przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Rodzaje stosowanych cen przez przedsiębiorstwa hotelarskie

Rodzaj ceny	Charakterystyka
Ceny podstawowe (pełne)	ceny skierowane do gościa indywidualnego; są one umieszczane w ulotkach reklamowych, na stronach internetowych i w cennikach hotelowych; ceny te stanowią podstawę do ustalenia rabatów.
Ceny korporacyjne	są adresowane do przedsiębiorców korzystających z usług hotelu, ich wysokość jest uzależniona od częstotliwości oraz wielkości sprzedaży; cena ta jest ustalana indywidualnie dla każdej firmy.
Ceny grupowe	ceny te są przygotowywane dla biur podróży współpracujących z danym hotelem, ich poziom ustala się w drodze negocjacji i zapisuje w umowie zawieranej między hotelem a biurem podróży.
Ceny konferencyjne	ceny konferencyjne są proponowane podmiotom chcącym zorganizować w danym hotelu konferencję, wysokość jej najczęściej uzależniona jest od zakresu zamawianych usług dodatkowych, ceny te najczęściej są nieco wyższe od cen korporacyjnych czy grupowych.
Ceny promocyjne	są stosowane w okresach małego obłożenia w określonym przedziale czasu; ceny tego rodzaju są zazwyczaj adresowane do gości indywidualnych chcących skorzystać z usług hotelu po niższych cenach.
Ceny weekendowe	ceny stosowane w dni wolne od pracy; mogą być one wyższe lub niższe od cen podstawowych. Ich poziom zależy bowiem od lokalizacji hotelu i jego funkcji.
Ceny lojalnościowe	są oferowane posiadaczom specjalnych kart członkowskich lub kart kredytowych, bądź osobom należącym do ściśle określonej przez hotel grupy, np. klientów linii lotniczych.
Ceny specjalne	specjalne ceny są ustalane indywidualnie z kontrahentami a ich poziom jest ściśle określony w zawartej między stronami umowie zawartej na oznaczony czas.
Ceny dla rodzin	ceny dla rodzin są stosowane głównie przez hotele wypoczynkowe, których oferta jest skierowana do rodzin z dziećmi; cena tego rodzaju może przybierać postać pakietów rodzinnych, niższej ceny dla drugiego dziecka, posiłków gratis dla dzieci poniżej 7 roku życia, możliwości skorzystania z bezpłatnej opieki nad dziećmi lub ich uczestnictwa w zorganizowanych formach zabawy.
Ceny pakietowe	cent tego rodzaju pozwalają na sprzedaż zestawu usług; cena taka pozwala na zakup pakietu usług po niższej cenie niż suma poszczególnych cen objętych pakietem w myśl zasady „więcej za mniej”.

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Ceny usług hotelarskich*. <https://prezi.com/p4n68etc0jzj/ceny-uslug-hotelarskich/> (dostęp 15.05.2023).

Biorąc pod uwagę podstawowe czynniki kształtujące cenę w przedsiębiorstwach hotelarskich, tj. popyt na usługi oraz koszty ponoszone na ich świadczenie należy pamiętać, iż pomiędzy tymi kategoriami muszą zachodzić wzajemne powiązania przyczynowo - skutkowe (rysunek 1).



Rysunek 1. Czynniki kształtujące ceny na rynku usług hotelarskich

Źródło: opracowanie własne.

Wzajemne powiązania między tymi czynnikami wynikają z faktu, iż ustalenie ceny na poziomie zadowalającym klientów może nie odpowiadać poziomowi zapewniającemu pokrycie kosztów prowadzonej działalności przyczyniając się w konsekwencji do zmniejszenia poziomu zysku przedsiębiorstw lub wręcz poniesienia straty. Ustalenie ceny na podstawie kosztów prowadzonej działalności z uwzględnieniem narzutu zysku może okazać się mało atrakcyjna dla klientów co przyczyni się do braku osiągnięcia pożądaných przychodów ze sprzedaży będących wynikiem nieosiągnięcia zakładanej wielkości sprzedaży.

Mając na uwadze te zależności w literaturze przedmiotu wskazuje się na możliwość ustalania cen na podstawie metody kosztowej, metody kosztowo-popytowej lub popytowo-podażowej.

W literaturze przedmiotu wyróżnia się różne metody ustalania cen. Przykładowo są to ceny¹⁸:

- „koszt plus”,
- docelowa stopa zwrotu z kapitału,
- marża brutto,
- różnicowanie cen,
- metoda odwrotna do kosztowej,
- kalkulacja oparta na parametrach jakościowych,
- kalkulacja oparta na koszcie jednostkowym wytworzenia usługi,
- kalkulacja oparta na cenie towaru nabytego w celu wytworzenia własnej usługi.

Charakterystykę metod ustalania cen w hotelarstwie przedstawia tabela 3.

¹⁸ Knowles, T. (2001). *Zarządzanie hotelarstwem i gastronomią*. Warszawa: PWE, s. 161-166.

Tabela 3. Charakterystyka metod ustalania cen w hotelarstwie

Metoda ustalania cen	Charakterystyka
Metoda „koszt plus” nazywana kosztową metodą tworzenia ceny	cena usługi hotelarskiej jest ustalana na podstawie faktycznie poniesionych kosztów, kosztów postulowanych lub skorygowanych kosztów okresu ubiegłego powiększonych o procentowo określoną w stosunku do kosztu sprzedaży marżę zysku; metoda ta jest stosunkowo prosta do zastosowania; jest szczególnie użytecznym dla ustalania cen w warunkach inflacji; niestety wadą tej metody jest ignorowanie czynników zewnętrznych, tj. popytu na usługi hotelarskie.
Docelowa stopa zwrotu z kapitału (Koszt plus zysk od kapitału)	w metodzie tej punktem wyjścia jest koszt własny produktu lub świadczonej usługi powiększony o zysk od zainwestowanego kapitału; w metodzie tej wyznacznikiem jest przewidywana wielkość sprzedaży, a więc przewidywany popyt.
Metoda marży brutto (metoda popytowa)	zastosowanie tej metody wymaga ustalenia poziomu kosztów stałych i zmiennych; punkt przecięcia kosztów zmiennych oraz przychodów ze sprzedaży jest progiem rentowności, a różnica między przychodami ze sprzedaży a kosztami zmiennymi stanowi tzw. marżę brutto; oznacza to, że świadczenie usług hotelowych może odbywać się również w wypadku, gdy cena nie pokrywa całkowitych kosztów a jedynie koszty zmienne.
Różnicowanie cen	różnicowanie cen dotyczy sprzedaży takich samych produktów lub usług hotelarskich różnym nabywcom, którzy względem siebie są odizolowani w czasie i przestrzeni, ustalenie cen za pośrednictwem tej metody może uwzględniać popyt na usługi hotelarskie, a więc i skłonność klientów do zakupu danej usługi w określonej cenie.
Metoda odwrotna do kosztowej	punktem wyjścia jest ustalenie ceny, a nie obliczenie kosztów, tym samym cena jest ustalana na podstawie analizy rynku, w tym analizy nabywców i konkurentów; w wypadku, gdy ustalona cena nie zapewnia pożądanego zysku zmianom podlega produkt lub świadczona usługa.
Kalkulacja oparta na parametrach jakościowych	metoda ta nie znalazła praktycznego zastosowania do ustalania cen oferowanych produktów i świadczonych usług przez przedsiębiorstwa hotelarskie, cena pokoju ustalona tą metodą polegała na uwzględnieniu indywidualnych parametrów określonych dla danej kategorii hotelu i dla pokoi o różnej liczbie łóżek, tj. stawka podstawowa, nadmetraż, wyposażenie pokoju w urządzenia sanitarne, atrakcyjny widok itp.; ustalona w ten sposób cena stanowiła podstawę weryfikacji stosowanych cen, ten system kalkulacji cen pomijał koszty ponoszone w związku z prowadzoną działalnością.
Kalkulacja oparta na koszcie jednostkowym wytworzenia usługi	ustalenie ceny na podstawie tej metody polega na podzieleniu sumy kosztów przez liczbę wytworzonych jednostek produktu i doliczenie zysku, przy czym należy pamiętać, iż metodę tą w czystej postaci można stosować tylko dla wybranych usług hotelarskich i w określonym czasie ich świadczenia; wynika to z faktu, iż ceny uzależnione są od czasu, konsumenta i wynegocjowanych zniżek, rabatów i upustów, czy rodzaju produktu.
Kalkulacja oparta na cenie towaru nabytego w celu wytworzenia własnej usługi	metoda ta jest stosowana głównie do ustalania cen usług gastronomicznych. Cena usługi gastronomicznej obejmuje: <ul style="list-style-type: none"> – wartość towarów w cenie zakupu, – marżę gastronomiczną na poziomie zapewniającym pokrycie kosztów handlowych, – VAT należny według obowiązującej stawki opodatkowania.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Tauber, R.D. (2011). *Kalkulacje cenowe ...*, op. cit., s. 24-27; Kiziukiewicz, T. (red.). (2003). *Zarządcze aspekty rachunkowości*. Warszawa: PWE s. 193-196; Panasiuk, A., Szostak, D. (red.). (2009). *Hotelarstwo. Usług ...*, op. cit., s. 247-256.

Ustalając ceny podstawowych usług hotelarskich należy dokonać ich podziału na usługi niematerialne (noclegi) oraz materialne (gastronomia). Metody ustalania cen usług podstawowych przedstawia tabela 4.

Tabela 4. Metody ustalania cen usług podstawowych

Usługi niematerialne (noclegi)	Usługi materialne (gastronomia)
Reguła 1000 jest stosowana w nowoprojektowanych hotelach. Uwzględnia ona poziom kapitałów zainwestowanych w danym hotelu w stosunku do planowanego przeciętnego wykorzystania jego pokoi w przyszłości. Wartość tego wskaźnika powinna wynosić 0,001, co oznacza, że każdy zainwestowany tysiąc złotych w jeden pokój powinien mieć odzwierciedlenie w późniejszej cenie za jego wynajem.	Kalkulacja tradycyjna obejmująca: <ul style="list-style-type: none"> – recepturę potraw wraz z wykazem surowców, ich wagą oraz opisem kolejności i sposobu obróbki, – katalog cen gastronomicznych surowców w przeliczeniu na jednostkę wagową oraz marżę gastronomiczną, która powinna pokryć poniesione przez przedsiębiorstwo koszty stałe oraz zapewnić dodatni wynik.
Metoda oddolna polegająca na ustaleniu planowanego zysku netto, a następnie dodanie do niego planowanych kosztów w celu ustalenia wymaganej sprzedaży.	System cen kalkulacyjnych uwzględnia katalog cen ewidencyjnych bez marży gastronomicznej, a zatem ceny odpowiadają cenom detalicznym lub cenom zakupu surowców
Metoda odgórna uwzględniająca planowany przychód ze sprzedaży usług hotelarskich, który podlega korekcie o planowane koszty w celu ustalenia planowanego zysku operacyjnego.	Zmodyfikowana kalkulacja tradycyjna polega na odstępstwie od stosowanych marż gastronomicznych w ujęciu procentowym, a doliczanych do cen zakupu w poszczególnych grupach surowców. Ustala się zatem oczekiwaną cenę potrawy uwzględniając główny składnik danej potrawy.
Zarządzanie zyskiem to metoda kalkulowania cen za pokój przy uwzględnieniu popytu na usługi noclegowe w myśl zasad: <ul style="list-style-type: none"> – gdy popyt na pokoje hotelowe przewyższa podaż stosuje się ceny maksymalne, – gdy podaż na pokoje hotelowe przewyższa podaż stosuje się niższe ceny w celu maksymalizacji wykorzystania tychże pokoi. 	

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Tauber, R.D. (2011). *Kalkulacje cenowe ...*, op. cit., s. 28-33; 41-44; Kotaś, R., Sojak, S. (2009). *Rachunkowość zarządcza w hotelarstwie i gastronomii*. Warszawa: PWE, s. 186.

Specyfika działalności hotelarskiej powodującej konieczność uwzględniania przy ustalaniu cen świadczonych usług, nie tylko kosztów prowadzonej działalności, ale również innych czynników, tj. popyt na świadczone usługi, jakość tych usług oraz cen oferowanych przez konkurencję powoduje, że podejmowanie racjonalnych decyzji cenowych nie jest jednoznaczne i proste do zastosowania w praktyce. Dlatego, też wybór metody ustalenia ceny zawęży podstawy planowania przychodów, a tym samym nie może bezpośrednio wpływać na osiągnięte wyniki.

Metodyka badań

W celu uzyskania odpowiedzi na drugie z postawionych pytań badawczych zastosowano badania empiryczne w zakresie oceny dynamiki przychodów i kosztów działalności hotelarskiej oraz uzyskanych wyników w okresie przez pandemią, jak i w jej trakcie oraz po jej zakończeniu.

Pierwszym etapem procedury badawczej było wytypowanie hoteli, których wyniki finansowe prowadzonej działalności hotelarskiej miałyby stanowić podstawę wyciągnięcia uogólnionych wniosków na temat wpływu pandemii COVID-19 na wyniki finansowe branży hotelarskiej w Polsce. Dobór hoteli miał charakter celowy i opierał się na Raporcie z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego z 2022 roku¹⁹.

Pierwotnie do analizy wybrano hotele znajdujące się w 2022 roku w pierwszej piętnastce pod względem liczby pokoi oraz obiektów na polskim rynku (tabela 5).

Tabela 5. Pierwsza piętnastka sieci i operatorów pod względem liczby pokoi i obiektów na polskim rynku

Lp.	Sieć	Pokoje	Obiekty
1.	Accor	13 980	84
2.	Polski Holding Hotelowy	5 851	54
3.	Hilton	4 276	26
4.	Marriott International	4 200	20
5.	Radisson Hotel Group	3 551	15
6.	Grupa Arche	3 064	16
7.	IHG Hotels&Resorts	2 672	15
8.	Louvre Hotels Group	2 576	15
9.	Hotele Gołębiowski	2 340	21
10.	Zdrojowa Invest&Hotels	1 889	4
11.	Górskie Resotry	1 880	10
12.	Satoria Group	1 671	11
13.	Hotele Desilva	1 440	13
14.	Focus Hotels	1 425	14
15.	Qubus Hotel	1 261	12

Źródło: opracowanie na podstawie: *Raport z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego 2022*. https://issuu.com/hotelarz/docs/raport_z_ryнку_hotelarskiego_i_gast_5c5f15774f5018 (dostęp 13.06.2023).

¹⁹ *Raport z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego 2022...*, op. cit.

Analiza szczegółowa sieci i operatorów wykazała znaczne zróżnicowanie pod względem liczby pokoi i obiektów, dlatego też próbę badawczą podzielono na trzy grupy, tj. hotele powyżej 4 tys. pokoi, hotele powyżej 2 tys. pokoi ale nie więcej niż 4 tys. oraz hotele posiadające powyżej tysiąca pokoi nie więcej jednak niż 2 tys.

Kolejnym kryterium doboru próby badawczej był obowiązek składania sprawozdań finansowych w Krajowym Rejestrze Sądowym. Uwzględniając to kryterium do dalszych badań zakwalifikowano:

- 1) do I grupy trzy hotele, tj. Accor, Polski Holding Hotelowy oraz hotel Hilton;
- 2) w II grupie znalazły się hotele Grupy Arche, Louvre Hotels Group oraz Hotele Gołębiowski;
- 3) do III grupy zaliczono aż sześć hoteli, tj. Zdrojowa Invest&Hotels, Górskie Resorты, Satoria Group, Hotele Desilva, Focus Hotels oraz Qubus Hotel.

Po dokonaniu doboru próby badawczej przystąpiono do kolejnego etapu procedury, który polegał na zgromadzeniu materiału badawczego. Wybór źródeł do analizy był zdeterminowany założonym celem. Dlatego, też dla każdej z badanych jednostek pobrano sprawozdania finansowe złożone w KRS za lata 2019-2022. Z uwagi na braki w dokumentach finansowych złożone przez badane jednostki w okresie podlegającym badaniu w wyodrębnionych grupach znalazło się osiem hoteli, tj. dwa hotele z grupy pierwszej oraz po trzy jednostki z kolejnych dwóch grup. Oznacza to, że hotele takie jak Hilton, Zdrojowa Invest&Hotels, Górskie Resorты oraz Satoria Group nie złożyły sprawozdań finansowych z całego okresu podlegającego badaniu.

Ostatni etap procedury badawczej obejmował analizę wskaźnikową zawartości zgromadzonego materiału, co umożliwiło udzielenie odpowiedzi na drugie z postawionych pytań badawczych i osiągnięcie założonego celu. Na tym etapie prac zastosowano metody analizy treści źródeł danych, analizy porównawczej i wskaźnikowej informacji dotyczących przychodów i kosztów prowadzonej działalności hotelarskiej.

Wyniki badań i dyskusja

Punktem wyjścia dla przeprowadzenia badania dynamiki przychodów i kosztów działalności hotelarskiej wybranych podmiotów w okresie 2019-2022 była analiza porównawcza osiągniętych wyników finansowych na sprzedaży usług hotelarskich (tabela 6).

Tabela 6. Zestawienie przychodów i kosztów oraz osiągniętych wyników z działalności hotelarskiej badanych podmiotów w latach 2019-2022 [tys. zł]

Lp.	Grupa	Nazwa jednostki	Kategoria	2019	2020	2021	2022
1.	I	Accor	P	934 687,00	298 629,00	432 444,00	183 297,61
			K	684 611,00	475 889,00	573 944,00	165 295,90
			W	250 076,00	-177 260,00	-141 500,00	18 001,71
2.		Polski Holding Hotelowy	P	155 667,58	71 257,47	97 727,21	222 501,95
			K	149 094,38	115 241,00	126 022,64	195 131,83
			W	6 573,20	-43 983,54	-28 295,42	27 370,12
3.		Hilton	P	4 954,76	8 385,95	-	-
			K	3 745,02	4 518,85	-	-
			W	1 209,74	3 867,10	-	-
4.	II	Grupa Arche	P	523 212,89	445 506,73	398 202,97	525 456,54
			K	388 170,03	377 577,66	320 456,91	424 403,41
			W	135 042,86	67 929,07	77 746,05	101 053,13
5.		Louvre Hotels Group	P	37 999,89	15 280,38	11 947,84	-
			K	24 097,42	23 332,60	21 080,18	-
			W	13 902,48	-8 052,22	-9 132,34	-
6.		Hotele Gołębiowski	P	72 402,21	58 444,88	71 012,29	68 581,11
			K	68 311,69	55 690,40	64 504,04	64 135,82
			W	4 090,52	2 754,48	6 508,24	4 445,29
7.	III	Zdrojowa Invest&Hotels	P	-	-	-	-
			K	9,20	6,66	8,34	-
			W	-9,20	-6,66	-8,34	-
8.		Górskie Resorty	P	38 365,50	14 000,00	-	-
			K	70 116,04	27 938,30	15 217,30	-
			W	-31 750,54	-13 938,30	-15 217,30	-
9.		Satoria Group	P	-	25 204,98	36 856,19	-
			K	-	35 154,41	43 537,80	-
			W	-	-9 949,43	-6 681,61	-
10.		Hotele Desilva	P	29 297,99	14 311,75	17 805,77	37 480,39
			K	27 701,65	18 969,33	21 968,65	34 005,80
			W	1 596,34	-4 657,58	-4 162,88	3 474,58
11.	Focus Hotels	P	65 684,99	30 755,15	53 192,83	137 919,32	
		K	61 889,06	40 538,31	55 842,16	128 484,90	
		W	3 795,93	-9 783,16	-2 649,33	9 434,42	
12.	Qubus Hotel	P	102 751,00	41 432,00	61 932,00	107 338,00	
		K	103 249,00	64 525,00	75 976,00	114 804,00	
		W	-498,00	-23 093,00	-14 044,00	-7 466,00	

P – przychody, K – koszty, W – wynik

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych KRS <https://ekrs.ms.gov.pl/> (dostęp 05.05.2023-08.07.2023).

Analiza wyników ze sprzedaży usług hotelarskich w badanych jednostkach jednoznacznie wskazuje, że okres pandemii COVID-19 przyczynił się do obniżenia osiąganych wyników. Niemal wszystkie z badanych jednostek w latach 2020-2021 poniosły straty na działalności hotelarskiej. Wyjątek stanowią hotele Hilton, Gołębiewski oraz należące do Grupy Arche. Należy jednak podkreślić, że mimo dodatniego wyniku, z wyjątkiem hotelu Hilton, jednostki te również zanotowały spadek zysku ze sprzedaży usług hotelarskich.

Analizując wyniki finansowe osiągnięte w poszczególnych latach należy stwierdzić, że największe straty badane jednostki zanotowały w pierwszym roku pandemii COVID-19, kiedy to niemalże przez cały rok występowały rygorystyczne ograniczenia w ich funkcjonowaniu. Łącznie badane jednostki poniosły stratę na poziomie 216 mln zł. Wyniki te, w badanej grupie, były niższe o 156% w stosunku do roku 2019, tj. roku uznawanego za rozkwit branży hotelarskiej w Polsce.

W roku 2021 nastąpiła poprawa sytuacji finansowej badanych jednostek. Co prawda w dalszym ciągu analizowane hotele generowały straty, ale były one coraz mniejsze. Łączna strata badanych jednostek wyniosła już tylko 137,5 mln zł i była mniejsza od straty z ubiegłego okresu o ok. 36%. Analiza wyników 2022 roku, mimo że dane podlegające badaniu są niepełne w celowo dobranej grupie, wskazują na znaczną poprawę osiąganych wyników. Wszystkie jednostki z wyjątkiem Qubus Hotel zanotowały dodatnie wyniki na działalności hotelarskiej. Należy podkreślić, że i ta jednostka mimo poniesionej w 2022 roku straty poprawiła swój wynik w stosunku do okresu pandemii. Łączne wyniki badanych jednostek to zysk na poziomie 156 mln zł. Mimo, że wynik ten znacznie odbiega od rezultatów osiągniętych w 2019 roku to wyraźnie widać powrót przedsiębiorstw branży hotelarskiej do stanu rozwoju notowanego w okresie przed pandemią.

Analizując wyniki działalności poszczególnych grup przedsiębiorstw hotelarskich pod względem wielkości należy stwierdzić, że w wyniku pandemii COVID-19 najmniejsze straty zanotowały hotele z grupy II, czyli hotele o średniej wielkości. W grupie tej zaledwie jeden z podmiotów zanotował straty i to na stosunkowo niewielkim poziomie w badanym okresie. Pozostałe dwa hotele, jak już wskazywano, jedynie zmniejszyły swoje zyski.

Pandemia COVID-19 w największym stopniu dotknęła duże sieci hotele posiadające powyżej 4 tys. pokoi. W przypadku tych jednostek wynik finansowy z działalności hotelarskiej w latach 2020-2021 w stosunku do roku 2019 obniżył się odpowiednio o ponad 180% i 166%.

W dalszej części badań analitycznych przystąpiono do ustalenia miary dynamiki wielkości kształtujących wynik z działalności hotelarskiej,

tj. przychodów i kosztów działalności podstawowej. Analizę dynamiki przeprowadzono przy uwzględnieniu stałej i zmiennej podstawy. Za podstawę stałą przyjęto rok 2019, jako okres w którym przedsiębiorstwa z badanej branży funkcjonowały w stabilnych warunkach oraz 2020 dla kolejnych okresów. Podstawę zmienną stanowiły wyniki z okresu poprzedniego. Tym samym w pierwszym etapie określono dynamikę poszczególnych pozycji przychodów i kosztów (tabela 7), a następnie dokonano oceny ich tempa zmian w badanym okresie (tabela 8).

Analizując dynamikę przychodów i kosztów (tabela 7) we wszystkich badanych jednostkach w roku 2020 w stosunku do 2019 obserwuje się większą dynamikę kosztów niż przychodów, a w 2021 tylko z wyjątkiem jednej sieci hotelowych, tj. Hotele Gołębiowski. Sytuacja znacznie się zmienia biorąc pod uwagę rok 2022 w stosunku do podstawy porównania, tj. 2019 roku, gdzie dynamika przychodów w większości analizowanych hoteli zaczyna nieznacznie przewyższać dynamikę kosztów. Sieci hotelowe o wyższej dynamice kosztów w 2022 roku w stosunku do 2019 roku to Accor, Grupa Arche oraz Qubus Hotel.

Biorąc pod uwagę zmienną podstawę odniesienia, czyli rok poprzedzający badany okres nie obserwuje się już tak istotnych zmian dynamiki kosztów w stosunku do przychodów. Zmiany tego rodzaju obserwuje się sporadycznie i zazwyczaj stanowią niewielkie różnice. Przykładowo dotyczą one hoteli Grupy Arche i Gołębiowski w roku 2022 w stosunku do roku poprzedniego oraz Louvre Hotels Group w roku 2021 w stosunku do roku 2020.

Tabela 7. Indeks dynamiki przychodów i kosztów badanych jednostek w latach 2019-2022 [%]

Lp.	Grupa	Nazwa jednostki	Kategoria	2020/2019	2021/2019	2022/2019	2021/2020	2022/2020	2022/2021
1.	I	Accor	P	31,95	46,27	19,61	144,81	61,38	42,39
			K	69,51	83,84	24,14	120,60	34,73	28,80
2.		Polski Holding Hotelowy	P	45,78	62,78	142,93	137,15	312,25	227,68
			K	77,29	84,53	130,88	109,36	169,32	154,84
3.		Grupa Arche	P	85,15	76,11	100,43	89,38	117,95	131,96
			K	97,27	82,56	109,33	84,87	112,40	132,44
4.	II	Louvre Hotels Group	P	40,21	31,44	0,00	78,19	0,00	0,00
			K	96,83	87,48	0,00	90,35	0,00	0,00
5.		Hotele Gołębiewski	P	80,72	98,08	94,72	121,50	117,34	96,58
			K	81,52	94,43	93,89	115,83	115,16	99,43
6.		Hotele Desilva	P	48,85	60,77	127,93	124,41	261,89	210,50
			K	68,48	79,30	122,76	115,81	179,27	154,79
7.	III	Focus Hotels	P	46,82	80,98	209,97	172,96	448,44	259,28
			K	65,50	90,23	207,61	137,75	316,95	230,09
8.		Qubus Hotel	P	40,32	60,27	104,46	149,48	259,07	173,32
			K	62,49	73,59	111,19	117,75	177,92	151,11

P – przychody, K – koszty

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych KRS <https://ekrs.ms.gov.pl/> (dostęp 05.05.2023-08.07.2023).

Tabela 8. Tempo zmian przychodów i kosztów przedsiębiorstw hotelarskich w latach 2019-2022 [%]

Lp.	Grupa	Nazwa jednostki	Kategoria	2020/2019	2021/2019	2022/2019	2021/2020	2022/2020	2022/2021
1.	I	Accor	P	3,80	5,50	16,46	5,33	39,63	23,68
			K	8,98	8,70	20,07	-0,40	15,96	13,56
2.		Polski Holding Hotelowy	P	-54,22	-37,22	42,93	37,15	212,25	127,68
			K	-22,71	-15,47	30,88	9,36	69,32	54,84
3.		Grupa Arche	P	-17,81	-27,74	0,43	-11,66	21,42	37,01
			K	-7,29	-22,91	9,33	-16,06	17,09	39,06
4.	II	Louvre Hotels Group	P	-59,79	-68,56	0,00	-21,81	0,00	0,00
			K	-3,17	-12,52	0,00	-9,65	0,00	0,00
5.		Hotele Gołębiowski	P	-19,28	-1,92	-5,28	21,50	17,34	-3,42
			K	-19,05	-2,23	-6,11	20,63	15,87	-4,11
6.		Hotele Desilva	P	-51,15	-39,23	27,93	24,41	161,89	110,50
			K	-31,52	-21,68	22,76	14,37	79,27	56,04
7.	III	Focus Hotels	P	-53,18	-19,02	109,97	72,96	348,44	159,28
			K	-34,50	-9,77	107,61	37,75	216,95	130,09
8.		Qubus Hotel	P	-59,68	-39,73	4,46	49,48	159,07	73,32
			K	-37,51	-26,41	11,19	17,75	77,92	51,11

P – przychody, K – koszty

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych KRS <https://ekrs.ms.gov.pl/> (dostęp 05.05.2023-08.07.2023).

Analizując tempo zmian przychodów i kosztów badanych jednostek należy wskazać, że w pierwszej grupie największym tempem zmian charakteryzowały się przychody i koszty Polskiego Holdingu Hotelowego. Największy wzrost przychodów w tej sieci miał miejsce w roku 2022 w stosunku do roku 2020 i wynosił 212,25%, największy spadek natomiast zanotowano w roku 2020 w stosunku do roku poprzedniego i wynosił on 54,22%. Analiza kosztów wykazała największe tempo ich zmian na poziomie 69,32% w 2022 roku w stosunku do roku 2020, natomiast najmniejsze tempo zmian tej kategorii zaobserwowano w 2020 roku w stosunku do roku 2019 (tj. 22,71%).

W drugiej grupie badanych jednostek największym tempem zmian charakteryzowały się przychody Grupy Arche, które w roku 2022 w stosunku do roku poprzedniego, tj. 2021 wzrosły o 37,01%. Najmniejsze tempo zmian przychodów w tej grupie zaobserwowano w hotelach Louvre Hotels Group, tj. 68,56% w roku 2021 w stosunku do roku 2019. Badając tempo zmian kosztów tej grupy podmiotów można stwierdzić, że największym tempem zmian charakteryzują się koszty Grupy Arche, które w roku 2022 w stosunku do roku poprzedniego wzrosły o 39,06%, a w roku 2021 w stosunku do roku 2019 zmniejszyły się o 22,91%.

W ostatniej grupie badanych przedsiębiorstw branży hotelarskiej w wypadku przychodów największe tempo zmian zanotowały hotele Focus w 2022 roku w stosunku do roku 2020 (348,44%) natomiast najmniejsze tempo zmian miało miejsce w wypadku Qubus Hotel w 2020 roku w stosunku do roku poprzedniego. W wypadku tego podmiotu przychody w badanym okresie obniżyły się o 37,51%.

Analizując tempo zmian kosztów największy ich wzrost miał miejsce w 2022 roku w stosunku do roku 2020 w wypadku hoteli Focus i wynosił 216,95%. Największą obniżkę kosztów zaobserwowano w 2020 roku w stosunku do 2019 roku w wypadku Qubus Hotel (37,51%). Analizując jednocześnie obie te kategorie, czyli przychody i koszty obserwuje się w tym samym okresie ich największe i najmniejsze tempa zmian w badanych jednostkach.

Przeprowadzona analiza przychodów i kosztów działalności hotelarskiej oraz osiągniętych wyników finansowych potwierdza niekorzystny wpływ pandemii COVID-19 na wyniki finansowe z podstawowej działalności operacyjnej tej branży. Wyraźnie widoczny w okresie wybuchu pandemii spadek przychodów przy jednoczesnym utrzymaniu kosztów stałych spowodował znaczne straty w większości badanych podmiotów branży hotelarskiej lub przyczynił się znacznie do pogorszenia osiąganych wyników. Ponadto powrót do wyników sprzed pandemii utrudniają podwyżki cen zakupu energii

dla przedsiębiorców co istotnie wpływa na wzrost kosztów funkcjonowania przedsiębiorstw branży hotelarskiej.

Podsumowanie

Analiza źródeł literaturowych wskazała, że ustalenie ceny usług hotelarskich jest niezwykle trudne z uwagi na zróżnicowany i niejednorodny zakres świadczonych usług przy jednoczesnej różnorodności stosowanych cen uwzględniających, między innymi, rodzaj i zakres świadczonej usługi oraz czas i miejsce jej świadczenia. Czynniki te powodują, że każda sieć hotelarska przy uwzględnieniu obranej strategii działania może stosować indywidualnie dostosowane do swoich potrzeb zasady kalkulacji cen. Oznacza to, że w zależności od przyjętych rozwiązań, najczęściej uzależnionych od popytu na usługi tego rodzaju, mogą być osiągnięte różne wyniki finansowe.

Przeprowadzone badania dynamiki przychodów i kosztów badanych jednostek w latach 2019-2022 jednoznacznie wskazały, że wybuch pandemii przyczynił się do znacznego obniżenia przychodów przedsiębiorstw hotelarskich, a w konsekwencji do poniesienia strat tego sektora. W roku 2021 badane jednostki zanotowały już znacznie lepsze wyniki finansowe niż w roku poprzednim, jednak nadal większość z nich generowało straty na prowadzonej działalności hotelarskiej. Znaczną poprawę sytuacji finansowej można było zaobserwować w roku 2022.

Na sytuację finansową badanych jednostek niekorzystnie wpłynęły nie tylko ograniczenia pandemiczne, ale również konsekwencje ich wprowadzenia, tj. ograniczony popyt na usługi hotelarskie w późniejszym okresie oraz stosowana przez badane jednostki polityka cenowa. Szacuje się, że w roku 2021 ponad 60% funkcjonujących hoteli stosowało ceny niższe niż w roku poprzednim. Natomiast zaledwie 20% hoteli utrzymywało średnie ceny usług na poziomie z roku 2020.²⁰

Sytuacja finansowa przedsiębiorstw branży hotelarskiej z 2022 roku wskazuje na stosunkowo szybkie odradzanie się tego sektora. Na poprawę wyników finansowych istotny wpływ miał wzrastający popyt na podstawowe usługi hotelarskie oraz usługi w tzw. segmencie MICE, czyli organizacja targów, wystaw, konferencji, szkoleń, imprez integracyjnych, itp. Ponadto czynnikami wpływającymi na poprawę wyników finansowych w tym okresie były ożywienie aktywności gospodarczej oraz stabilna sytuacja na rynku pracy.

²⁰ *Analizy sektorowe. Raport branżowy.* Departament Rynków Finansowych i Analiz, BOŚ BANK, s. 4. <https://www.bosbank.pl/> (dostęp 07.07.2023).

Przeprowadzone badania potwierdzają, że stosowane zasady i przyjęte metody ustalania cen świadczonych usług nie mogą w sposób bezpośredni wpłynąć na planowane przychody przedsiębiorstw branży hotelarskiej, a tym samym zagwarantować im dodatnich wyników finansowych w warunkach ryzyka i niepewności.

Należy podkreślić, że przeprowadzone badania, z uwagi na małą próbę badawczą i znaczne ograniczenia czynników kształtujących wynik finansowy nie mogą w pełni stanowić podstawy do uogólnienia na wszystkie podmioty z badanej branży. Przyszłe badania powinny obejmować większą próbę z uwzględnieniem takich czynników, jak obłożenie hoteli i ich lokalizacja, a co za tym idzie rodzaj obsługiwanego klienta i okres możliwości pełnego funkcjonowania jednostki.

Piśmiennictwo

1. Accor. <https://pl.wikipedia.org/wiki/Accor> (dostęp 11.02.2023).
2. *Analizy sektorowe. Raport branżowy*. Departament Rynków Finansowych i Analiz, BOŚ BANK. <https://www.bosbank.pl/> (dostęp 07.07.2023).
3. *Ceny usług hotelarskich*. <https://prezi.com/p4n68etc0jzj/ceny-usug-hotelarskich/> (dostęp 15.05.2023).
4. Grupa Polski Holding Hotelowy. <https://phh.pl/o-nas/> (dostęp 11.02.2023).
5. *Jak wygląda kondycja firm hotelarskich w Polsce? Sprawdzamy w bazie firm*. Hotelarz 2022. <https://www.e-hotelarz.pl/artukul/80817/jak-wyglada-kondycja-firm-hotelarskich-w-polsce-sprawdzamy-w-bazie-firm/> (dostęp 04.04.2023).
6. Kiziukiewicz, T. (red.). (2003). *Zarządcze aspekty rachunkowości*. Warszawa: PWE.
7. Kiziukiewicz, T. (red.). (2012). *Rachunkowość zarządcza*. cz. I, Wrocław: Ekspert.
8. Knowles, T. (2001). *Zarządzanie hotelarstwem i gastronomią*. Warszawa: PWE.
9. Konsewicz, G., Grabowski, J. (red.). (1980). *Hotelarstwo*. cz. I, Jelenia Góra: C.K.U.
10. Kotaś, R., Sojak, S. (2009). *Rachunkowość zarządcza w hotelarstwie i gastronomii*. Warszawa: PWE.
11. KRS <https://ekrs.ms.gov.pl/> (dostęp 05.05.2023-08.07.2023).
12. Lichtarski, J. (2003). *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*. Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu.
13. Milewska, M., Włodarczyk, B. (2009). *Hotelarstwo. Podstawowe wiadomości*. Warszawa: PWE.
14. Niemczyk, A., Zamora, P. (2021). *Interwencjonizm państwowy na rynku usług turystycznych w warunkach pandemii COVID-19*. *Ekonomia – Wrocław Economic Review* 27/3 (2021) *Acta Universitatis Wratislaviensis* No 4081.
15. Panasiuk, A., Szostak, D. (red.). (2009). *Hotelarstwo. Usługi-eksploatacja-zarządzanie*. Warszawa: PWN.

16. *Raport z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego 2022*. Read Raport z Rynku Hotelarskiego i Gastronomicznego 2022 by Polskie Wydawnictwa Specjalistyczne ProMedia Sp z o.o.. https://issuu.com/hotelarz/docs/raport_z_ryнку_hotelarskiego_i_gast_5c5f15774f5018 (dostęp 13.06.2023).
17. Strużycki, M. (2004). *Zarządzanie przedsiębiorstwem*. Warszawa: Difin.
18. Szadziwska, A., Majchrzak, I., Remlein, M., Szychta, A. (2021). *Rachunkowość zarządcza a równoważony rozwój przedsiębiorstwa*. Katowice, IUS Publicum.
19. Tauber, R.D. (2011). *Kalkulacje cenowe w hotelarstwie, gastronomii, turystyce i rekreacji*. Poznań: WSHiG w Poznaniu.
20. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych. Dz.U. z 2022 r. poz. 2185.
21. Widomski, M. (2020). *Turystyka krajowa a pandemia. Poszerzamy Horyzonty*. 21(1).
22. Witkowski, Cz. (2002). *Podstawy hotelarstwa*. cz. I, Warszawa: Wyższa Szkoła Ekonomiczna.