

Specifičnosti oporezivanja djelatnosti turističkog smještaja

Zvonković, Ivana

Master's thesis / Diplomski rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:986234>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-06**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
"Dr. Mijo Mirković"

IVANA ZVONKOVIĆ

SPECIFIČNOSTI OPOREZIVANJA DJELATNOSTI TURISTIČKOG SMJEŠTAJA

Diplomski rad

Pula, 2018.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

"Dr. Mijo Mirković"

IVANA ZVONKOVIĆ

SPECIFIČNOSTI OPOREZIVANJA DJELATNOSTI TURISTIČKOG SMJEŠTAJA

Diplomski rad

JMBAG: 562-ED, redoviti student

Studijski smjer: Financijski menadžment

Predmet: Porezno računovodstvo

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: izv.prof.dr.sc. Ksenija Černe

Pula, listopad 2018.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana Ivana Zvonković, kandidat za magistra ekonomije/poslovne ekonomije ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Diplomskog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

U Puli, _____, 2018. godine



IZJAVA

o korištenju autorskog djela

Ja, Ivana Zvonković dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj diplomski rad pod nazivom Specifičnosti oporezivanja turističkog smještaja koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, _____ 2018. godine

Potpis

SADRŽAJ

| | |
|--|----|
| 1. UVOD | 1 |
| 2. POJAM TURIZMA I POJMOVI VEZANI UZ TURIZAM..... | 3 |
| 2.1. Podaci o dolascima i noćenjima turista..... | 5 |
| 3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST | 10 |
| 3.1. Prednosti i nedostaci poreza na dodanu vrijednost | 11 |
| 3.2. Porezni obveznik..... | 12 |
| 4. OPOREZIVANJE IZNAJMLJIVAČA..... | 14 |
| 4.1. Paušalno plaćanje poreza na dohodak iznajmljivača – građana Republike Hrvatske | 16 |
| 4.2. Rokovi plaćanja paušalnog poreza na dohodak | 20 |
| 4.3. Poslovne knjige i evidencije iznajmljivača paušalista | 20 |
| 4.4. Promjena broja kreveta iznajmljivača i smještajnih jedinica | 22 |
| 4.5. Promjena poreznog položaja iznajmljivača | 22 |
| 4.6. Oporezivanje usluga iznajmljivača stranaca kao pružatelja usluga u Republici Hrvatskoj | 23 |
| 4.7. iznajmljivači – državljani drugih država članica EU-a | 24 |
| 4.8. Iznajmljivači – državljani trećih zemalja | 30 |
| 5. UGOSTITELJSKE USLUGE – U DOMAĆINSTVU I SELJAČKOM DOMAĆINSTVU | 31 |
| 5.1. Minimalni uvjeti i uvjeti za vrstu i kategoriju nadležnog ureda prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu | 35 |
| 5.2. Rješenje o odobrenju ugostiteljskih usluga u domaćinstvu | 40 |
| 5.3. Obveze iznajmljivača u pružanju ugostiteljskih usluga u domaćinstvu | 41 |
| 5.4. Obveza plaćanja boravišne pristojbe..... | 45 |
| 5.5. GODIŠNJA PAUŠALNA SVOTA BORAVIŠNE PRISTOJBE | 46 |

| | |
|--|----|
| 5.5.1. Plaćanje boravišne pristojbe prema ostvarenom noćenju | 47 |
| 5.6. Rokovi uplate te prijave i odjave turista turističkoj zajednici | 50 |
| 5.7. Plaćanje članarine turističkim zajednicama | 51 |
| 5.8. Prijava dolaska i odjava boravka turista | 53 |
| 5.9. Prijava stranaca..... | 54 |
| 6. NAČIN PRUŽANJA USLUGE SMJEŠTAJA IZNAJMLJIVAČA – GRAĐANA RH . | 55 |
| 6.1. Izravno pružanje usluge smještaja gostima..... | 55 |
| 6.2. Pružanje usluge smještaja putem agencije | 57 |
| 6.3. Agencija radi u svoje ime – primjena posebnog postupka oporezivanja turističkih agencija | 58 |
| 6.4. Agencija radi u ime i za račun iznajmljivača (posrednik – agencija iz tuzemstva)..... | 64 |
| 6.5. Postupanje s primljenim predujmovima | 70 |
| 6.6. Posrednik – agencija iz inozemstva | 71 |
| 7. PDV KOD HOTELSKO-UGOSTITELJSKE DJELATNOSTI – STOPE PDV-A NA SMJEŠTAJ I UGOSTITELJSTVO U EU I NA MEDITERANU | 73 |
| 8. INSPEKCIJSKI NADZOR | 78 |
| 8.2. Kaznene odredbe | 79 |
| 9. ZAKLJUČAK..... | 81 |
| POPIS LITERATURE | 85 |
| POPIS SLIKA..... | 87 |
| POPIS TABLICA..... | 87 |
| SAŽETAK..... | 89 |

1. UVOD

Turizam u današnje vrijeme predstavlja jednu od najbrže rastućih grana industrije te jednu od najvažnijih gospodarskih grana u Hrvatskoj. Hrvatska je danas zbog dobre prometne povezanosti i geološkog položaja jedna od najposjećenijih i najvažnijih turističkih odredišta Sredozemlja. Prepoznatljiva je po raznim prirodnim i turističkim atrakcijama. Nacionalno vijeće za konkurentnost, kao partner institut Svjetskog gospodarskog foruma, objavilo je rezultate Izvješća o konkurentnosti putovanja i turizma, prema kojem se Hrvatska nalazi na 32. mjestu u konkurenciji od 136 zemalja svijeta.¹

Vrsta odmora koju će pojedinac izabrati je prvenstveno uvjetovana njegovom životnom i radnom sredinom, ostvarenim prihodima te postignutoj razini obrazovanja i kulture. Znanstveno tehnološki razvoj, razvoj prijevoznih sredstava i povećanje životnog standarda utjecali su na promjene u društvenim kretanjima, pa tako i na razvoj turizma.² U suvremeni turizam spadaju različite vrste godišnjih odmora, načina prijevoza, destinacija te aktivnosti koje s vremenom dobivaju ili gube na svojoj popularnosti. Danas se u turizmu mnogo očekuje, uspješnost se ne mjeri više samo u prihodu države i broju noćenja. Očekuje se mnogo od same kvalitete, različitosti te posebnosti turističke ponude. Uzrok tome je povećana zasićenost samog tržišta, obrazovani potrošači s višim prihodima koji imaju više slobodnog vremena i sl. U današnje vrijeme gotovo je nemoguće izbjeći turistička mjesta te se ljudi stalno susreću s turističkim atrakcijama.

Svrha rada je analizirati specifičnosti oporezivanja PDV-om usluga u turizmu. Najveći naglasak je na oporezivanje usluga smještaja, usluge prehrane i pića te usluge putničkih agencija.

¹Izvješće o konkurentnosti putovanja i turizma, "Hrvatska među turistički najkonkurentnijim zemljama svijeta", Nacionalno vijeće za sigurnost, <http://konkurentnost.hr/hrvatska-medu-turisticki-najkonkurentnijim-zemljama-svijeta/>, (pristupljeno 12. rujan 2018.)

² M. Dujmović, „Postmoderno društvo i turizam“ u J. Gržinić, V. Bevanda, Suvremeni trendovi u turizmu, Pula, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, Fakultet ekonomije i turizma „Dr. Mijo Mirković“, 2014., str. 11.

Cilj rada je predstaviti utjecaj PDV-a kao najraširenijeg poreznog oblika na turističku djelatnosti, tj. na sektor ugostiteljstva i turizma.

Rad se sastoji od osam poglavlja. Nakon uvodnog dijela razmatra se pojam turizma i sa njim usko povezani termini. Kroz treće poglavlje definira se pojam poreznog obveznika i poreza na dodanu vrijednost te se utvrđuju nedostaci i prednosti istoga. Četvrto poglavlje govori o oporezivanju iznajmljivača te detaljima na koje treba obratiti pozornost. Ugostiteljske usluge u domaćinstvu i seljačkom domaćinstvu su objašnjene kroz peto poglavlje. Poglavlje šest upoznaje nas sa načinom pružanja usluge smještaja iznajmljivača, dok poglavlje sedam objašnjava hotelsko-ugostiteljsku djelatnost. U poglavlju osam opisan je inspekcijski nadzor te kaznene odredbe. Rad završava sa zaključkom sadržanim u devetom poglavlju. U pisanju rada korištene su metode indukcije, analize, kompilacije i deskripcije.

2. POJAM TURIZMA I POJMOVI VEZANI UZ TURIZAM

U svrhu razrade teme oporezivanja usluga turističkog smještaja potrebno je osvrnuti se na pojam turizma i uz njega vezane pojmove.

Turizam je prema definiciji prihvaćenoj od AIEST-a i Svjetske turističke organizacije (WTO), skup odnosa i pojava vezanih za aktivnosti osoba koje putuju i borave u mjestima izvan mjesta svog stalnog boravka, i to neprekidno i najviše do godine dana radi provođenja slobodnog vremena, poslovnih i drugih razloga.³ Turizam je predmet globalne razmjene premda ne posjeduje razmjensku vrijednost u klasičnom smislu teorije vrijednosti.⁴ Otvoreno je razdoblje masovnog turizma kao simbola potrošnje i suvremenih potrošačkih navika te svi materijalni oblici turističke usluge što se kupuju, sekundarni su u odnosu na kupovinu „očekivanog turističkog doživljaja“.⁵

Turističko putovanje je putovanje od mjesta stalnog boravka u mjesto privremenog boravka, potaknuto odmorom i rekreacijom, ili se poduzima zbog poslovnih, zdravstvenih i vjerskih razloga, posjeta prijateljima i rođacima ili zbog drugih razloga, uz uvjet da takvo putovanje traje između 24 sata i godine dana.⁶

Turističko posredovanje je proces u kojem su u pravnom odnosu nositelji turističke ponude i turističke potražnje.⁷ Za turističko posredovanje su zadužene turističke agencije, turoperatori te prijevozničke organizacije.

Turističko poslovanje je poslovanje koje se odvija u gospodarskim subjektima, poduzećima, koje dominantno svoj interes nalaze na turističkom tržištu (putničke agencije, turoperatori, ugostiteljska i hotelijerska poduzeća, prometna i trgovačka poduzeća, udruge različitog profila i drugi).⁸ Poslovanje se ostvaruje kroz različite interne i tržišne funkcije, uz poštivanje određenih načela rada, kako ih je sagledala i spoznala turistička teorija, a primijenila turistička praksa.⁹

³ N. Čavlek i B. Vukonić, *Rječnik turizma*, Masmedia, Zagreb, 2001., str. 408

⁴ loc. cit.

⁵ loc. cit.

⁶ ibidem, str. 407

⁷ loc.cit.

⁸ loc. cit.

⁹ loc. cit.

Turističko tržište je skup odnosa ponude i potražnje u području usluga i dobara što služe za podmirenje turističkih potreba na određenom prostoru, odnosno skup odnosa ponude i potražnje koji nastaju pod utjecajem turističkih kretanja.¹⁰ Posebnost određenog turističkog tržišta je povezanost turističke usluge za određeno mjesto i njegove osobine.

Turističko noćenje je statistička jedinica kojom se bilježi promet. Evidentiranjem noćenja može se utvrditi ukupna veličina turističkog prometa, ali ne i broj turista, pojedinaca odnosno turističkih posjetitelja, jer isti posjetitelj može i u pravilu ostvaruje više noćenja tijekom boravka u jednoj turističkoj destinaciji ili zemlji.¹¹ Za različite potrebe provedbe planiranja i analize ugostiteljskih poduzeća koja nude uslugu smještaja koristi se ostvareno turističko noćenje. Svi smještajni kapaciteti mogu izračunati visinu svoje iskorištenosti, prosječnu dužinu boravka gostiju iz određene države te izračunati i druge bitne pokazatelje iz kojih se u konačnici može zaključiti uspješnost poslovanja.

Turističko mjesto je mjesto koje u većem broju posjećuju turisti, neovisno o tome da li je to mjesto naseljeno ljudima te je moguć prihvata i boravak gostiju. Neko se mjesto smatra turističkim ako raspolaže osnovnim uvjetima aktivnosti (prirodne ljepote, ljekoviti izvori, spomenici, priredbe, itd.) i receptivnosti (objekti za smještaj, za ugostiteljske i druge usluge, parkovi, kupališta, šetališta, sportski tereni i igrališta i sl.).¹² Turistička mjesta mogu ubirati turističku pristojbu iz koje se onda financira poboljšanje ukupnog, a posebice turističkog uređenja mjesta te njegovo predstavljanje na domaćem i međunarodnom turističkom mjestu.¹³

¹⁰ loc. cit.

¹¹ ibidem, str. 406

¹² ibidem, str. 405

¹³ loc.cit.

2.1. Podaci o dolascima i noćenjima turista

Slika 1. Dolasci i noćenja turista

| | Smještajni kapaciteti, stanje 31. VIII. <i>Accommodation capacities, situation as on 31 August</i> | | | | Dolasci, tis. <i>Tourist arrivals, '000</i> | | | Noćenja, tis. <i>Tourist nights, '000</i> | | |
|---------------------|---|-------------------------|----------------------------|-----------------------------|--|--|---|--|--|---|
| | sobe, apartmani i mjesta za kampiranje <i>Rooms, apartments and camping sites</i> | postelje <i>Beds</i> | | | ukupno <i>Total</i> | domaćih turista <i>Domestic tourists</i> | stranih turista <i>Foreign tourists</i> | ukupno <i>Total</i> | domaćih turista <i>Domestic tourists</i> | stranih turista <i>Foreign tourists</i> |
| | | ukupno <i>Total</i> | stalne <i>Permanent</i> | pomoćne <i>Auxiliary</i> | | | | | | |
| 2006. ¹⁾ | 304 022 | 863 884 | 796 582 | 67 302 | 9 660 | 1 667 | 7 993 | 51 797 | 5 907 | 45 890 |
| 2007. ¹⁾ | 311 087 | 881 987 | 813 880 | 68 107 | 10 351 ²⁾ | 1 793 | 8 559 | 54 627 | 6 347 | 48 280 |
| 2008. ¹⁾ | 316 371 | 906 433 | 834 814 | 71 619 | 10 454 | 1 789 | 8 665 | 55 669 | 6 401 | 49 268 |
| 2009. ¹⁾ | 317 834 | 908 768 | 838 168 | 70 600 | 10 270 ²⁾ | 1 577 | 8 694 | 54 988 ²⁾ | 5 759 | 49 230 |
| 2010. | 315 864 | 909 951 | 833 118 | 76 833 | 10 604 | 1 493 | 9 111 | 56 416 | 5 424 | 50 992 |
| 2011. | 321 417 | 934 564 | 852 433 | 82 131 | 11 456 | 1 529 | 9 927 | 60 354 | 5 603 | 54 751 |
| 2012. | 305 159 | 880 170 | 805 489 | 74 681 | 11 835 | 1 466 | 10 369 | 62 743 | 5 221 | 57 522 |
| 2013. | 310 016 | 925 773 | 838 776 | 86 997 | 12 434 ²⁾ | 1 485 | 10 948 | 64 818 | 5 138 | 59 680 |
| 2014. | 322 277 | 977 414 | 878 672 | 98 742 | 13 128 | 1 505 | 11 623 | 66 484 | 5 160 | 61 324 |
| 2015. | 336 573 | 1 029 312 | 914 058 | 115 254 | 14 343 | 1 660 | 12 683 | 71 605 ²⁾ | 5 743 | 65 863 |
| 2016. | 358 986 | 1 133 761 | 975 366 | 158 395 | 15 594 ²⁾ | 1 786 | 13 809 | 78 050 | 5 857 | 72 193 |

1) Od 2010. luke nautičkog turizma nisu više ni izvještajne jedinice ni vrsta smještajnog objekta u mjesečnom istraživanju o dolascima i noćenjima turista. Razlog tomu je provedba novog Zakona o boravišnoj prostojbi, koji propisuje način prijave boravka turista na plovnim objektima (NN, br. 152/08. i 59/09.). Iz tog razloga podaci od 2006. do 2009. revidirani su (isključene su luke nautičkog turizma) kako bi bili usporedivi.

2) Ukupno ne odgovara zbroju pojedinih stavki zbog iskazivanja broja u tisućama.

Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske 2017.

Iz prethodno navedene slike *Dolasci i noćenje turista* može se zaključiti da se od 2006. – 2016. godine dolasci i noćenja turista uzastopno povećavaju iz godine u godinu.

Također je ista situacija sa smještajnim kapacitetima, kroz godine se postepeno povećava i popunjenost soba, apartmana i mjesta za kampiranje te postelja (stalne- i pomoćne).

Slika 2. Noćenja turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata

tis.
'000

| | 2012. | 2013. | 2014. | 2015. | 2016. | |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---|
| Noćenja ukupno <i>Total tourist nights</i> | | | | | | |
| Ukupno | 62 743 | 64 818 | 66 484 | 71 605 | 78 050 | Total |
| Hoteli ³⁾ | 16 521 | 16 752 | 16 641 | 17 539 | 18 435 | Hotels ³⁾ |
| Turistička naselja | 2 740 | 2 609 | 2 622 | 2 901 | 2 936 | Tourist resorts |
| Turistički apartmani | 1 418 | 1 332 | 1 382 | 1 318 | 1 406 | Tourist apartments |
| Pansioni ⁴⁾ | 335 | 276 | 283 | 319 | 400 | Boarding houses ⁴⁾ |
| Guest house | 124 | 114 | 75 | 80 | 86 | Guest houses |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 23 614 | 25 424 | 27 337 | 30 664 | 35 545 | Rooms to let, apartments, studio-type suites, summer houses ⁵⁾ |
| Hosteli | 495 | 650 | 692 | 801 | 1 034 | Hostels |
| Lječilišta | 200 | 199 | 220 | 204 | 154 | Spas |
| Prenocišta | 181 | 171 | 173 | 185 | 154 | Overnight accommodations |
| Odmarašta za djecu | 247 | 179 | 116 | 115 | 100 | Vacation establishments for children |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 18 | 19 | 24 | 11 | 10 | Inns offering accommodation services |
| Kampovi ⁶⁾ | 16 242 | 16 646 | 16 519 | 17 158 | 17 484 | Camping sites ⁶⁾ |
| Ostalo ⁷⁾ | 609 | 446 | 399 | 312 | 306 | Other ⁷⁾ |

(nastavak)
(continued)

| | 2012. | 2013. | 2014. | 2015. | 2016. |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Noćenja domaćih turista <i>Domestic tourist nights</i> | | | | | |
| Ukupno | 5 221 | 5 138 | 5 160 | 5 743 | 5 857 |
| Hoteli ³⁾ | 1 923 | 1 873 | 1 829 | 1 984 | 2 043 |
| Turistička naselja | 183 | 179 | 179 | 208 | 203 |
| Turistički apartmani | 76 | 51 | 47 | 52 | 47 |
| Pansioni ⁴⁾ | 60 | 65 | 50 | 56 | 94 |
| Guest house | 16 | 24 | 7 | 6 | 4 |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 1 846 | 1 846 | 1 969 | 2 302 | 2 359 |
| Hosteli | 176 | 206 | 220 | 262 | 300 |
| Lječilišta | 115 | 115 | 132 | 119 | 85 |
| Prenocišta | 79 | 65 | 78 | 80 | 70 |
| Odmarašta za djecu | 192 | 137 | 85 | 81 | 80 |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 8 | 10 | 14 | 2 | 3 |
| Kampovi ⁶⁾ | 410 | 446 | 421 | 480 | 446 |
| Ostalo ⁷⁾ | 138 | 122 | 130 | 111 | 123 |
| Noćenja stranih turista <i>Foreign tourist nights</i> | | | | | |
| Ukupno | 57 522 | 59 680 | 61 324 | 65 863 | 72 193 |
| Hoteli ³⁾ | 14 598 | 14 880 | 14 812 | 15 555 | 16 392 |
| Turistička naselja | 2 557 | 2 430 | 2 443 | 2 693 | 2 733 |
| Turistički apartmani | 1 342 | 1 281 | 1 336 | 1 265 | 1 360 |
| Pansioni ⁴⁾ | 274 | 211 | 233 | 263 | 306 |
| Guest house | 109 | 90 | 68 | 75 | 81 |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 21 768 | 23 578 | 25 368 | 28 362 | 33 187 |
| Hosteli | 320 | 444 | 473 | 539 | 734 |
| Lječilišta | 84 | 85 | 89 | 84 | 70 |
| Prenocišta | 102 | 106 | 95 | 105 | 84 |
| Odmarašta za djecu | 54 | 42 | 31 | 34 | 20 |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 11 | 9 | 9 | 8 | 6 |
| Kampovi ⁶⁾ | 15 832 | 16 200 | 16 098 | 16 678 | 17 038 |
| Ostalo ⁷⁾ | 471 | 324 | 269 | 201 | 182 |

1) Vidi Metodološka objašnjenja.

2) Ukupno ne odgovara zbroju pojedinih stavki zbog iskazivanja broja u tisućama.

3) Obuhvaćeni su hoteli, hoteli baštine, aparthoteli, integralni hoteli, difuzni hoteli, lječilišni hoteli i hoteli posebnog standarda.

4) Obuhvaćeni su pansioni i lječilišni pansioni.

5) Obuhvaćene su i sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

6) Obuhvaćeni su kampovi, kampirališta, kamp-odmorista, prostori za kampiranje izvan kampova, kampovi u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

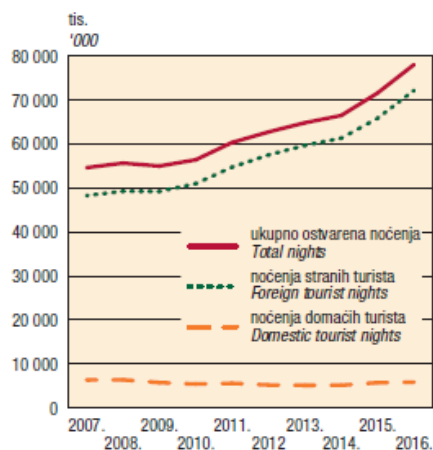
7) Obuhvaćeni su planinarski i lovački domovi, objekti za robinzonski smještaj, učenički domovi ili studentski domovi, nekategorizirani objekti, brodske kabine, spavaci i kušet-vagoni.

Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske, 2017.

Iz prethodno navedene slike *Noćenja turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata* može se zaključiti da domaći turisti iz kroz praćene godine od 2012. – 2016. godine najviše noće u sobama za iznajmljivanje, apartmanima, studio-apartmanima i

kućama za odmor, zatim u hotelima te kampovima, a strani turisti najviše noće u sobama za iznajmljivanje, apartmanima, studio-apartmanima i kućama za odmor, zatim kampovima pa hotelima.

Slika 3. Noćenja turista od 2007. do 2016. godine

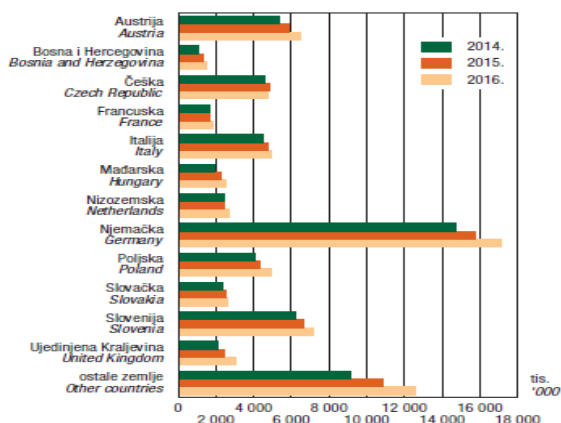


1) Revidirani podaci od 2004. do 2009. (isključene su luke nautičkog turizma) kako bi podaci bili usporedivi.

Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske, 2017.

Iz prethodno navedene slike *Noćenje turista od 2007. do 2016. godine* može se zaključiti da noćenja stranih turista iz godine uz godine kontinuirano raste, dok noćenja domaćih turista je otprilike isto kroz sve godine, uz male oscilacije, sve navedene godine ne prelazi niti 10 000.

Slika 4. Noćenja stranih turista prema zemlji prebivališta od 2014. do 2016.g.



Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske, 2017.

Iz prethodno navedene slike *Noćenja stranih turista prema zemlji prebivališta od 2014 - 2016. godine* može se zaključiti da je najviše dolazaka turista u sve 3 godine bilo iz Njemačke, zatim Slovenije pa Austrije.

Slika 5. Dolasci turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata

| | 2012. | 2013. | 2014. | 2015. | 2016. | |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|---|
| Dolasci ukupno <i>Total tourist arrivals</i> | | | | | | |
| Ukupno | 11 835 | 12 434 | 13 128 | 14 343 | 15 594 | <i>Total</i> |
| Hoteli ²⁾ | 4 665 | 4 839 | 5 052 | 5 403 | 5 617 | <i>Hotels²⁾</i> |
| Turistička naselja | 420 | 413 | 420 | 481 | 495 | <i>Tourist resorts</i> |
| Turistički apartmani | 210 | 200 | 217 | 207 | 230 | <i>Tourist apartments</i> |
| Pansioni ⁴⁾ | 87 | 81 | 81 | 90 | 115 | <i>Boarding houses⁴⁾</i> |
| Guest house | 29 | 22 | 15 | 16 | 16 | <i>Guest houses</i> |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 3 427 | 3 823 | 4 248 | 4 934 | 5 811 | <i>Rooms to let, apartments, studio-type suites, summer houses⁵⁾</i> |
| Hosteli | 164 | 233 | 285 | 334 | 438 | <i>Hostels</i> |
| Lječilišta | 27 | 31 | 34 | 33 | 21 | <i>Spas</i> |
| Prenocišta | 61 | 58 | 56 | 62 | 55 | <i>Overnight accommodations</i> |
| Odmarališta za djecu | 41 | 33 | 19 | 19 | 17 | <i>Vacation establishments for children</i> |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 5 | 5 | 6 | 5 | 6 | <i>Inns offering accommodation services</i> |
| Kampovi ⁶⁾ | 2 390 | 2 445 | 2 433 | 2 555 | 2 601 | <i>Camping sites⁶⁾</i> |
| Ostalo ⁷⁾ | 309 | 252 | 262 | 205 | 172 | <i>Other⁷⁾</i> |
| Dolasci domaćih turista <i>Domestic tourist arrivals</i> | | | | | | |
| Ukupno | 1 466 | 1 485 | 1 505 | 1 660 | 1 786 | <i>Total</i> |
| Hoteli ²⁾ | 804 | 805 | 796 | 859 | 904 | <i>Hotels²⁾</i> |
| Turistička naselja | 44 | 42 | 41 | 48 | 51 | <i>Tourist resorts</i> |
| Turistički apartmani | 15 | 12 | 12 | 14 | 14 | <i>Tourist apartments</i> |
| Pansioni ⁴⁾ | 22 | 25 | 22 | 24 | 34 | <i>Boarding houses⁴⁾</i> |
| Guest house | 4 | 4 | 2 | 1 | 1 | <i>Guest houses</i> |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 317 | 333 | 359 | 427 | 470 | <i>Rooms to let, apartments, studio-type suites, summer houses⁵⁾</i> |
| Hosteli | 56 | 67 | 80 | 99 | 130 | <i>Hostels</i> |
| Lječilišta | 13 | 16 | 17 | 17 | 10 | <i>Spas</i> |
| Prenocišta | 30 | 26 | 27 | 28 | 26 | <i>Overnight accommodations</i> |
| Odmarališta za djecu | 32 | 27 | 15 | 14 | 14 | <i>Vacation establishments for children</i> |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | <i>Inns offering accommodation services</i> |
| Kampovi ⁶⁾ | 55 | 61 | 61 | 71 | 70 | <i>Camping sites⁶⁾</i> |
| Ostalo ⁷⁾ | 71 | 65 | 71 | 57 | 58 | <i>Other⁷⁾</i> |

(nastavak)
(continued)

tis.
'000

| | 2012. | 2013. | 2014. | 2015. | 2016. | |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|---|
| Dolasci stranih turista <i>Foreign tourist arrivals</i> | | | | | | |
| Ukupno | 10 369 | 10 948 | 11 623 | 12 683 | 13 809 | <i>Total</i> |
| Hoteli ²⁾ | 3 861 | 4 033 | 4 255 | 4 544 | 4 713 | <i>Hotels²⁾</i> |
| Turistička naselja | 376 | 371 | 379 | 433 | 444 | <i>Tourist resorts</i> |
| Turistički apartmani | 195 | 188 | 205 | 193 | 216 | <i>Tourist apartments</i> |
| Pansioni ⁴⁾ | 65 | 56 | 59 | 66 | 81 | <i>Boarding houses⁴⁾</i> |
| Guest house | 25 | 18 | 14 | 15 | 15 | <i>Guest houses</i> |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 3 111 | 3 490 | 3 889 | 4 507 | 5 340 | <i>Rooms to let, apartments, studio-type suites, summer houses⁵⁾</i> |
| Hosteli | 108 | 165 | 205 | 235 | 308 | <i>Hostels</i> |
| Lječilišta | 13 | 15 | 17 | 16 | 11 | <i>Spas</i> |
| Prenocišta | 31 | 32 | 29 | 34 | 29 | <i>Overnight accommodations</i> |
| Odmarališta za djecu | 8 | 6 | 4 | 5 | 3 | <i>Vacation establishments for children</i> |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 3 | 3 | 3 | 3 | 4 | <i>Inns offering accommodation services</i> |
| Kampovi ⁶⁾ | 2 335 | 2 384 | 2 373 | 2 484 | 2 531 | <i>Camping sites⁶⁾</i> |
| Ostalo ⁷⁾ | 238 | 186 | 192 | 149 | 114 | <i>Other⁷⁾</i> |

1) Vidi Metodološka objašnjenja.

2) Ukupno ne odgovara zbroju pojedinih stavki zbog iskazivanja broja u tisućama.

3) Obuhvaćeni su hoteli, hoteli baštine, aparthoteli, integralni hoteli, difuzni hoteli, lječilišni hoteli i hoteli posebnog standarda.

4) Obuhvaćeni su pansioni i lječilišni pansioni.

5) Obuhvaćene su i sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

6) Obuhvaćeni su kampovi, kampirališta, kamp-odmorista, prostori za kampiranje izvan kampova, kampovi u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

7) Obuhvaćeni su planinarski i lovački domovi, objekti za robinzonski smještaj, učenički domovi ili studentski domovi, nekategorizirani objekti, brodske kabine, spavači i kušet-vagoni.

Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske, 2017.

Iz prethodno navedene slike *Dolasci turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata* može se zaključiti da je najviše dolazaka domaćih i stranih turista od 2012. – 2016. godine bilo u hotelima, zatim u sobama za iznajmljivanje, apartmanima, studio-apartmanima i kućama za odmor.

Slika 6. Noćenja turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata

| | 2012. | 2013. | 2014. | 2015. | 2016. | |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|---|
| Noćenja ukupno <i>Total tourist nights</i> | | | | | | |
| Ukupno | 62 743 | 64 818 | 66 484 | 71 605 | 78 050 | <i>Total</i> |
| Hoteli ³⁾ | 16 521 | 16 752 | 16 641 | 17 539 | 18 435 | <i>Hotels³⁾</i> |
| Turistička naselja | 2 740 | 2 609 | 2 622 | 2 901 | 2 936 | <i>Tourist resorts</i> |
| Turistički apartmani | 1 418 | 1 332 | 1 382 | 1 318 | 1 406 | <i>Tourist apartments</i> |
| Pansioni ⁴⁾ | 335 | 276 | 283 | 319 | 400 | <i>Boarding houses⁴⁾</i> |
| Guest house | 124 | 114 | 75 | 80 | 86 | <i>Guest houses</i> |
| Sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor ⁵⁾ | 23 614 | 25 424 | 27 337 | 30 664 | 35 545 | <i>Rooms to let, apartments, studio-type suites, summer houses⁵⁾</i> |
| Hosteli | 495 | 650 | 692 | 801 | 1 034 | <i>Hostels</i> |
| Lječilišta | 200 | 199 | 220 | 204 | 154 | <i>Spas</i> |
| Prenočišta | 181 | 171 | 173 | 185 | 154 | <i>Overnight accommodations</i> |
| Odmarališta za djecu | 247 | 179 | 116 | 115 | 100 | <i>Vacation establishments for children</i> |
| Gostionice s pružanjem usluge smještaja | 18 | 19 | 24 | 11 | 10 | <i>Inns offering accommodation services</i> |
| Kampovi ⁶⁾ | 16 242 | 16 646 | 16 519 | 17 158 | 17 484 | <i>Camping sites⁶⁾</i> |
| Ostalo ⁷⁾ | 609 | 446 | 399 | 312 | 306 | <i>Other⁷⁾</i> |

1) Vidi Metodološka objašnjenja.

2) Ukupno ne odgovara zbroju pojedinih stavki zbog iskazivanja broja u tisućama.

3) Obuhvaćeni su hoteli, hoteli baštine, aparthoteli, integralni hoteli, difuzni hoteli, lječilišni hoteli i hoteli posebnog standarda.

4) Obuhvaćeni su pansioni i lječilišni pansioni.

5) Obuhvaćene su i sobe za iznajmljivanje, apartmani, studio-apartmani, kuće za odmor u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

6) Obuhvaćeni su kampovi, kampirališta, kamp-odmorišta, prostori za kampiranje izvan kampova, kampovi u kućanstvima i seljačkim kućanstvima.

7) Obuhvaćeni su planinarski i lovački domovi, objekti za robinzonski smještaj, učenički domovi ili studentski domovi, nekategorizirani objekti, brodske kabine, spavaći i kušet-vagoni.

Izvor: Statistički ljetopis Hrvatske, 2017.

Iz prethodno navedene slike *Noćenja turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata* može se zaključiti da je najviše noćenja bilo od 2012. – 2016. u sobama za iznajmljivanje, apartmanima, studio-apartmanima i kućama za odmor, zatim hotelima te kampovima.

3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Porez na dodanu vrijednost je jedan od vrste poreza na promet. Pod pojmom poreza na promet smatra se oporezivanje prometa proizvoda i vršenje usluga uz naknadu. Oporezivanje prometa proizvoda i obavljanja usluga može se vršiti upotrebljavajući veći broj oblika poreza na promet.

Porez na dodanu vrijednost (PDV) predstavlja svefazni porez na promet koji se obračunava u svakoj pojedinoj fazi proizvodno – prodajnog ciklusa za iznos dodane vrijednosti. Dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda kao nove proizvode i usluge. Porez na dodanu vrijednost može se pojaviti u nekoliko vrsta - kao proizvodni, dohodovni i potrošni PDV.

Pristupanjem Europskoj uniji RH je postala dio zajedničkog tržišta pa se tako isporuke između poduzetnika različitih država članica ne smatraju uvozom i izvozom, nego isporukama na zajedničkom tržištu.¹⁴ Pojmovi uvoza i izvoza ostali su povezani za odnose s trećim zemljama tj. sa svim državama koje nisu članice Europske unije.

Jedinstveno tržište Europske unije od 1. srpnja 2013. godine ima 28 država članica sa Republikom Hrvatskom na koje se primjenjuje Direktiva o PDV-u.

Pri tumačenju Direktive, vrijede sljedeće definicije:¹⁵

Tuzemstvo – područje Republike Hrvatske

Europska unija, država članica – područje država članica EU

Treća zemlja – bilo koja zemlja koja nije područje EU i na koju se ne primjenjuje Direktiva

Treće područje – dio područja države članice koje je izuzeto iz područja EU i na koje se ne primjenjuje Direktiva (određena područja u SR Njemačkoj, Španjolskoj, Italiji, Francuskoj, Helenskoj Republici, Finskoj, Ujedinjenom Kraljevstvu i Sjevernoj Irskoj)

¹⁴K. Cinotti, et. al. *Mazars – porezni savjetnik*, Zagreb, Mazars Cinotti Consulting, 2015., str. 69.

¹⁵*Mini priručnik – Porez na dodanu vrijednost nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji*, Ministarstvo poduzetništva i obrta, 2013., str. 2 (pristupljeno 11. rujna 2018)

U kontekstu poreza na dodanu vrijednost bitno je definirati što pojedine transakcije podrazumijevaju:¹⁶

1. Isporuka dobara iz RH u druge države članice EU

Između država članica više nema graničnih crta, niti carinske kontrole, a pojam “izvoz” se zamjenjuje izrazom “isporuka dobara unutar EU”.

2. Isporuka dobara iz RH u “treće zemlje”

Dobro prelaze vanjsku granicu država članica EU, što se smatra izvozom u smislu te riječi prije pristupanja RH u EU.

3. Isporuka dobara iz drugih država članica EU u RH

Između država članica više nema graničnih crta, niti carinske kontrole, a pojam “uvoz” se zamijenio se izrazom “stjecanje dobara unutar EU”

4. Isporuka dobara iz “trećih zemalja”

Dobro prelaze vanjsku granicu država članica EU, što se smatra uvozom u smislu te riječi prije pristupanja RH u EU.

3.1. Prednosti i nedostaci poreza na dodanu vrijednost

Kao i ostale porezne oblike i ovaj je moguće promatrati sa aspekta prednosti i nedostataka. PDV se prikuplja u svakoj pojedinoj fazi ciklusa, neutralan je u vezi iskivljenja cijena te je izdašan na temelju proračunskih prihoda. Nedostaci se očituju u složenosti primjene, regresivnosti, mogućem porastu troškova te ovisnosti o poslovnom ciklusu.¹⁷

Prihod po osnovi prikupljanja PDV-a uvelike ovisi o stanju ekonomske aktivnosti.

¹⁶ loc. cit.

¹⁷ Cinotti, K., op.cit, str. 80

U periodima smanjene ekonomske aktivnosti smanjivati će se i prihod od njegova prikupljanja, a u razdobljima povećane ekonomske aktivnosti prihod od prikupljanja poreza na dodanu vrijednost će se povećavati. Isto tako, povećanje stope PDV-a može imati učinak na smanjenje ekonomske aktivnosti jer konačnu maloprodajnu cijenu čini višom. Posljedica toga je da su proizvodi i usluge skuplji, povećavaju se troškovi te se smanjuje potrošnja. Ekonomskom politikom je također moguće uz opću stopu PDV-a odrediti sniženu i nultu stopu te porezna oslobođenja i na te načine smanjiti regresivnost PDV-a. Na taj način moguće je imati učinak na smanjenje cijena određenih proizvoda i usluga. Time je također moguće djelovati na povećanje investicija, potrošnje, zaposlenosti i bruto domaćeg proizvoda.¹⁸

Nedostatak ovog sustava je ta da korištenje sniženih stopa ne znači također i smanjivanje socijalnih razlika između siromašnih i bogatih građana jer snižene stope kako koriste siromašnima tako koriste i bogatima. Kontra efekt postiže se kroz uvođenje viših stopa jer je na taj način siromašnjim građanima teže priuštiti skuplje proizvode.¹⁹

3.2. Porezni obveznik

U zakonskoj definiciji poreznog obveznika (članak 6. Zakona o Porezu na dodanu vrijednost, Nar. nov. br. 73/2013.) navedene su temeljne karakteristike istoga, odnosno propisano je da je „porezni obveznik“ u smislu ovoga zakona svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.²⁰

Važno je uočiti 3 karakteristike iz navedene definicije, a to su:²¹

- ✓ Samostalnost – samostalnost ne postoji u slučajevima zaposlenika i drugih osoba koje su povezane s poslodavcem ugovorom o radu ili drugim ugovorom koji ima obilježja nesamostalnosti

¹⁸ loc. cit.

¹⁹ loc. cit.

²⁰ loc. cit.

²¹ loc. cit.

- ✓ Gospodarska djelatnost – svaka djelatnost poput proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, djelatnosti slobodnih zanimanja, iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu ostvarivanja prihoda
- ✓ Bez obzira na svrhu i rezultat – navedenima su kao poreznim obveznicima prikazane udruge i neprofitne organizacije

Zakon o Porezu na dodanu vrijednost kao porezne obveznike navodi i tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave kada obavljaju određene djelatnosti, koje bi u slučaju neoporezivanja dovele do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.²² Uz prethodno navedeno, zanemarivom veličinom smatraju se transakcije čija je godišnja vrijednost ispod praga od 300.000,00 kuna. Ako izvršavaju gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) u iznosu koji je veći od 300.000,00 kn smatraju se poreznim obveznicima.

Posljedica svega toga je da se veći broj gradova, općina i drugih državnih tijela trebao registrirati u sustav PDV-a jer iznajmljuju poslovne prostore i slično.

²² loc. cit.

4. OPOREZIVANJE IZNAJMLJIVAČA

Građani koji pružaju usluge smještaja u sobama, apartmanima, kućama za odmor ili kampovima najčešće mogu plaćati porez na dohodak paušalno jer nisu obveznici PDV-a. Ako je situacija da su građani obveznici PDV-a, na pružanje usluge smještaja obračunavaju PDV i koriste sniženu stopu PDV-a koja iznosi 13%. Također, za utvrđivanje njihovog dohotka obavezni su voditi poslovne knjige. Sve te prethodno navedene usluge mogu se pružati direktno gostima ili kroz usluge turističke agencije. Za određivanje poreznog položaja najvažnije je da se pri sklapanju ugovora između iznajmljivača i agencije točno navedu usluge koje će se obavljati, smještaj ili najam te jasna odredba o tome u čije ime i za čiji račun agencija posluje, jer upravo o tome ovisi i porezni položaj navedene usluge.²³ Isto tako uslugu smještaja u sobama, apartmanima ili kućama za odmor osim fizičkih osoba koji su građani RH, također mogu pružati i stranci (fizičke osobe iz EU ili trećih zemalja) koji u svome vlasništvu nekretninu u RH. Iznajmljivači iz bilo koje države EU-a mogu plaćati porez na dohodak paušalno ako je ukupni iznos usluga godišnje manji od 230.000,00 kn iako se odmah moraju upisati u registar obveznika PDV-a. To je vrijedilo do 31. prosinca 2017. godine. Za ulazak ili izlazak poreznih obveznika iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2018. godine primjenjuje se novi prag - kriterij vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga u prethodnoj, odnosno 2017. godini, a to je vrijednost u većoj ili manjoj svoti od 300.000,00 kn.²⁴

Porezni obveznik (dohodaš i dobitaš) treba ući u sustav PDV-a „po sili zakona“ ako je u prethodnoj godini ostvario oporezive isporuke dobara i usluga u svoti većoj od 300.000,00 kn, neovisno na činjenicu je li toliko i naplaćeno (ako plaćaju PDV prema naplati), te neovisno o tome jesu li poslovali cijelu godinu ili samo nekoliko mjeseci.²⁵

Također se prag u svoti od 300.000,00 kn odnosi i na obrtnike „paušaliste“ koji ne trebaju početi voditi poslovne knjige (KPI, DI i dr.), ako u tijeku 2017. godine prijeđu

²³Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača – paušalista“, *Računovodstvo, revizija i financije*, br. 6/15, 2015, str. 98.

²⁴„Obveznici PDV-a u 2018. godini - ulazak/izlazak iz sustava PDV-a“, RRiF – plus d.o.o, 2017, https://www.rrif.hr/Obveznici_PDV_a_u_2018_godini_ulazakizlazak_iz_sus-1449-vijest.html, (pristupljeno dana 13. rujna 2018.)

²⁵ loc. cit.

prag isporuka – primitaka preko svote od 300.000,00 kn, a ne svote od 230.000,00 kn.²⁶

Stupanjem na snagu novog Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov. br. 115/16.) 1. siječnja 2017. godine donesen je i novi Pravilnik o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza (Nar. nov. br. 1/17., dalje: Pravilnik) koji je stupio na snagu 3. siječnja 2017. godine.²⁷

U skladu s čl. 57. st. 2. Zakona o porezu na dohodak fizička osoba kao iznajmljivač stanova, soba i postelja te onaj koji ima organiziran kamp može plaćati porez na dohodak u paušalnoj svoti ako nije obveznik poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV-a) i ako dohodak kao fizička osoba ne utvrđuje vođenjem poslovnih knjiga.²⁸

Mogućnost paušalnog plaćanja poreza na dohodak također uzima u obzir i fizičke osobe iz države članice EU-a. Osobe iz države članice EU-a moraju se upisati u registar obveznika PDV-a. Osim njih, fizičke osobe iz trećih zemalja, kao iznajmljivači u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) moraju i dalje otvoriti obrt ili trgovačko društvo. Mogu plaćati porez na dohodak od samostalne djelatnosti – obrta u paušalnoj svoti ako nisu obveznici PDV-a.

Nadalje, u skladu s čl. 30. – 41. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 85/15., dalje: ZUD), građani mogu bez obveze registriranja djelatnosti odnosno bez osnivanja trgovačkog društva ili obrta pružati ugostiteljske usluge u domaćinstvu – kojima se smatraju usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor i kampu – te tim gostima pružati i usluge doručka, polupansiona ili pansiona. Navedene se usluge mogu paušalno oporezivati.

Ugostiteljske usluge na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu (dalje: OPG) koje su vezane s poljoprivrednom djelatnošću su dopunska djelatnost osnovnoj poljoprivrednoj proizvodnji. Upravo zbog toga usluge u OPG-u imaju obilježje trajnosti

²⁶ loc. cit.

²⁷ Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača prema novom Pravilniku u 2017. godini“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2017, str. 69.

²⁸ ibidem, 70.

te namjere ostvarivanja dohotka, stoga se s poreznog motrišta smatra da je u tom slučaju riječ o obavljanju samostalne djelatnosti koja je u skladu s čl. 30. i 35. Zakona o porezu na dohodak izjednačena s obrtom.²⁹

4.1. Paušalno plaćanje poreza na dohodak iznajmljivača – građana Republike Hrvatske

Porezni obveznici koji pružaju ugostiteljske usluge građana u domaćinstvu, a koji žele da im se paušalno oporezuje dohodak, u skladu s čl. 9. Pravilnika trebaju podnijeti prijavu u registar poreznih obveznika na obrascu RPO-1 ispostavi područnog ureda PU, nadležnog prema mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta.

³⁰

Prijava u registar poreznih obveznika predaje se ovisno o mjestu gdje se nalazi nadležni ured koji je dao dozvolu za pružanje usluga građana u domaćinstvu u kojem će se porez na dohodak utvrđivati u godišnjoj paušalnoj svoti. Mora se predati u roku od osam dana, tj. od onog dana kada je nadležni ured odobrio promjenu broja kreveta. Ovisno o tome da li se radi o zahtjevu za prelazak s paušalnog oporezivanja na oporezivanje na temelju vođenja poslovnih knjiga ili obratno, zahtjev se podnosi do kraja kalendarske godine za iduću kalendarsku godinu.

„Paušalist“ može biti prema čl. 2. Pravilnik o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova (Nar. nov. br. 1/17), fizička osoba – građanin kojemu je na temelju odobrenja nadležnog ureda odobreno pružanje usluge građana u domaćinstvu u skladu s odredbama Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti koji nije obveznik PDV-a te koji dohodak ne utvrđuje prema čl. 30. – 35. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov. br. 115/16.), odnosno na temelju poslovnih knjiga, pod uvjetom da:³¹

- ❖ iznajmljuje putnicima i turistima stanove, sobe i postelje čiji je vlasnik, a najviše do 20 postelja odnosno kreveta i/ili

²⁹ loc. cit.

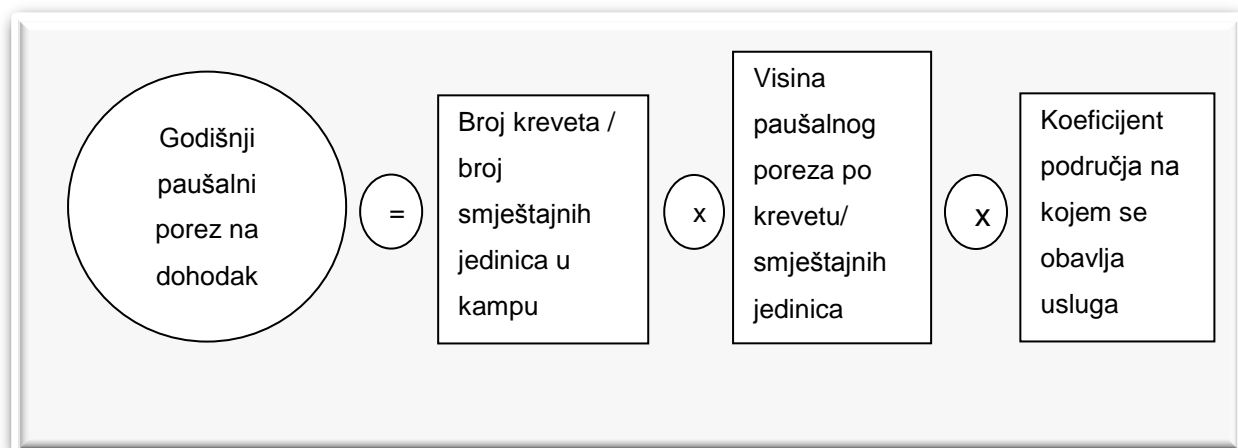
³⁰ ibidem, str. 50

³¹ loc. cit.

- ❖ organizira kamp na svojem zemljištu najviše do 10 smještajnih jedinica, odnosno do 30 gostiju istodobno

Slikom 1 prikazano je utvrđivanje godišnjeg paušalnog poreza na dohodak .

Slika 1. Utvrđivanje godišnjega paušalnog poreza na dohodak



Izvor: Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača prema novom Pravilniku u 2017. godini“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2017, str. 50.

Opis Slike 1

Rješenje donosi nadležna ispostava područnog ureda Porezne uprave prema uobičajenom boravištu ili prebivalištu poreznog obveznika te je ona valjana i za nadolazeće godine sve dok se ne donose novo rješenje. Napominje se da je rješenjem utvrđeni porez na dohodak i prirez konačan, što znači da porezni obveznik na toj osnovi ne može podnijeti godišnju poreznu prijavu, u skladu s čl. 5. st. 5. Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova. Visina paušalnog poreza po krevetu iznosi 300,00 kn, a po smještajnoj jedinici 350,00 kn (bez prireza):

Tablica 1. Paušalni porez na dohodak prema broju kreveta i razredu turističkog mjesta

| Broj kreveta | Turističko mjesto A – koef. 1,00 | Turističko mjesto B – koef. 0,85 | Turističko mjesto C – koef. 0,70 | Turističko mjesto D – koef. 0,50 |
|---------------------|---|---|---|---|
| 1 | 300,00 | 255,00 | 210,00 | 150,00 |
| 2 | 600,00 | 510,00 | 420,00 | 300,00 |
| 3 | 900,00 | 765,00 | 630,00 | 450,00 |
| 4 | 1.200,00 | 1.020,00 | 840,00 | 600,00 |
| 5 | 1.500,00 | 1.275,00 | 1.050,00 | 750,00 |
| 6 | 1.800,00 | 1.530,00 | 1.260,00 | 900,00 |
| 7 | 2.100,00 | 1.785,00 | 1.470,00 | 1.050,00 |
| 8 | 2.400,00 | 2.040,00 | 1.680,00 | 1.200,00 |
| 9 | 2.700,00 | 2.295,00 | 1.890,00 | 1.350,00 |
| 10 | 3.000,00 | 2.550,00 | 2.100,00 | 1.500,00 |
| 11 | 3.300,00 | 2.805,00 | 2.310,00 | 1.650,00 |
| 12 | 3.600,00 | 3.060,00 | 2.520,00 | 1.800,00 |
| 13 | 3.900,00 | 3.315,00 | 2.730,00 | 1.950,00 |
| 14 | 4.200,00 | 3.570,00 | 2.940,00 | 2.100,00 |
| 15 | 4.500,00 | 3.825,00 | 3.150,00 | 2.250,00 |
| 16 | 4.800,00 | 4.080,00 | 3.360,00 | 2.400,00 |
| 17 | 5.100,00 | 4.335,00 | 3.570,00 | 2.550,00 |
| 18 | 5.400,00 | 4.590,00 | 3.780,00 | 2.700,00 |
| 19 | 5.700,00 | 4.845,00 | 3.990,00 | 2.850,00 |
| 20 | 6.000,00 | 5.100,00 | 4.200,00 | 3.000,00 |

Izvor: Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača prema novom Pravilniku u 2017. godini“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2017, str. 50.

Na temelju prethodno navedene tablice 1. može se zaključiti da iznajmljivači koji iznajmljuju najveći broj kreveta točnije njih 20 u naselju koje je uvršteno u razred A turističkog mjesta moraju platiti godišnji paušalni porez na dohodak u iznosu 6.000,00 kn (20x300,00), uvećano za možebitni prirez koji se računa na porez na dohodak.

Međutim, za potrebe izdavanja rješenja o plaćanju paušalnog poreza na dohodak iznajmljivača, a prema čl. 4. Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova, određeno je da se godišnji paušalni porez na dohodak utvrđuje kao količnik utvrđenoga paušalnog poreza na dohodak i propisane stope za utvrđivanje godišnjeg paušalnog poreza od 12% iz čl. 82. st. 5. Zakona o porezu na dohodak.³² Računanje iznosa dohotka iz prethodnog navedenog primjera može imati sljedeće elemente: $6.000,00 / 12 \times 100 = 50.000,00$ kn. Iznos dohotka od $50.000,00 \times 12 \% = 6.000,00$ kn poreza na dohodak.

Tablicom 2 prikazan je paušalni porez na dohodak prema broju smještajnih jedinica u kampu i razredu turističkog mjesta.

Tablica 2. *Paušalni porez na dohodak prema broju smještajnih jedinica u kampu i razredu turističkog mjesta*

| Broj smještajnih jedinica u kampu | Turističko mjesto A – koef. 1,00 | Turističko mjesto B – koef. 0,85 | Turističko mjesto C – koef. 0,70 | Turističko mjesto D – koef. 0,50 |
|--|---|---|---|---|
| 1 | 350,00 | 297,50 | 245,00 | 175,00 |
| 2 | 700,00 | 595,00 | 490,00 | 350,00 |
| 3 | 1.050,00 | 892,50 | 735,00 | 525,00 |
| 4 | 1.400,00 | 1.190,00 | 560,00 | 700,00 |
| 5 | 1.750,00 | 1.487,50 | 1.225,00 | 875,00 |
| 6 | 2.100,00 | 1.785,00 | 1.470,00 | 1.050,00 |
| 7 | 2.450,00 | 2.082,50 | 1.715,00 | 1.225,00 |
| 8 | 2.800,00 | 2.380,00 | 1.960,00 | 1.400,00 |
| 9 | 3.150,00 | 2.677,50 | 2.205,00 | 1.575,00 |
| 10 | 3.500,00 | 2.975,00 | 2.450,00 | 1.750,00 |

Izvor: Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača prema novom Pravilniku u 2017. godini“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2017, str. 51.

³² ibidem, str. 51

Na temelju prethodne tablice 2. može se zaključiti da iznajmljivači koji organiziraju kamp sa primjerice 10 smještajnih jedinica u naselju koje pripada razredu A turističkog mjesta, moraju platiti godišnji paušalni porez na dohodak u iznosu od 3.500,00 kn (10 * 350,00), uvećano za možebitni prirez obračunan na porez na dohodak.

4.2. Rokovi plaćanja paušalnog poreza na dohodak

U skladu s čl. 7. Pravilnika, godišnji paušalni porez na dohodak i prirez porezu na dohodak plaća se tromjesečno, do kraja svakog tromjesečja, u visini $\frac{1}{4}$ godišnjega paušalnog poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak, odnosno razmjerno broju tromjesečja za koji se utvrđuje obveza.³³

Rokovi u 2018. godini su sljedeći:

1. tromjesečje -> do 31. ožujka 2018.
2. tromjesečje -> do 30. lipnja 2018.
3. tromjesečje -> do 30. rujna 2018.
4. tromjesečje -> do 31. prosinca 2018.

Ako iznajmljivač u tijeku godine, na temelju rješenja od nadležnog ureda, počinje ili prestaje iznajmljivati sobe, postelje, kamp, godišnji paušalni porez na dohodak i prirez poreznom obvezniku utvrđuje se razmjerno broju tromjesečja u kojemu je porezni obveznik imao odobrenje za pružanje usluga građana u domaćinstvu.³⁴

4.3. Poslovne knjige i evidencije iznajmljivača paušalista

Porezni obveznik koji pruža ugostiteljske usluge građana u domaćinstvu te na toj osnovi plaća porez na dohodak u godišnjoj paušalnoj svoti, ne vodi poslovne knjige

³³ loc. cit.

³⁴ loc. cit.

prema propisima o porezu na dohodak.³⁵ Bez obzira što ne vodi poslovne knjige, njegova je obveza izdati račun za svaku obavljenju uslugu koji treba, u skladu s čl. 8. st. 2. Pravilnika sadržavati sljedeće podatke.³⁶

- ✓ podatke o izdavatelju (ime i prezime, adresa prebivališta/boravišta)
- ✓ nadnevak izdavanja računa
- ✓ broj računa
- ✓ ime i prezime / naziv osobe kojoj je usluga pružena
- ✓ cijenu obavljenju usluge.

Račun se izdaje u najmanje 2 primjerka. Jedan primjera računa se uručuje korisniku usluge, a drugi primjerak računa zadržava izdavatelj te mu služi kao isprava za knjiženje u evidenciju prometa. Potrebno je voditi Evidenciju o prometu u skladu s čl. 8 st. 3. i 4. Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova, bez obzira što porezni obveznik – iznajmljivač ne treba voditi poslovne knjige prema propisima o porezu na dohodak. Obveza za izdavanje računa proizlazi i iz čl. 32. st. 1. t. 4. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti u kojem je navedeno da iznajmljivač treba izdati gostu čitljiv i točan račun s naznačenom vrstom, količinom i cijenom, odnosno odobrenim popustom, pruženih usluga za svaku pruženu uslugu, osim u slučaju ako račun za usluge pružene gostu izdaje turistička agencija.³⁷

Račun za danu uslugu smještaja se osim gostu može ispostaviti i turističkoj agenciji ili drugom naručitelju usluge, a to „starim“ ZUD-om koji se koristio do 8. kolovoza 2015. godine nije bilo dopušteno.

Evidencija o prometu je evidencija o izdanim računima te se ona vodi kronološkim redosljedu tj. prema datumu izdanih računa, i to zasebno za svaku kalendarsku godinu. Evidencija o prometu tj. obrazac EP sastavni je dio Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova te se promet evidentira krajem svakog dana bez obzira da li su računi naplaćeni ili nisu.

³⁵ loc. cit.

³⁶ loc. cit.

³⁷ loc. cit.

4.4. Promjena broja kreveta iznajmljivača i smještajnih jedinica

Promjena broja kreveta ili smještajnih jedinica kod pružanja usluga građana u domaćinstvu moguća je u tijeku godine te se može odnositi na promjenu u sljedećoj godini ili može biti riječ o prestanku pružanja usluga smještaja kako propisuje čl. 6. Pravilnika.³⁸ Ako kroz godinu nastane promjena, uz uvjet da je nadležni ured dao odobrenje za promjenu broja kreveta tj. promjenu broja smještajnih jedinica u kampu, PU će 1. siječnja sljedeće godine ukinuti postojeće rješenje o godišnjem paušalnom porezu na dohodak te će donijeti novo rješenje. Isto će se dogoditi ako porezni obveznik zatraži upis promjene broja kreveta tj. promjenu broja smještajnih jedinica u kampu u tekućoj godini. Godišnji paušalni porez na dohodak i prirez porezu na dohodak utvrditi će se razmjerno broju tromjesečja u kojemu je porezni obveznik imao odobrenje za pružanje usluga građana u domaćinstvu, u skladu s čl. 6. st. 4. Pravilnika.

U svim prethodno navedenim slučajevima porezni obveznik treba podnijeti prijavu u registar. Rok za podnošenje prijave je 8 dana od dana kada je ured izdao rješenje o pružanju usluga smještaja, tj. kada je izdao rješenje o prestanku važenja odobrenja, ili kada je nadležni ured odobrio promjenu broja kreveta ili broja smještajnih jedinica u kampu.

4.5. Promjena poreznog položaja iznajmljivača

Građani – iznajmljivači mogu utvrđivati dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima ili dohodak od pružanja usluga u kampovima uz propisane uvjete paušalno, no uz zadovoljenje određenih uvjeta ili pak dragovoljno, i na drugi način.³⁹

³⁸ loc. cit.

³⁹ ibidem, str. 52.

- vođenjem poslovnih knjiga i evidencija prema Zakonu o porezu na dohodak kao da je riječ o samostalnoj obrtničkoj djelatnosti – dragovoljno
- vođenjem poslovnih knjiga i evidencija prema Zakonu o porezu na dohodak kao da je riječ o samostalnoj obrtničkoj djelatnosti – po sili zakona, ako je u prethodnoj godini ostvareni promet veći od 230.000,00 kn (od 1. siječnja 2018. godine prag povećan na 300.000,00 kn). Tada kao obveznik PDV-a treba voditi poslovne knjige prema propisima o dohotku i PDV-u
- kao obveznik poreza na dobitak – dragovoljno ili obvezno prema Zakonu o porezu na dobit.

Neovisno o prethodno navedenim slučajevima te uz odobrenje nadležnog ureda, do kraja kalendarske godine za sljedeću godinu porezni obveznik treba podnijeti prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO-1).

Tim će obveznicima PU 1. siječnja godine za koju se traži promjena ukinuti rješenje o godišnjem paušalnom porezu na dohodak i prirezu te će porezni obveznici utvrđivati dohodak evidentiranjem poslovnih primitaka i izdataka u knjizi primitaka i izdataka (obrazac KPI), odnosno evidentiranje poslovnih događaja prema načelu dvojnog knjigovodstva, ako je riječ o „dobitašu“. ⁴⁰

4.6. Oporezivanje usluga iznajmljivača stranaca kao pružatelja usluga u Republici Hrvatskoj

Uslugu smještaja u nekretninama tj. u sobama, apartmanima i kućama za odmor mogu također baviti i stranci koji su vlasnici tih nekretnina u RH. Fizičke osobe – nerezidenti u RH mogu također dobiti odobrenje nadležnog tijela za iznajmljivanje te se isto tako mogu smatrati iznajmljivačima u poreznom smislu. U RH nekretnine mogu iznajmljivati iznajmljivača koji su državljani RH, iznajmljivači - građani iz EU-a , ali i iz trećih zemalja te im i porezni status ovisi o tome.

⁴⁰ loc. cit.

Zbog izmjena u Zakonu o porezu na dohodak koji se primjenjuje od 1. siječnja 2017. godine više ne može u cijelosti primjenjivati Uputa MF Klasa: 410–19/15-0/198 od srpnja 2015. godine o obvezama iznajmljivača, državljana druge države članice EU-a ili trećih zemalja.⁴¹

4.7. iznajmljivači – državljani drugih država članica EU-a

Za pružanje usluga smještaja, u skladu sa Zakonom o ugostiteljskoj djelatnosti iznajmljivačem se smatra državljanin RH, a ulaskom RH u EU iznajmljivačima se smatraju i državljani ostalih država članica Europskoga gospodarskog prostora i Švicarske konfederacije.⁴²

Iznajmljivači koji nisu državljani RH, već su državljani drugih država članica EU-a mogu u RH pružati usluge smještaja od 1. srpnja 2013. godine, tj. od punopravnog članstvo EU, bez trgovačkog društva ili obrta u RH, ali se moraju registrirati za potrebe PDV-a.

Zahtjev za registriranjem za potrebe PDV-a uručuje se osobno ili dostavlja putem pošte preporučeno na obrascu P-PDV najkasnije 15 dana prije obavljanja isporuka PU-u, Područnom uredu Zagreb, Odjelu za strane porezne obveznike, Avenija Dubrovnik 32, 10 000 Zagreb. Do 31. prosinca 2016. godine građani – obveznici PDV-a s motrišta PDV-a bili su obvezni utvrđivati i dohodak vođenjem poslovnih knjiga kao samostalna djelatnost (obrazac KPI).

Međutim, stupanjem na snagu Zakona o porezu na dohodak od 1. siječnja 2017. godine, čl. 82. st. 3. propisano je: Iznimno od stavka 2. ovoga članka, porezni obveznik nerezident upisan u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost čija vrijednost isporuka u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost, a ispunjava uvjete iz stavka 2. ovoga

⁴¹ loc.cit.

⁴² loc. cit.

članka te ispunjava uvjete prema posebnim propisima, može utvrđivati i plaćati porez na dohodak u paušalnom iznosu.⁴³

Nerezidenti – fizičke osobe iz EU-a od 1. siječnja 2017. godine i dalje se moraju registrirati za potrebe PDV-a ako se žele baviti pružanjem usluga smještaja u vlastitim nekretninama u RH te trebaju izdati račun i PDV obračunati po stopi od 13%. Neovisno o tome što se smatraju obveznicima PDV-a u RH, s pogleda dohotka u skladu s novom odredbom, mogu biti paušalisti i plaćati porez na dohodak u paušalnoj svoti ovisno o tome koliki je broj kreveta ili smještajnih jedinica. Za to će im PU izdati rješenje te nisu obvezni plaćati doprinose jer ne vode poslovne knjige.

Tablicom 3. prikazane su obveze iznajmljivača – državljanina druge države članice EU-a koji je ujedno porezni obveznik u svojoj državi.

Tablica 3. Obveze iznajmljivača – državljanina druge države članice EU-a koji je ujedno porezni obveznik u svojoj državi

| ŠIFRA | USLUGA I NAČIN OBAVLJANJA | OBVEZA REGISTRIRANJA ZA POTREBE PDV-a | POREZNE OBVEZE IZNAJMLJIVAČA | PRIJAVE KOJE PODNOSI I NAČIN PODNOŠENJA |
|--------|--|---|---|---|
| 1.1.3. | -uslugu smještaja obavlja izravno gostu | -da (15 dana prije početka obavljanja isporuke podnosi obrazac P-PDV) | -PDV po stopi 25% na vrijednost usluge najma -porez na dohodak od imovine utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga ⁴⁴ -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu u osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije | -prijavu PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju |

⁴³ ibidem, str. 53

⁴⁴ Porezni obveznik može plaćati porez na dobitak umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama čl. 26. Zakona o porezu na dohodak ili paušalni porez od samostalne djelatnosti ako djelatnost iznajmljivanja obavlja kao obrt te ispunjava propisane uvjete iz čl. 44. Zakona o porezu na dohodak i Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova.

| | | | | |
|--------|--|--|--|---|
| | | | o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju | prijavu poreza na dohodak |
| 1.1.4. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s hrvatskom putničkom agencijom koja posluje u svoje ime, a za račun iznajmljivača | -ne | -nema obveze PDV-a jer se ne mora registrirati za potrebe PDV-a, ali u RH dolazi do prijenosa porezne obveze na hrvatsku putničku agenciju -porez na dohodak od imovine utvrđuje se u paušalnoj svoti ⁴⁵ ili prema rješenju Porezne uprave (po stopi od 12%, uz priznavanje izdataka u visini 30% od ostvarene najamnine) ⁴⁶ -nema obveze doprinosa | -ne podnosi prijave PDV-a -ako se utvrđuje paušalni porez obveza je vođenja evidencije o pometu (obrazac EP) -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -ne podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak ⁴⁷ |
| 1.1.5. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s putničkom agencijom iz druge države članice EU-a ili putničkom agencijom iz treće zemlje koja posluje u svoje ime, a za račun iznajmljivača | - da (15 dana prije početka obavljanja isporuke podnosi obrazac P-PDV) | -PDV po stopi 13% na vrijednost usluge smještaja -porez na dohodak od imovine utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu u osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i tuzemnih propisa o | -prijavu PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak |

⁴⁵ Pod uvjetom da porezni obveznik nerezident nema prebivalište niti uobičajeno boravište u RH niti djelatnost obavlja u okviru obrta. Prema stajalištu Ministarstva financija MK KI: 410-19/15-01/198, od 6. srpnja 2015., www.porezna-uprava.hr

⁴⁶ Osim ako tu obvezu nema u skladu s čl. 39. Zakona o porezu na dohodak.

| | | | socijalnom osiguranju | |
|--------|--|--|---|--|
| 1.1.6. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s hrvatskom putničkom agencijom koja posluje u svoje ime, a za račun iznajmljivača | - da (15 dana prije početka obavljanja isporuke podnosi obrazac P – PDV) | -PDV po stopi 13% na vrijednost usluge smještaja -porez na dohodak od imovine utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu u osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju | -prijavu PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak |
| 1.1.7. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s putničkom agencijom iz države članice ili treće zemlje koja posluje u tuđe ime i tuđi račun | -da (15 dana prije početka obavljanja isporuke podnosi obrazac P-PDV) | -PDV po stopi 13% na vrijednost usluge smještaja koju zaračunava gostu -na primljenu uslugu posredovanja neće obračunati hrvatski PDV jer mu je sjedište u drugoj državi članici, a ne u RH -porez na dohodak od imovine utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu u osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i | -prijavu PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| | | | tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju | |
|--|--|--|--|--|

Izvor: Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača – građana i stranaca“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 51.

Iz Tablice 3. vidljivo je da plaćanje doprinosa navedenih poreznih obveznika u RH ovisi o statusu o osiguranju koje utvrđuje HZMO u skladu s odredbama propisa EU-a i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju.

Tablicom 4. prikazane su obveze iznajmljivača državljana drugih država članica EU koji nisu porezni obveznici u svojoj državi.

Tablica 4. Obveze iznajmljivača – državljana druge države članice EU-a koji nije porezni obveznik u svojoj državi⁴⁸

| ŠIFRA | USLUGA I NAČIN OBAVLJANJA | OBVEZA REGISTRIRANJA ZA POTREBE PDV-a | POREZNE OBVEZE IZNAJMLJIVAČA | PRIJAVE KOJE PODNOSI I NAČIN PRIJAVE |
|--------|--|---|--|--|
| 1.2.3. | -uslugu smještaja obavlja izravno gostu | -da (15 dana prije početka obavljanja isporuke podnosi obrazac P-PDV) | -PDV po stopi od 13% na vrijednost usluge smještaja neovisno o tome zaračunava li uslugu izravno gostu ili putničkoj agenciji -porez na dohodak od imovine utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga ⁴⁹ | -prijava PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak |
| 1.2.4. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s hrvatskom putničkom agencijom iz druge države članice EU-a ili treće zemlje koja posluje u svoje ime, a za račun iznajmljivača | | -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu o osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju | |
| 1.2.5. | -uslugu smještaja obavlja | | | |

⁴⁹ Porezni obveznik može plaćati porez na dobitak umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama čl. 26. Zakona o porezu na dohodak ili paušalni porez od samostalne djelatnosti ako djelatnost iznajmljivanja obavlja kao obrt te ispunjava propisane uvjete iz čl. 44. Zakona o porezu na dohodak i Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova.

| | | | |
|--------|---|---|---|
| | na način da sklapa ugovor s hrvatskom putničkom agencijom koja posluje u svoje ime, a za račun iznajmljivača | | |
| 1.2.6. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s hrvatskom putničkom agencijom koja posluje u tuđe ime i za tuđi račun | | |
| 1.2.7. | -uslugu smještaja obavlja na način da sklapa ugovor s putničkom agencijom iz države članice EU ili treće zemlje koja posluje u tuđe ime i za tuđi račun | -PDV po stopi od 13% na vrijednost usluge smještaja -PDV po stopi od 25% na vrijednost usluge (proviziju) koju mu zaračunava putničke agencije iz države članice EU-a ili treće zemlje -porez na dohodak od imovine utvrđuje se način propisan za samostalne djelatnosti odnosno na temelju poslovnih knjiga ⁵⁰ -obveza doprinosa ovisi o prethodno utvrđenom statusu u osiguranju koje utvrđuje HZMO, u skladu s odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju | -prijavu PDV-a (obrazac PDV) podnosi elektroničkim putem -prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU-a (obrazac PDV-S) podnosi elektroničkim putem – u ovoj prijavi iskazuje samo vrijednost usluge koju je zaračunala agencija iz druge države članice EU-a -vodi knjige U-RA i I-RA te poslovne knjige propisane za samostalne djelatnosti -podnosi prijavu u registar poreznih obveznika (obrazac RPO) -podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak |

Izvor: Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača – građana i stranaca“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 51.

Plaćanje doprinosa navedenih poreznih obveznika u RH ovisi o statusu o osiguranju koje utvrđuje HZMO u skladu s odredbama propisa EU-a i tuzemnih propisa o socijalnom osiguranju.

⁵⁰ Isto kao pod 49.

4.8. Iznajmljivači – državljani trećih zemalja

U skladu s čl. 30. st. 2. ZUD-a, iznajmljivači mogu biti državljani RH, a ulaskom RH u EU, iznajmljivačima se smatraju i državljani ostalih država članica Europskoga gospodarskog prostora i Švicarske Konfederacije.⁵¹

Iznajmljivači državljani trećih zemalja i nakon stupanja na snagu Zakona o porezu na dohodak od 1. siječnja 2017. godine ne mogu davati uslugu smještaja te plaćati porez na dohodak paušalno. Njihova je obveza također da prema mjestu obavljanja djelatnosti osnuju obrt ili trgovačko društvo da bi mogli pružati usluge smještaja. Kada državljani trećih zemalja osnuju obrt ili trgovačko društvo, oni pritom dobivaju ista prava i obveze kao i porezni obveznici koji su državljani RH te se sa poreznog stajališta oni smatraju hrvatskim rezidentima.

Na državljane trećih zemalja odnosi se prag koji je propisan za male porezne obveznike. Dok ne ostvare vrijednost isporuka veće od 230.000,00 kn (od 1. siječnja 2018. godine – 300.000,00 kn) nisu obvezni upisati se u registar obveznika PDV-a u prethodnoj kalendarskoj godini.

Međutim, čl. 82. st. 1. Zakona o porezu na dohodak od 1. siječnja 2017. godine propisano je sljedeće: Poreznom obvezniku koji obavlja djelatnost iz članka 29. stavka 1. točke 1. i stavka 3. ovoga Zakona, a nije po toj osnovi obveznik poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost te koji po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne ostvaruje ukupni godišnji primitak veći od iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost, dohodak i porez na dohodak može se utvrđivati i u paušalnom iznosu.

To znači da fizičke osobe iz trećih zemalja koje su u RH osnovale obrt kako bi pružale uslugu smještaja u vlastitoj nekretnini u RH, mogu plaćati porez na dohodak od samostalne djelatnosti paušalno, u skladu s Pravilnikom o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (Nar. nov., br. 1/17.) ako nisu obveznici PDV-a (pružene usluge u 2016. godini ispod 230.000,00 kn).

⁵¹ ibidem, 53.

5. UGOSTITELJSKE USLUGE – U DOMAĆINSTVU I SELJAČKOM DOMAĆINSTVU

Ugostiteljska djelatnost u smislu Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 85/15. – dalje: ZUD) pripremanje jela i usluživanje jela, pića i napitaka te pružanje usluga smještaja, pripremanje jela, pića i napitaka za potrošnju na drugom mjestu s ili bez usluživanja (u prijevoznom sredstvu, na priredbama i slično) i opskrba tim jelima, pićima i napitcima (*catering*). Ugostiteljsku djelatnost mogu obavljati trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete propisane za obavljanje te djelatnosti (ugostitelji), te određene ustanove i udruge. Pod određenim uvjetima propisanim ZUD-om i provedbenim propisima – Pravilnikom o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu (Nar. nov., br. 54/16. i 61/16.) te Pravilnikom o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu (Nar. nov., br. 54/16.), određene ugostiteljske usluge mogu pružati fizičke osobe – građani i nositelji ili članovi obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava.

Iznajmljivači fizičke osobe tj. građani, mogu nuditi usluge smještaja u kampovima, kućama za odmor, apartmanima i sobama, direktno gostima ili kroz usluge turističke agencije.

U skladu s čl. 30. – 41. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 85/15., dalje: ZUD), građani mogu bez obveze registriranja djelatnosti, odnosno bez osnivanja trgovačkog društva ili obrta pružati određene ugostiteljske usluge, i to:⁵²

- ✓ **ugostiteljske usluge u domaćinstvu** kojima se smatraju usluge smještaja u sobi, apartmanu, kući za odmor i kampu te tim gostima i usluge doručka, polupansiona ili pansiona
- ✓ **ugostiteljske usluge na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu** (dalje: OPG) koje su povezane s poljoprivrednom djelatnošću te predstavljaju dopunsku djelatnost osnovnoj poljoprivrednoj proizvodnji. Upravo iz tog

⁵² Izvor: Magdić,-Hanžek, M., „Uvjeti obavljanja i obveze pružatelja ugostiteljskih usluga u domaćinstvu - iznajmljivača“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 204.

razloga usluge u OPG-u imaju obilježje trajnosti te namjere ostvarivanja dohotka, stoga se s poreznog motrišta smatra da je u tom slučaju riječ o obavljanju samostalne djelatnosti koja je u skladu s čl. 17. i 18. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04. – 143/14. i Uredba o izmjenama Zakona o porezu na dohodak - Nar. nov., br. 136/15.) s poreznog motrišta izjednačena s obrtom.

Porezni položaj pružanja usluga u domaćinstvu ili obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu ovisi o tome je li pružatelj obveznik PDV-a, je li riječ o obrtničkoj djelatnosti – „dohodašu“ ili „dobitašu“, trgovačkom društvu ili fizičkoj osobi koja pruža usluge bez registracije djelatnost

5.1. UVJETI ZA PRUŽANJE USLUGA U OPG-U

Obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo, prema čl. 39. st. 1. ZUD-a, jest poljoprivredno gospodarstvo upisano u Upisnik poljoprivrednika kao OPG u skladu s posebnim propisima (iz nadležnosti Ministarstva nadležnog za poljoprivredu) i koje pruža ugostiteljske usluge.⁵³

Na OPG-u mogu se pružati sljedeće ugostiteljske usluge⁵⁴:

1. pripremanje i usluživanje jela, pića i napitaka iz pretežito vlastite proizvodnje za najviše 80 gostiju (izletnika) istodobno
2. usluživanje (kušanje) mošta, vina, voćnih vina, drugih proizvoda od vina i voćnih vina, jakih alkoholnih i alkoholnih pića te domaćih narezaka iz vlastite proizvodnje u uređenom dijelu stambenog ili gospodarskog objekta, u zatvorenom, natkrivenom ili na otvorenom prostoru za najviše 80 gostiju (izletnika) istodobno
3. smještaja u sobi, apartmanu, ruralnoj kući za odmor do najviše deset soba, odnosno za 20 gostiju istodobno, u koji broj se ne ubrajaju pomoćni kreveti i/ili usluge smještaja u kampu i/ili kamp-odmorištu s ukupno najviše 20 smještajnih jedinica, odnosno za 60 gostiju istodobno, u koji se broj ne

⁵³ Lj. Markota, op. cit., str. 204

⁵⁴ loc. cit.

ubrajaju djeca do 12 godina starosti. Gostima mora biti omogućeno korištenje usluge pripremanja i usluživanja jela, pića i napitaka (doručak ili polupansion ili puni pansion) iz pretežito vlastite proizvodnje. Usluge se mogu istodobno pružati u sobama, apartmanima i ruralnim kućama za odmor i kampovima do ukupno predviđenog broja gostiju (80 gostiju).

Iznimno, te usluge (jela i pića) mogu se pružati i za više od 80 osoba (izletnika) radi organiziranja prigodnih tradicijskih proslava i manifestacija, najviše 5 puta tijekom kalendarske godine, uz obvezu prijave mjesno nadležnoj službi turističke inspekcije Ministarstva najkasnije 3 dana prije započinjanja pružanja navedenih usluga.⁵⁵ Prijaviti se može i putem Interneta, a ogledni primjerak se može pronaći na mrežnim stranicama Ministarstva turizma (www.mint.hr).

Jela, pića i napici koji se poslužuju trebaju biti karakteristični za mjesto u kojem se nalazi OPG. Jednako se tako na OPG-u mogu pružati usluge u turizmu u skladu s propisima kojima je uređeno pružanje tih usluga, a objekti u kojima se pružaju ugostiteljske usluge moraju ispunjavati minimalne uvjete za vrstu i uvjete za kategoriju.⁵⁶

Ugostiteljskim uslugama u domaćinstvu, prema čl. 28. st. 4. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti, smatraju se sljedeće ugostiteljske usluge:⁵⁷

1. usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor čiji je iznajmljivač vlasnik, do najviše 10 soba odnosno 20 kreveta, a u taj broj se ne ubrajaju pomoćni kreveti
2. usluge smještaja u kampu i/ili kamp-odmorištu, organiziranom na zemljištu čiji je iznajmljivač vlasnik, s najviše 10 smještajnih jedinica, odnosno za 30 gostiju istodobno, u koje se ne ubrajaju djeca u dobi do 12 godina
3. usluge doručka, polupansiona ili punog pansiona gostima kojima iznajmljivač pruža usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor.

⁵⁵ ibidem, str. 84

⁵⁶ ibidem, str. 84

⁵⁷ Izvor: Markota, L.J., „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 84.

Sve prethodno navedene ugostiteljske usluge u domaćinstvu može davati fizička osoba – građanin (iznajmljivač). Građaninom - iznajmljivačem podrazumijeva se državljanin RH te državljani ostalih država članica Europskoga gospodarskog prostora i Švicarske Konfederacije.⁵⁸

Iznajmljivač ne smije, neposredno ili putem drugih osoba koje nisu registrirane za posredovanje u prodaji usluga smještaja, nuditi i prodavati svoje usluge smještaja izvan svog objekta, osim na prostorima, pod uvjetima i na način koji svojom odlukom propisuje predstavničko tijelo.⁵⁹ Iz prethodno navedenoga zaključuje se da uslugu smještaja može oglašavati sam iznajmljivač te turističke agencije i pravne ili fizičke osobe koje su registrirane za oglašavanje.

Iznajmljivač se također može koristiti pomoću drugih osoba pri pružanju osoba. Važno je napomenuti da sve mora biti u skladu s propisima o radu. Boravak više od 15 osoba koje nisu članovi uže obitelji (bračni drug, srodnici u ravnoj lozi i njihovi bračni drugovi, braća i sestre te njihova djeca i bračni drugovi, braća i sestre roditelja te njihova djeca i bračni drugovi, posvojitelj i posvojče te njihova djeca i bračni drugovi, pastorčad, maćeha i očuh – čl. 8. Zakona o boravišnoj pristojbi (Nar. nov., br. 152/08., 59/09., 97/13., 158/13. i 30/14.) u stanovima, apartmanima i kućama za odmor, u turističkim mjestima smatra se pružanjem ugostiteljskih usluga u domaćinstvu (čl. 33.).⁶⁰ Sve prethodno navedeno se odnosi na razdoblje od 15. lipnja do 15. rujna koje je određeno prema Pravilniku o periodima glavne sezone, predsezone, posezone i izvan sezone u turističkim općinama i gradovima (Nar. nov., br. 92/09., 146/13., 35/14. i 143/14.).

Boravljenje više od 15 osoba u domaćinstvu, tzv. „prijatelja i rođaka“ smatra se davanjem ugostiteljskih usluga u domaćinstvu bez potrebnog odobrenja tj. ilegalno pružanje usluga te podliježe inspeksijskom nadzoru Ministarstva financija – Carinske uprave.⁶¹

⁵⁸ loc. cit.

⁵⁹ M. Magdić – Hanžek, op. cit., str. 205.

⁶⁰ loc. cit.

⁶¹ loc. cit.

5.1. Minimalni uvjeti i uvjeti za vrstu i kategoriju nadležnog ureda prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu

Za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu objekti: soba, studio apartman, apartman, kuća za odmor, kamp i kamp odmorište moraju ispunjavati minimalne uvjete za vrstu i uvjete za kategoriju koju utvrđuje nadležni ured, u skladu sa Pravilnikom o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu (Nar. nov., br. 9/16 - dalje: novi Pravilnik). Kategorija objekata određuje se na temelju propisanih uvjeta za uređenje, opremu, uređaje, usluge, održavanje i drugo. Kategorije imaju vrste: soba, studio apartman, apartman, kuća za odmor i kamp.

Prema odredbi čl. 4. st. 1. „novog Pravilnika“ objekti se razvrstavaju i kategoriziraju kao postojeći i novi objekti.

Objekt je postojeći ako građevina ili dio građevine ispunjava jedan od sljedećih uvjeta:⁶²

1. da objekt ima ili je imao rješenje o vrsti i kategoriji kao postojeći objekt
2. da je građevina izgrađena do 31. prosinca 2007. godine (bez obzira na namjenu, naknadnu rekonstrukciju ili dogradnju odnosno nadogradnju)
3. da objekt ima akt o legalizaciji nezakonito izgrađene građevine

Ako se ne ispunjavaju navedeni uvjet, objekt je novi.

Uvjeti su više zahtjevniji za nove objekte nasuprot postojećih objekata jer se novim objektima želi povisiti razina kvalitete uređenja i oprema i sl. Jedan od primjera je za sastav i površinu modula sobe, za nove objekte zahtjeva se pred prostor, soba i kupaonica, dok su za postojeće objekte dovoljni samo soba i kupaonica bez pred prostora. Za nove objekte dvokrevetna soba mora imati površinu 17,5 – 18,5 m², dok je za postojeće objekte dovoljna površina 14,5 – 15,5 m².⁶³

Objekti u domaćinstvu raspodijeljeni su u skladu s ugostiteljskim uslugama u vrste koje se navode u nastavku.

⁶² loc. cit.

⁶³ loc. cit.

2.2.1. Vrsta *Soba*

Soba je objekt u kojem iznajmljivač nudi uslugu smještaja, a uz to može ponuditi usluge prehrane, pića i napitaka.

Postojeći i novi objekti dijele se u sljedeće kategorije:⁶⁴

- ✓ dvije zvjezdice
- ✓ tri zvjezdice
- ✓ četiri zvjezdice

2.2.2. Vrsta *Apartman*

Apartman je objekt u kojem iznajmljivač nudi usluge smještaja. Opremljen je tako gost može sam pripremati i konzumirati hranu, ali isto tako i iznajmljivač može nuditi usluge prehrane, pića i napitaka.

Apartmani su u početku bili smještajni objekti u velikim gradovima kada je zbog sve većeg priljeva stanovništva postalo nužno graditi veće stambene jedinice s odijeljenim životnim prostorima.⁶⁵

U RH su apartmani najviše povezani uz iznajmljivanje turistima, a puno manje u značenju stambenog prostora u kojem neka osoba živi.

Postojeći i novi objekti dijele se u sljedeće kategorije: ⁶⁶

- ✓ dvije zvjezdice
- ✓ tri zvjezdice
- ✓ četiri zvjezdice
- ✓ pet zvjezdica

⁶⁴ ibidem, str. 206.

⁶⁵ "Apartmani: sve što ste željeli znati o apartmanima, a niste se usudili pitati", 2018, <https://www.xn--iznajmljivai-yrb.hr/apartmani/> (Pristupljeno: 10. rujna 2018.)

⁶⁶ M. Magdić – Hanžek, op. cit., str. 206

2.2.3. Vrsta *Studio-apartman*

Studio-apartman je objekt u kojem iznajmljivač nudi usluge smještaja, a opremljen je tako da gost u jednoj prostoriji može boraviti, spavati te sam pripremati i konzumirati hranu, a iznajmljivač može nuditi usluge prehrane, pića i napitaka. Obično su manje veličine, od 19 pa do 35 m².

Studio apartman je smještajna jedinica koja je opremljena na način da gost u jednoj prostoriji može boraviti, spavati te sam pripremati i konzumirati hranu. Dakle, studio apartmani su obično oni apartmani manje veličine, od 19 do 35 m². U njima mogu biti od 2 do najviše 4 osobe (uključujući i one na sklopivim krevetima – primjerice fotelja, dvosjed ili trosjed na rasklapanje).

Postojeći i novi objekti dijele se u sljedeće kategorije:⁶⁷

- ✓ dvije zvjezdice
- ✓ tri zvjezdice
- ✓ četiri zvjezdice

2.2.4. Vrsta *Kuća za odmor*

Kuća za odmor je objekt u kojem iznajmljivač nudi usluge smještaja te također upotrebu okućnice. Opremljen je tako da gost može sam pripremati i konzumirati hranu, a iznajmljivač također može nuditi usluge prehrane, pića i napitaka.⁶⁸

Postojeći i novi objekti dijele se u sljedeće kategorije:⁶⁹

- ✓ dvije zvjezdice
- ✓ tri zvjezdice
- ✓ četiri zvjezdice
- ✓ pet zvjezdica

⁶⁷ loc. cit.

⁶⁸ loc. cit.

⁶⁹ loc. cit.

2.2.5. Vrsta *Kamp*

Kamp je objekt u kojem iznajmljivač pruža usluge smještaja na smještajnim jedinicama na otvorenom prostoru – usluge kampiranja, a može pružati usluge: iznajmljivanje pokretne opreme za kampiranje; stolova, stolaca, vreća za spavanje, šatora, kamp-prikolica (kamp-kućica, karavana), pokretnih kućica (mobilhome), autodoma (kamperi), glamping opreme i sl. te ostale usluge namijenjene turističkoj potrošnji.⁷⁰

Postojeći i novi objekti dijele se u sljedeće kategorije:

- ✓ dvije zvjezdice
- ✓ tri zvjezdice
- ✓ četiri zvjezdice
- ✓ pet zvjezdica

Smještajne jedinice u kampu su kamp-mjesto i/ili kamp parcela.

Republika Hrvatska bogata je raznolikošću prirode, brojnim otocima, poluotocima i zaljevima te je to čini idealnom za kampiranje. Najveći broj hrvatskih kampova smješteno je duž jadranske obale ili na otocima, a ostatak se nalazi u blizini rijeka i jezera te je popularan oblik smještaja u Hrvatskoj.

Istra i Kvarner su najrazvijenije regije s obzirom na broj kampova te njihovog kapaciteta i kvalitete usluge. Dalmacija je najatraktivniji dio Hrvatske i njene glavne karakteristike su prekrasne obale duž koji su smješteni kampovi u blizini plaža te veliki broj otoka.

Kvaliteta kampova u Hrvatskoj većinom zadovoljava europske kriterije, a same cijene kampiranja su među nižima na Mediteranu. Kampiranje izvan područja kampa zabranjeno je zakonom. Što se tiče opremljenosti kampova hrvatski kampovi nude mnoge sadržaje sukladno europskim standardima, primjerice uživanje u bazenima, igralištima, raznim sportovima, školi jedrenja, surfanja, ronjenja i slično.

2.2.5.1. *Mini kampovi – mali obiteljski kampovi*

⁷⁰ M. Magdić-Hanžek, op. cit., str. 206

Mini kampovi su mali kampovi kapaciteta do 66 smještajnih jedinica ili otprilike 200 osoba, obično u obiteljskom okruženju.⁷¹ Karakterizira ih manje sadržaja, ali je njihova prednost da većinom nalaze na vrlo atraktivnim prirodnim područjima, a kontakt sa stanovništvom i njihovom tradicijom je puno bliži.

Hrvatska ima uz duž jadranske obale veći broj mini kampova. Neki od njih imaju u ponudi samo 10-tak smještajnih jedinica što ih čini omiljeno odredište ako se želi kampirati u manjem okruženju, primjerice nečije dvorište ili vrt većinom u neposrednoj blizini mora, odakle se može svakodnevno odlaziti na izlete te prema svojim željama kreirati godišnji odmor.⁷²

Turistima koji putuju kamperima mini kampovi zapravo su zamjena za kamp odmorište. Nalaze se duž cijele jadranske obale, ali najviše ih je u Dalmaciji te u Zadarskoj i Dubrovačkoj regiji i na određenim otocima.

2.2.6. Vrsta Kamp - odmorište

Kamp - odmorište je objekt u kojem iznajmljivač pruža usluge kampiranja za kraći odmor gosta s vlastitom pokretnom opremom za kampiranje te je smještajna jedinica kamp-mjesto.⁷³ U Hrvatskoj nije zakonom određen maksimalan broj dana boravka.

Osim ugostiteljske usluge smještaja nudi se i usluga opskrbe pitkom vodom, priključak za struju, mjesto za pražnjenje kemijskih WC-a (kemijski WC ili stanica za pražnjenje) i odvod sivih voda te usluge recepcije na poziv.⁷⁴ Ugostiteljske usluge u kamp-odmorištu nude se uz neodređen broj osnovnih smještajnih jedinica. U njemu nije dopušteno postaviti mobilne kućice.

Iznajmljivač mora ishoditi rješenje o odobrenju nadležnog ureda te se tim rješenjem utvrđuje da objekt ispunjava minimalne uvjete i uvjete za kategoriju. Bitno je da cijelo vrijeme ispunjava sve navedene uvjete u skladu s kapacitetom i za određenu vrstu i

⁷¹ "Mini kampovi - mali obiteljski kampovi, Kamping udruženje Hrvatske, <https://www.camping.hr/hr/mini-kampovi> (pristupljeno 11. rujna 2018.)

⁷² loc. cit.

⁷³ M. Magdić-Hanžek, op. cit., str. 206

⁷⁴ "Mali kampovi u Istri - vodič za investitore i jedinice lokalne samouprave", Istarska županija, 2015., https://www.coloursofistria.com/cms_media/js/legal/documents/Small_camps_%202015.pdf (pristupljeno 13. rujna 2018)

kategoriju koja je određena novim Pravilnikom (čl. 3. st. 1.). Bitno je naglasiti da su to minimalni uvjeti koje treba zadovoljiti, ali sam iznajmljivač može imati zadovoljeno više od minimalno propisanih uvjeta ako želi.

Ovisno o tome je li objekt određen i kategoriziran kao postojeći objekt ili kao novi objekt, turistički inspektori će pri inspekcijskim kontrolama također provjeravati i propisane uvjete za kategoriju.

U te propisane uvjete za kategoriju spadaju:⁷⁵ prihvata gosta (usluge prihvata gosta, kutija prve pomoći, parkiralište itd.), module (sastav i površinu modula sobe, apartmana, studio-apartmana, kuće za odmor), namještaj, oprema i usluge (kreveti i ostali namještaj, rublje za krevet, TV u boji, klima, kupaonicu, itd.), usluge jela, pića i napitaka – neobvezno (ali ako objekt ima navedene sadržaje i usluge, mora ispuniti uvjete kao da su obvezni), čišćenje i opće stanje (podovi, zidovi, stropovi, namještaj, uređaji ispravni itd.), vanjski izgled objekta i okoliš (fasada, terase itd.).

5.2. Rješenje o odobrenju ugostiteljskih usluga u domaćinstvu

Za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu iznajmljivač je obvezan ishoditi rješenje nadležnog ureda o odobrenju za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu, a rješenje se može izdati jednom i/ili obama bračnim ili izvanbračnim drugovima ili životnim partnerima, i/ili jednom ili više članova obitelji, s tim da ukupni smještajni kapacitet utvrđen u izdanim rješenjima ne prelazi maksimum smještajnog kapaciteta.⁷⁶

Rješenje o odobrenju izdat će se na zahtjev iznajmljivača uz sljedeće uvjete:⁷⁷

1. da je vlasnik objekta (soba, apartman ili kuća za odmor i slično) ili vlasnik zemljišta za kamp (iznimno, iznajmljivač može pružati usluge i u objektu (soba, apartman ili kuća za odmor i sl.) ili zemljištu za kamp koji su u vlasništvu njegova bračnog druga ili izvanbračnog druga, životnog partnera, srodnika u ravnoj liniji ili člana obitelji, uz njihovu pisanu suglasnost za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu

⁷⁵ M. Magdić – Hanžek, op. cit., str. 207

⁷⁶ loc. cit.

⁷⁷ loc. cit.

2. da objekt u kojem će se pružati usluge ispunjava minimalne uvjete i uvjete za kategoriju
3. da građevina – objekt u kojem će se pružati ugostiteljske usluge u domaćinstvu, ispunjava uvjete u skladu sa Zakonom o gradnji (Nar. nov., br. 153/13.), bez kojih nadležni ured ne može izdati rješenje o ispunjavanju uvjeta za obavljanje djelatnosti.

Iznimno, osobi koja je podnijela zahtjev za pokretanjem postupka za ozakonjenja nezakonito izgrađene građevine nadležnom tijelu, izdat će se privremeno rješenje o odobrenju, do izvršnosti rješenja kojim će se odlučiti o zahtjevu iznajmljivača za izdavanje rješenja o odobrenju, uz uvjet da objekt u kojem će se pružati usluge ispunjava minimalne uvjete i uvjete za kategoriju.⁷⁸

Iznimno, bračni ili izvanbračni drug, životni partner, srodnik u ravnoj liniji, član obitelji te nasljednik iznajmljivača utvrđen u rješenju o nasljeđivanju, odnosno osoba koja je od iznajmljivača darovanjem ili na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju stekla pravo vlasništva nad nekretninom, u slučaju opravdane nemogućnosti iznajmljivača da nastavi s pružanjem usluge (bolest, starost, poslovna nesposobnost i sl.), može nastaviti pružati ugostiteljske usluge u domaćinstvu kao iznajmljivač, u skladu s rješenjem o odobrenju izdanom prijašnjem iznajmljivaču, ako ishodi rješenje o odobrenju koje će na njegov zahtjev izdati nadležni ured, pod uvjetom da može biti iznajmljivačem.⁷⁹ Prethodni iznajmljivač treba dati suglasnost u slučaju o doživotnom uzdržavanju.

Uz zahtjev obvezno se prilaže izjava da nije došlo do bitnih promjena vezanih za objekt koji bi utjecali na prestanak ispunjavanja propisanih uvjeta uređenja i opreme za vrstu i kategoriju objekta u kojem se pružaju uslugu.⁸⁰

5.3. Obveze iznajmljivača u pružanju ugostiteljskih usluga u domaćinstvu

Iznajmljivač koji pruža usluge u domaćinstvu obavezan je.⁸¹

⁷⁸ loc. cit.

⁷⁹ loc. cit.

⁸⁰ loc. cit.

1. vidno istaknuti na ulazu u objekt ili u neposrednoj blizini, na propisani način, natpis s oznakom vrste i kategorije objekta, utvrđene rješenjem nadležnog ureda koji se označava standardiziranom pločom, a odabir proizvođača u nadležnosti je Ministarstva turizma, dok troškove izrade i dostave snosi pružatelj usluge koji standardiziranu ploču naručuje izravno od proizvođača.

Proizvođači koji imaju suglasnost Ministarstva turizma: ⁸²

- ✓ Kordun-marketing d.o.o. (Matka Laginje 10, 47000 Karlovac; tel: 047 645 561; e-mail: prodaja-lav@kordun.hr)
- ✓ Jaguar d.o.o. (Hrvojeva 6, 21 000 Split; tel: 021 343 888; e-mail: jaguarst6@gmail.com)
- ✓ Binar d.o.o. (Livanjska 12, 21 000 Split; tel: 021 344 442; e-mail: binar@st.htnet.hr)
- ✓ Robi, obrt za usluge reklamiranja i pranje automobila, vl. Vesela Mikić (Put Nina 129 a, 23 000 Zadar; tel: 023 220 655; e-mail: reklame-mikic@gmail.com);

2. istaknuti u svakom objektu naznaku vrste i kategorije objekta, cijene usluga koje nudi (cijena mora biti istaknuta u kunama oznakom „kn“, ali se može isticati i u drugim valutama, u kojem je slučaju za korisnika usluge mjerodavna cijena koja je istaknuta u kunama, a u skladu s Pravilnikom o načinu isticanja maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda i usluga (Nar. nov., br. 66/14.), informaciju da je boravišna pristojba uključena u cijenu, te se pridržavati istaknuti cijena;

3. utvrditi normative namirnica, pića i napitaka za pojedino jelo, piće i napitak, ako takve usluge pruža i pružiti usluge po utvrđenim normativima, normativ za vrijeme rada imati u objektu te na zahtjev predložiti normativ gostu;

4. izdati gostu čitljiv i točan račun s naznačenom vrstom, količinom i cijenom, odnosno odobrenim popustom pružanih usluga za svaku pruženu uslugu, osim ako račun za usluge pružene gostu izdaje turistička agencija

⁸¹ ibidem, 208.

⁸² Ibidem, 74.

5. voditi popis gostiju na propisan način, osim ako popis gostiju za iznajmljivača vodi turistička agencija

Prema Pravilniku o obliku, sadržaju i načinu vođenja knjige gostiju i popisa gostiju (Nar. nov., br. 140/15), iznajmljivači trebaju voditi popis gostiju u obliku uvezane knjige ili u elektroničkom obliku. Kad se popis gostiju vodi u obliku uvezane knjige, na prednjoj stranici korica treba biti naziv „Popis gostiju“, a na prvoj unutarnjoj stranici, na kojoj se ne upisuju podatci, treba biti upisano ime i prezime osobe na koju glasi rješenje o odobrenju za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu. Popis gostiju obvezno se mora čuvati najmanje dvije godine nakon što je popunjena. Kad se popis gostiju vodi elektronički na osobnom računaru, po isteku kalendarske godine potrebno ga je ispisati i/ili pohraniti na odgovarajućem mediju i čuvati najmanje dvije godine.

U popis gostiju upisuju se sljedeći podatci: redni broj upisa, prezime i ime, spol, država i datum rođenja, državljanstvo, vrsta i broj isprave o identitetu, prebivalište (boravište) i adresa, vrsta pružene usluge, datum i vrijeme dolaska u objekt, datum i vrijeme odlaska iz objekta, napomena (po potrebi).

Po uspostavi eVisitora, popisom gostiju smatra se i popis turista koji se vodi za pojedinu fizičku osobu koja pruža usluge smještaja u domaćinstvu te će eVisitor zamijeniti popis gostiju;

6. omogućiti gostu podnošenje pisanog prigovora u objektu i bez odgađanja pisanim putem potvrditi njegov primitak te omogućiti gostu podnošenje pisanog prigovora putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte, u objektu vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora, u pisanom obliku odgovoriti na prigovor u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora te voditi i čuvati evidenciju gostiju godinu dana od dana primitka pisanog prigovor

Slikom 7. prikazan je primjer obavijesti gostima o načinu podnošenja pisanih prigovora.

Slika 7. Primjer obavijesti gostima o načinu podnošenja pisanih prigovora

| |
|---|
| <p style="text-align: center;">OBAVIJEST GOSTIMA O NAČINU PODNOŠENJA PISANIH PRIGOVORA</p> <p style="text-align: center;">Poštovani gosti,</p> <p>U skladu s čl. 32. st. 1. t. 6. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti,</p> <p>svoje pisane prigovore možete podnijeti u objektu, _____</p> <p>ili poštom na adresu: _____</p> <p>Odgovor na vaš prigovor dat ćemo u pisanom obliku najkasnije u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora.</p> |
|---|

Izvor: Magdić,-Hanžek, M., „Uvjeti obavljanja i obveze pružatelja ugostiteljskih usluga u domaćinstvu - iznajmljivača“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 208.

7. ispunjavati uvjete propisane posebnim propisima o hrani, osim postupka upisa u upisnik registriranih objekata u poslovanju s hranom, ako pruža usluge pansiona ili polupansiona
8. pružati ugostiteljske usluge koje su utvrđene rješenjem nadležnog ureda.

Za vrijeme oglašavanja i reklamiranja usluga u promidžbenim materijalima iznajmljivač se smije služiti samo oznakom propisane vrste i kategorije objekta koja je određena rješenjem nadležnog ureda.

Također je zabranjeno usluživanje i konzumiranje alkoholnih pića ili bilo kojih drugih pića i/ili napitaka koji u sebi imaju alkohol u objektu osobama koje su mlađe od 18 godina. Oznaku o zabrani usluživanja i konzumiranja alkoholnih pića, drugih pića i/ili napitaka koji u sebi imaju alkohol osobama koje su mlađe od 18 godina.

5.4. Obveza plaćanja boravišne pristojbe

Boravišnu pristojbu, prema Zakonu o boravišnoj pristojbi (Nar. nov., br. 152/08., 59/09., 158/13., 30/14. i 78/17.) plaća osoba koja se u turističkom mjestu izvan svoga prebivališta koristi uslugama noćenja u smještajnom objektu u kojem se obavlja ugostiteljska ili turistička djelatnost.⁸³

Boravišnu pristojbu je obvezan platiti građanin koji je gost, naplaćuje je smještajni objekt te u zadanim rokovima je uplaćuje na žiro-račun turističke zajednice općine ili grada.

Ugostitelji, primjerice trgovačka društva, obrtnici i ostali koji nude turističke usluge dužni su istaknuti iznos svote boravišne pristojbe na računu. Osim toga, prema čl. 10. st. 1. t. 5. ZUD-a, u cjeniku treba istaknuti svotu boravišne pristojbe, a obveza isticanja boravišne pristojbe na računu navedena je u čl. 10. st. 1. t. 6. ZUD-a.⁸⁴

Međutim, obveza isticanja svote boravišne pristojbe na računu ne odnosi se na građane koji pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu i seljačkom domaćinstvu (u nastavku članka: OPG iako u Zakonu nije usklađen termin s novim ZUD-om), a plaćaju boravišnu pristojbu u paušalnoj svoti, u skladu s čl. 17. st. 3. ZUD-a.⁸⁵ Međutim, prema čl. 32. st. 1. t. 2. ZUD-a, iznajmljivač i OPG trebaju osim cijene usluga koje nudi, istaknuti i informaciju da je boravišna pristojba uključena u cijenu te se pridržavati istaknutih cijena.⁸⁶

Boravišnu pristojbu ne plaćaju: djeca do dvanaeste godine starosti, osobe koje imaju tjelesni invaliditet od 70% ili veći te jedan pratitelj, korisnici školskih paket aranžmana koji su dopušteni od strane školske ustanove, sezonski radnici, članovi uže obitelji stanovnika turističke općine ili grada, osobe koje se u okviru ostvarivanja programa socijalne skrbi koriste uslugama noćenja, studenti i učenici koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju.

⁸³ M. Magdić-Hanžek, op. cit, str. 208

⁸⁴ loc. cit.

⁸⁵ loc. cit

⁸⁶ loc. cit.

Boravišnu pristojbu umanjenu za 50% plaćaju:⁸⁷

1. osobe od navršenih 12 do 18 godina života
2. osobe do 29 godina života koje su članovi međunarodnih omladinskih organizacija, kada se koriste uslugama noćenja u omladinskim objektima za smještaj koji su uključeni u međunarodnu mrežu omladinskih objekata za smještaj IYHF (International Youth Hostel Federation).

Ugovorom o radu, potvrđama i sličnim dokumentima dokazuje se pravo na ostvarivanje te povlastice, točnije pravo na oslobođenje tj. plaćanje smanjenog iznosa boravišne pristojbe.

5.5. GODIŠNJA PAUŠALNA SVOTA BORAVIŠNE PRISTOJBE

Za svaki pojedini krevet i smještajnu jedinicu u kampu kojima se služe za pružanje usluga smještaja, iznajmljivači plaćaju godišnji paušalni iznos boravišne pristojbe. Iznimno, građani koji iznajmljuju dvije sobe ili jedan apartman do najviše četiri postelje u općinama i gradovima u kojima je prosječna godišnja popunjenost kapaciteta u privatnom smještaju, prema podacima turističke zajednice, manja od 40 dana, boravišnu pristojbu mogu naplatiti istodobno s naplatom pružene usluge noćenja ili mogu boravišnu pristojbu platiti u paušalnoj svoti.⁸⁸

Za pomoćne tj. dodatne krevete ne plaća se godišnja paušalna svota boravišne pristojbe.

Boravišna pristojba za građane koji pružaju usluge u domaćinstvu – iznajmljivače i obiteljska poljoprivredna gospodarstva, u skladu s čl. 2. Uredbe o utvrđivanju visine boravišne pristojbe za 2016. godinu (Nar. nov., br. 76/15.) utvrđuje se u svoti od 300,00 kn po krevetu i kamp-jedinici, ovisno o razredu turističkog mjesta i o koeficijentu, te iznosi kako se pokazuje u nastavku.⁸⁹

⁸⁷ ibidem, str. 209.

⁸⁸ loc. cit.

⁸⁹ loc. cit.

Tablica 5. Visina boravišne pristojbe za „paušaliste“

| RAZRED TURISTIČKOG MJESTA | KOEFICIJENT | SVOTA U KUNAMA |
|--------------------------------------|--------------------|-----------------------|
| A | 1,00 | 300,00 |
| B | 0,85 | 255,00 |
| C | 0,70 | 210,00 |
| D i ostala nerazvrstana mjesta | 0,50 | 150,00 |

Izvor: Magdić,-Hanžek, M., „Uvjeti obavljanja i obveze pružatelja ugostiteljskih usluga u domaćinstvu - iznajmljivača“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 87.

5.5.1. Plaćanje boravišne pristojbe prema ostvarenom noćenju

Iznimno, iznajmljivači koji iznajmljuju dvije sobe ili jedan apartman do najviše četiri postelje u općinama i gradovima u kojima je prosječna godišnja popunjenost kapaciteta u privatnom smještaju, prema podacima turističke zajednice, manja od 40 dana, boravišnu pristojbu mogu naplatiti istodobno s naplatom pružene usluge noćenja ili mogu boravišnu pristojbu platiti u paušalnoj svoti prema Uredbi o utvrđivanju visine boravišne pristojbe za 2016. godinu, a boravišna je pristojba utvrđena u sljedećim svotama:⁹⁰

⁹⁰ loc. cit.

Tablica 6. Visina boravišne pristojbe po ostvarenom noćenju

| RAZRED TURISTIČKOG MJESTA | BORAVIŠNA PRISTOJBA U KUNAMA PO OSOBI I NOĆENJU ZA RAZDOBLJE | | |
|--|---|--------------------------------------|-------------------------|
| | I. glavna sezona | II. predsezona i posezona | III. izvansezona |
| A | 8,00 | 6,00 | 5,00 |
| B | 7,00 | 5,00 | 4,00 |
| C | 5,50 | 4,00 | 3,00 |
| D i ostala nerazvrstana mjest | 4,50 | 3,00 | 2,50 |

Izvor: Narodne novine, Uredba o utvrđivanju visine boravišne pristojbe za 2018. godinu, Zagreb, Narodne novine d.d.

Prema Pravilniku o proglašavanju turističkih općina i gradova i o razvrstavanju naselja u turističke razrede, proglašavaju se turističke općine i gradovi te se naselja razvrstavaju u četiri razreda A, B, C i D, a prema Pravilniku o razdobljima glavne sezone, predsezone, posezone i izvansezone u turističkim općinama i gradovima određeno je razdoblje glavne sezone, predsezone, posezone i izvansezone u turističkim općinama i gradovima po pojedinim županijama.⁹¹

Obveza iznajmljivača je prethodno navedenu boravišnu pristojbu uplatiti na određeni račun svakoga 1. i 15. u mjesecu za sva noćenja koja su ostvarena u tom periodu. Iznimka je da iznajmljivači koji naplatu boravišne pristojbe rješavaju s naplatom usluge dane na temelju ugovora s putničkom agencijom, iznos boravišne pristojbe plaćaju 3 dana nakon naplate računa za pruženu uslugu, a najkasnije u periodu od 60 dana od zadnjeg dana boravka osobe u smještajnom objektu.

Osobe koje nude usluge smještaja u domaćinstvu, ne trebaju navesti iznos boravišne pristojbe u računu za naplatu izvršene usluge noćenja.

⁹¹ loc. cit.

Tablica 7. Način plaćanja boravišne pristojbe ovisno o poreznom položaju iznajmljivača

| Tek. | Građani iznajmljivači | Plaćanje | |
|------|---|--------------------------------|---|
| | | Boravišne pristojbe | Poreza na dohodak i prireza |
| 1. | Iznajmljuju 2 sobe ili 1 apartman s najviše 4 postelje (prosj. god. popunjenost manja od 40 dana) | Paušalno ili po svakom krevetu | Paušalno |
| 2. | Ne vode poslovne knjige (više od 2 sobe ili 1 apartman) | Paušalno | Paušalno |
| 3. | Obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo | Po svakom krevetu | U skladu s podacima iz poslovnih knjiga (obrazac KPI) |
| 4. | Ostali koji vode poslovne knjige – obveznici PDV-a | Paušalno | U skladu s podacima iz poslovnih knjiga (obrazac KPI) |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 88.

5.6. Rokovi uplate te prijave i odjave turista turističkoj zajednici

Osobe koje pružaju usluge smještaja u domaćinstvu ili obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu, u skladu s čl. 18. st. 3. Zakona o boravišnoj pristojbi (Nar. nov., br. 152/08., 59/09., 158/13. i 30/14.), uplaćuju paušalnu svotu boravišne pristojbe u tri jednaka obroka, s time da prvi obrok dopijeva 31. srpnja, drugi 31. kolovoza, a treći 30. rujna tekuće godine.⁹² Na temelju uplatnice koju izdaje turistički ured turističke zajednice mjesta, općine, grada ili turističke zajednice područja vrši se uplata obroka paušala. Turistički ured turističke zajednice izdaje uplatnice ako nije osnovana navedena turistička zajednica.

Zbog brojnih rješenja o odobrenju te rješenja o prestanku odobrenja za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu koje se donose tijekom godine, donesen je Pravilnik o načinu naplate paušalne svote boravišne pristojbe osoba koje pružaju usluge smještaja u domaćinstvu i seljačkom domaćinstvu (Nar. nov., br. 92/09.) te je utvrđena naplata paušalne svote boravišne pristojbe osoba koje pružaju usluge smještaja u domaćinstvu i obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu na sljedeći način:⁹³

- za osobe koje su ishodile **rješenje o odobrenju** za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu prvi puta:
 - do 31. srpnja – plaćaju punu paušalnu svotu boravišne pristojbe za tekuću godinu
 - do 31. kolovoza – plaćaju dvije trećine paušalne svote boravišne pristojbe za tekuću godinu
 - do 30. rujna – plaćaju jednu trećinu paušalne svote boravišne pristojbe za tekuću godinu
 - nakon 30. rujna – ne plaćaju paušalnu svotu boravišne pristojbe za tekuću godinu.
- osobe koje su **rješenje o prestanku odobrenja** za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu ishodile:

⁹² Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 88

⁹³ ibidem, 89.

- do 30. lipnja – ne plaćaju paušalnu svotu boravišne pristojbe za tekuću godinu
- do 31. srpnja – plaćaju jednu trećinu paušalne svote boravišne pristojbe za tekuću godinu
- do 31. kolovoza – plaćaju dvije trećine paušalne svote boravišne pristojbe za tekuću godinu
- nakon 31. kolovoza – plaćaju punu svotu boravišne pristojbe za tekuću godinu.

Boravišnu pristojbu prema važećem rješenju, tj. prema onom rješenju koje su dobile prije zahtjeva za povećanjem ili smanjenjem plaćaju osobe koje su dobile rješenje u vezi povećanja ili smanjenja smještajnih kapaciteta do 1. lipnja tekuće godine.

Iznos boravišne pristojbe prolazna je stavka na računu za obveznike PDV-a. Prema čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u ne podliježe oporezivanju – prolazna stavka. Napomenu koja je navedena na računu s pozivom na članak Zakona o PDV-u mora navesti izdavatelj računa.

5.7. Plaćanje članarine turističkim zajednicama

Pravne i fizičke osobe koje obavljaju gospodarsku djelatnost obveznici su plaćanja članarine turističkim zajednicama, u skladu s čl. 4. Zakona o članarinama u turističkim zajednicama (Nar. nov., br. 152/08., 88/10. i 110/15.) i Pravilnika o obliku i sadržaju obrasca za prijavu podataka o osnovici za obračun članarine turističkoj zajednici (Nar. nov., br. 119/09.).⁹⁴

Za obveznike pravne i fizičke osobe iz RH, te isto tako obveznike koji su državljani drugi država članica EU-a ili trećih zemalja, Zakon o članarinama u turističkim zajednicama ne daje razliku u obvezi plaćanja turističke članarine. Članarina se plaća Na području općine, grada ili Grada Zagreba u kojem pravna osoba ima sjedište plaća članarinu, odnosno fizičke osobe koje nisu obrtnici ili trgovci pojedinci plaćaju je turističkoj zajednici općine, grada ili mjesta gdje pružaju usluge.

⁹⁴ loc. cit.

Kako bi obveznik utvrdio po kojoj stopi plaća turističku članarinu, treba odrediti:⁹⁵

- kojoj skupini djelatnosti pripada u skladu s Odlukom o nacionalnoj klasifikaciji 2007. – NKD 2007 (Nar. nov., br. 58/07. i 72/07.)
- u koji je turistički razred razvrstano mjesto u kojem obavlja djelatnost (A, B, C ili D)
- prema prethodno utvrđenim činjenicama, obveznici primjenjuju stopu propisanu čl. 9. i 10. Zakona o članarinama u turističkim zajednicama.

Ako obveznik obavlja više djelatnosti za koje je obavezan plaćati turističku članarinu, Obveznici obračunavaju turističku članarinu po jednoj vrsti stope koja se odnosi na veći dio djelatnosti. To je situacija kada obveznik vrši više djelatnosti za koje mora plaćati turističku članarinu. Plaća se do kraja mjeseca za tekući mjesec kao mjesečni predujam kroz godinu.

Ako se obveznik bavi određenom djelatnošću u jednom periodu godine, u toj situaciji plaća članarinu u mjesečnom predujmu određenom tako da se konačno obračunana članarina podijeli sa brojem mjeseci kroz koje se vršila djelatnost.

Do 30. travnja sljedeće godine nakon godine za koju se radi konačni obračun pravne osobe podnose finalni obračun turističke članarine na obrascu TZ. Za fizičke osobe vrijedi da moraju najkasnije do kraja veljače sljedeće godine nakon godine za koju se radi konačni obračun podnijeti na obrascu TZ.

Obveznici koji obavljaju djelatnost u više mjesta u kojima su obvezni uplaćivati turističku članarinu, trebaju PU-u dostaviti podatke o osnovici za obračun članarine posebno za sjedište pravne ili fizičke osobe, a posebno za poslovne jedinice za svako naselje razvrstano u turistički razred.

Putem elektroničke pošte ili pošte obrazac se šalje zbirno na razini obveznika.

Također i obveznici tj. iznajmljivači koji pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu moraju plaćati članarinu turističkoj zajednici. Djelatnost „usluge građana“ razvrstana je u prvu skupinu te i tu obvezu plaćaju po stopama propisanim za prvu skupinu, a

⁹⁵ loc. cit.

prema pripadajućem razredu turističkog mjesta u kojem je sjedište turističke zajednice npr.:⁹⁶

➤ Jastrebarsko: HR510010051716927158

Zagreb: HR7510010051713327153

Poziv na broj: 67 OIB

5.8. Prijava dolaska i odjava boravka turista

U roku od 24 sata osobe u domaćinstvu moraju prijaviti turističkoj zajednici općine, grada ili njihovim podružnicama sve osobe po dolasku kojima nude uslugu noćenja te odjaviti njihov boravak u periodu od 24 sata. Turističke zajednice moraju obavezno evidentirati popis osoba čiji se boravak mora prijaviti.

Pravilnikom o načinu vođenja popisa turista te o obliku i sadržaju obrasca prijave turističkoj zajednici (Nar. nov., br. 126/15.), koji je stupio na snagu 1. siječnja 2016. godine, propisuje se način vođenja popisa osoba koje se prijavljuju turističkoj zajednici te oblik i sadržaj elektroničkog obrasca prijave i odjave turista turističkoj zajednici.⁹⁷

Kroz sustav eVisitor evidentira se popis turista te prijava i dojava turista. Sustav eVisitor je središnji elektronički sustav prijave i odjave turista u Republici Hrvatskoj.

Obrazac prijave i odjave turista sadržava sljedeće podatke:⁹⁸

- porezni broj – OIB – iznajmljivača
- prezime i ime
- mjesto, državu i datum rođenja
- državljanstvo
- vrstu i broj isprave o identitetu
- prebivalište (boravište) i adresu

⁹⁶ ibidem, 89.

⁹⁷ M. Magdić-Hanžek, op. cit., str. 210.

⁹⁸ loc.cit.

- datum i vrijeme dolaska odnosno odlaska iz objekta
- spol
- napomenu (upisuje se temelj za oslobođenje od plaćanja boravišne pristojbe, odnosno za smanjenje plaćanja boravišne pristojbe)
- broj prijave.

Kroz sustav eVisitor na temelju upisanih podataka o prijavi i odjavi turista, vrši se obračun boravišne pristojbe te na potreban način prati njeno naplaćivanje.

5.9. Prijava stranaca

Također, osim obveze prijave i odjave gostiju turističkoj zajednici, tako postoji i obveza prijava boravka stranih gostiju policijskoj upravi, tj. policijskoj postaji nadležnoj prema mjestu smještaja stranca.

U skladu s čl. 147. st. 1. Zakona o strancima (Nar. nov. br. 130/11. i 74/13.), stranac na kratkotrajnom boravku obavezan je sam prijaviti svoj smještaj u roku od 2 dana od ulaska u RH, odnosno od promjene smještaja.⁹⁹

Fizička osoba koja je strancu pružila smještaj mora prijaviti smještaj stranca na kratkotrajnom boravku u periodu od jednog dana od dolaska stranca na smještaj. Također, tu obvezu imaju i turističke agencije ako su dobile prijavu smještaja stranca, moraju u roku od 1 dana, od dana dobivene prijave tu istu prijavu dostaviti policijskoj postaji.

Stranac mora sam prijaviti svoj smještaj u periodu od 2 dana ukoliko davatelj smještaja u trenutku dolaska stranca na smještaj nije u RH ili se prijava smještaja iz nekog razloga ne može izvršiti. Putem Interneta na propisani način mogu se podnijeti prijave i odjave policijskoj postaji nadležnoj prema mjestu smještaja stranca.

Te se odredbe ne odnose na prijavu smještaja stranaca policijskim upravama, odnosno policijskoj postaji, koji su državljani država članica Europskoga ekonomskog prostora (sve države članice EU-a i Lihtenštajn, Norveška i Island) te Švicarska konfederacija jer je čl. 153. Zakona o strancima propisano da su državljani

⁹⁹ loc. cit.

navedenih država i članovi njihovih obitelji (bez obzira na to jesu li oni državljani država članica EEP-a ili ne) izjednačeni u pravima s hrvatskim državljanima u okviru odredaba Ugovora o funkcioniranju Europske unije.¹⁰⁰

6. NAČIN PRUŽANJA USLUGE SMJEŠTAJA IZNAJMLJIVAČA – GRAĐANA RH

Iznajmljivači u domaćinstvu mogu nuditi usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor, uslugu smještaja u kampu te uslugu doručka, polupansiona ili pansiona gostima. Najčešće pri pružanju tih usluga porez na dohodak plaćaju paušalno. Ako su iznajmljivači obveznici PDV-a, Obvezno moraju voditi poslovne knjige ako su iznajmljivači obveznici PDV-a s motrišta poreza na dohodak kao da je riječ o obrtničkoj djelatnosti te porezne evidencije prema propisima o PDV-u. Direktno gostima ili putem turističke agencije može navedena skupina fizičkih osoba – iznajmljivača pružati usluge smještaja, bez obzira da li su obveznici PDV-a ili ne.

U nastavku se navode primjeri pružanja usluga smještaja fizičkih osoba koje porez na dohodak plaćaju paušalno

6.1. Izravno pružanje usluge smještaja gostima

Ako fizička osoba – iznajmljivač vrši uslugu smještaja direktno gostu, račun treba izdati po završetku date usluge. a za izdane račune Mora se voditi evidencija za izdane račune (obrazac EP), i to kronološkim redoslijedom prema datumu davanja računa.

Slikom 3 prikazan je račun iznajmljivača za pruženu uslugu smještaja u kući za odmor.

¹⁰⁰ loc. cit.

Slika 8. Račun iznajmljivača za pruženu uslugu smještaja u kući za odmor

| Iva Marić Makarska, Planinska 22 OIB 12225678912 Račun br. 105/16 | | Datum izdavanja: 11.7.2016. Datum obavljene usluge: 8.7.2016. Način plaćanja: gotovina | | |
|--|--|--|----------|------------|
| Korisnik usluge: Ana Benić, Zagreb | | | | |
| Tek. br. | Naziv usluge | Jed. cijena | Količina | Svota u kn |
| 1. | Usluga smještaja 7 dana u Makarskoj – kuća za odmor 2. – 8. srpnja 2016. | 450,00 | 7 | 3.150,00 |
| Ukupno: | | | | 3.150,00 |
| PDV nije obračunan prema čl. 92. St. 2. Zakona o PDV-u. Boravišna pristojba je plaćena u paušalnoj svoti. | | | | |
| Iznajmljivač: Iva Marić | | | | |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016., str. 90

Iznajmljivači tj. građani koji porez na dohodak plaćaju paušalno nisu obveznici fiskalizacije. Oni također ne moraju slijediti odredbe propisane Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/122.). Njihova je obveza da daju račun za svaku pojedinu napravljenu uslugu koji mora imati podatke iz čl. 7. st. 2. Pravilnika, kako je navedeno u prethodnom primjeru računa.

Slikom 4 prikazan je obrazac o prometu.

Slika 9. Obrazac o prometu

| EVIDENCIJA O PROMETU | (OBRAZAC EP) |
|------------------------|--------------|
| 1. OPĆI PODATCI | |
| 1.1. IME I PREZIME | Iva Marić |
| 1.2. OIB | 12345678912 |
| 1.3. MJESTO | Makarska |
| PREBIVALIŠTA/BORAVIŠTA | |
| 1.4. | Planinska 22 |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016., str. 90

| Tek. br. | Račun i broj | Nadnevak | Korisnik usluge (Ime i prezime) | Svota računa |
|----------|--------------|-------------|------------------------------------|--------------|
| 1. | 1/16 | 15.06.2016. | Anita Mrak, Zagreb | 4.250,00 |
| 2. | 2/16 | 17.06.2016. | Sunce – turist, Osijek | 8.660,00 |
| 3. | 3/16 | 21.06.2016. | Ivica Soldo | 2.500,00 |
| 4. | 4/16 | 22.06.2016. | Kata Vidović | 3.300,00 |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 90

Neovisno o načinu uplate, račune treba zabilježiti na kraju svakog dana.

6.2. Pružanje usluge smještaja putem agencije

Kod davanja usluga smještaja fizičkih osoba – „paušalista“ kroz usluge turističke agencije, najviše treba voditi računa o stavkama ugovora koji su sklopili agencija i iznajmljivač jer najviše o tome ovise same porezne obveze agencije – obveznika PDV-a.

Agencija može poslovati na različite načine te pritom može sklapati ugovore kojima:¹⁰¹

1. obavlja turističke usluge smještaja u svoje ime i za svoj račun

- ✓ Iznajmljivač izdaje račun za pruženu uslugu smještaja agenciji, agencija gostu – putniku (domaćem i stranom). Kako je riječ o aranžmanu, agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.

2. obavlja turističke usluge u svoje ime, a za tuđi račun

- ✓ Iznajmljivač izdaje račun za pruženu uslugu smještaja agenciji, a agencija gostu – putniku treba primijeniti posebni postupak oporezivanja putničkih agencija

¹⁰¹ Lj. Markota, op. cit., str. 90

3. obavlja turističke usluge u tuđe ime i za tuđi račun kao posrednički posao (za račun pružatelja usluge) te u ovom slučaju razlikujemo dvije mogućnosti:

- ✓ Agencija izdaje račun gostu ili drugom poreznom obvezniku u ime i za račun pružatelja usluge – iznajmljivača. Na računu navodi podatke pružatelja usluge i agencije te sve ostale podatke pružatelja usluge (kronološki red brojeva računa, ne fiskalizira se)
- ✓ Iznajmljivač izdaje račun za pruženu uslugu smještaja izravno gostu (ne fiskalizira se), a agencija izdaje račun onome za koga posreduje (nalogodavcu) za uslugu posredovanja, pri čemu obračunava PDV po stopi od 25% (ako je obveznik PDV-a)

6.3. Agencija radi u svoje ime – primjena posebnog postupka oporezivanja turističkih agencija

Kada agencija, obveznik PDV-a, radi u svoje ime, prema čl. 91. Zakona o PDV-u te čl. 187. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14. i 130/15. – dalje: Pravilnik o PDV-u) treba primijeniti posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.¹⁰²

Posebni postupak oporezivanja putničkih agencija sastoji se od oporezivanja marže. Marža je razlika u cijeni koju agencija dobije kroz poslovanje s putnicima kada se služi uslugama drugih poreznih obveznika koje agencije pružaju izravno putnicima. Putničke agencije koje posluju s putnicima u svoje ime, a služe se isporukama dobara i usluga drugih poreznih obveznika moraju koristiti posebni postupak te se ne mogu usmjeriti za redovito oporezivanje tih usluga.

¹⁰² ibidem, str. 91

Putničkim agencijama su organizatori putovanja prema propisima o PDV-u. U slučaju kad agencija radi u svoje ime, tj. svoje ime i svoj račun te u svoje ime, a za tuđi račun, samo se tad primjenjuje posebni postupak oporezivanja jer propisima o PDV-u nije drukčije utvrđeno.

U situaciji kada organizator putovanja nudi uslugu koju jednim dijelom koje nudi sam organizator putovanja, a drugim dijelom usluga koristi se od drugih poreznih obveznika, posebni postupak oporezivanja odnosi se samo na taj dio paket-aranžmana koji sadrži usluge kojima se organizator koristi od drugi poreznih obveznika.

Za potrebe primjene posebnog postupka oporezivanja usluga putničkih agencija, u skladu s čl. 187. st. 5. Pravilnika o PDV-u, kupcem se smatra svaka osoba kojoj putnička agencija obavlja usluge.¹⁰³ Ova se odredba primjenjuje od 1. siječnja 2015. na temelju izmjene Zakona o PDV-u objavljenog u Nar. nov., br. 143/14. i Pravilnika o PDV-u objavljenog u Nar. nov., br. 157/14. Prije toga, odnosno od 1. srpnja 2013. do 31. prosinca 2013. (točnije do presude Europskog suda pravde , C – 189/11), koristio se izraz putnik kojim se smatrala samo fizička osoba.¹⁰⁴

U skladu s čl. 92. Zakona o PDV-u (čl. 308. Direktive 2006/112/EZ), porezna osnovica, u vezi s jedinstvenom uslugom, je razlika u cijeni putničke agencije, odnosno razlika između ukupne naknade, bez PDV-a, koju plaća kupac i stvarnih troškova putničke agencije za isporuke dobara ili usluga koje su joj obavili drugi porezni obveznici, ako su te transakcije obavljene izravno kupcu.¹⁰⁵

To znači da se kod posebnog postupka oporezivanja porezna osnovica marža, odnosno razlika između ukupne svote koju plaća kupac, bez PDV-a, i stvarnih troškova koje ima putnička agencija za isporuke i usluge koje nabavi od drugih poreznih obveznika, ako se te usluge pružaju izravno kupcima.¹⁰⁶

Slikom 5 prikazano je utvrđivanje porezne osnovice u posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija.

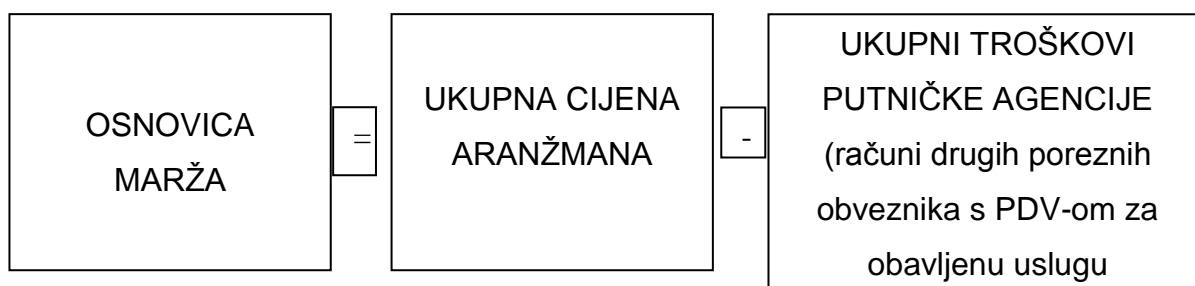
¹⁰³ loc. cit.

¹⁰⁴ loc. cit.

¹⁰⁵ loc. cit.

¹⁰⁶ loc. cit.

Slika 10. Utvrđivanje porezne osnovice u posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija



Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 91

Kako je riječ o usluzi, porezna obveza, prema čl. 30. st. 1. Zakona o PDV-u, nastaje kada je usluga obavljena, neovisno o tome je li porezni obveznik izdao račun za obavljenju uslugu te je pritom je važno da za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku primitka predujma, kako je određeno čl. 30. st. 5. Zakona o PDV-u.¹⁰⁷

U skladu s odredbom čl. 94. Zakona o PDV-u (čl. 310. Direktive/112/EZ), PDV koji putničkoj agenciji obračunaju drugi porezni obveznici, a odnosi se na usluge koje se pružaju putnicima u posebnom postupku, ne može odbiti ili ne može biti vraćen putničkoj agenciji putem povrata PDV-a. Povrat se ne može ostvariti niti u jednoj državi članici.¹⁰⁸

Turistička agencija ima pravo koristiti se pretporezom te na temelju njega ostvariti povrat poreza koji su joj obračunali dobavljači iz RH za dostavljanje dobara i usluge koji su troškovi putničke agencije. To su primjerice: PDV prikazan u računima za kupljenu opremu koja se upotrebljava za rad agencije, najam poslovnog prostora, uredski materijal, troškovi grijanja, telefona, električne energije i sl. Na isti način ima pravo na pretporez iz ulaznih računa putničke agencije koje se odnose na vlastitu uslugu koja će biti obračunana u cijeni aranžmana.

Putnička agencija za svaku uslugu treba izdati račun čiji elementi u određeni u čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u, a na računu u posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija (prema čl. 79. st. 4. Zakona o PDV-u) obvezno treba biti navedena

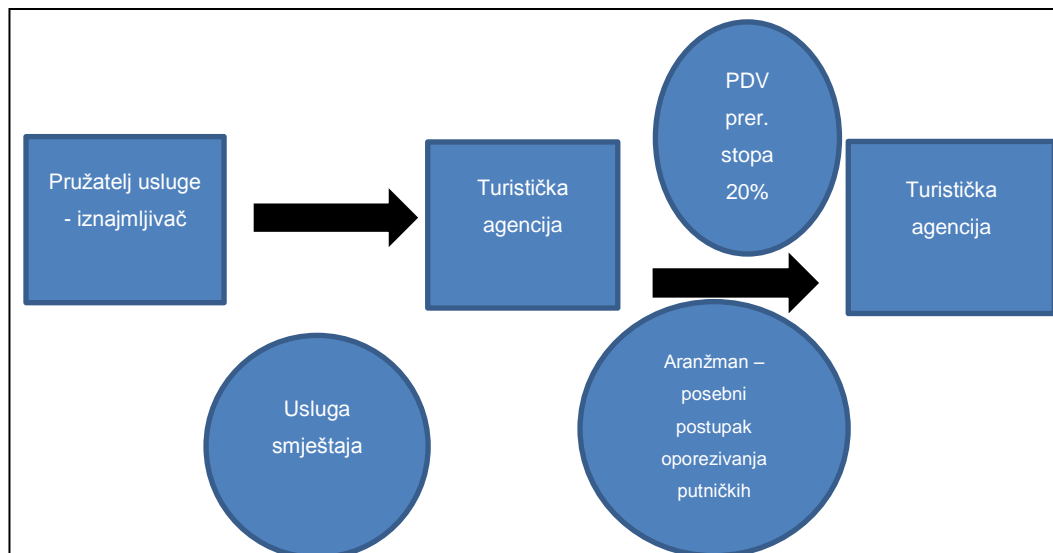
¹⁰⁷ loc. cit.

¹⁰⁸ loc. cit.

napomena: Posebni postupak oporezivanja putničkih agencija sukladno čl. 91. Zakona o PDV-u.¹⁰⁹ Putničke agencije mogu nuditi usluge također i fizičkim osobama i isto tako moraju izdati račune tim korisnicima i ostalima koji nisu obveznici PDV-a. Elemente tog računa ne uređuje Zakon o PDV-u nego čl. 54.a Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 147/08. do 26/15. – dalje: OPZ) te su to tzv. računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrdnice iz naplatnih uređaja koji trebaju sadržavati najmanje broj i datum izdavanja, podatke o poduzetniku koji je isporučio dobro ili uslugu, količinu, naziv dobra i usluge te ukupnu svotu naknade razvrstanu prema poreznoj stopi. I na ovakvoj vrsti računa treba biti napomena prethodno navedenog sadržaja: Posebni postupak oporezivanja putničkih agencija sukladno čl. 91. Zakona o PDV-u.

Slikom 6 prikazane su porezne obveze pružatelja usluga smještaja te agencija koje primjenjuju posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.

Slika 6. Porezne obveze pružatelja usluga smještaja te agencija koje primjenjuju posebni postupak oporezivanja putničkih agencija



Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 88

¹⁰⁹ loc. cit.

Pružatelj usluge smještaja - iznajmljivač u ovom primjeru nije obveznik PDV-a. Međutim, ako je, treba na pruženu uslugu smještaja obračunati, PDV po stopi od 13%, ali ga agencija ne može priznati kao pretporez jer je riječ o posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija.

U nastavku se daje primjer oporezivanja aranžmana – smještaj u kući za odmor na temelju ulaznog računa iznajmljivača koji nije u sustavu PDV-a. Račun iznajmljivača može imati iste elemente kako je navedeno pod t. 6. 1., samo treba biti naslovljen na agenciju te možebitno može iskazati i ugovoreni popust (za broj osoba, način plaćanja i sl., ali nikako „popust za agencijsku proviziju“).

Primjer 1. Oporezivanje aranžmana u tuzemstvu – tuđe usluge

Na temelju primljenog računa od iznajmljivača – Ive Marić iz Makarske, agencija SUNCE ispostavila je račun drugoj putničkoj agenciji uz primjenu posebnog postupka oporezivanja. U opisanom slučaju riječ je o jednoj usluzi – tuđa usluga, a agencija prema drugoj agenciji nastupa u svoje ime. U nastavku se daje jedan pojednostavljeni primjer obračuna – kalkulacije (riječ je samo o jednoj usluzi prema računu iznajmljivača iz t. 6. 1.) koji može imati sljedeće elemente:

Tablica 8. Obračun aranžmana u posebnom postupku – smještaj u kući za odmor, tuđa usluga

| Tek. br. | IZNAJMLJIVAČ - DOBAVLJAČ | NABAVNA CIJENA kn | MARŽA 18% | PRODAJNA CIJENA kn |
|----------|---|----------------------|--------------|-----------------------|
| 1. | Račun iznajmljivača – Iva Marić iz Makarske | 3.150,00 | 567,00 | 3.717,00 |
| 2. | Obračun PDV-a na maržu $567,00 \times 20\% = 113,40$ | - | - | - |
| 3. | UKUPNO | | | 3.717,00 |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 92

U opisanom primjeru nije posebno navedena boravišna pristojba jer je plaćena u paušalnoj svoti te ju iznajmljivač ne treba posebno iskazati na računu (ne može niti točno utvrditi kolika je). Upravo iz navedenog razloga ukupna svota računa iznajmljivača je i ukupni trošak putničke agencije.

Slikom 7 prikazan je Račun za aranžman u RH ispostavljen drugoj turističkoj agenciji – tuđa usluga.

Slika 12. Račun za aranžman u RH ispostavljen drugoj turističkoj agenciji – tuđa usluga

| SUNCE d.o.o. – turistička agencija Zagreb, Vlaška 55 OIB 1116666666, ID-KOD: HR-C-15-11112222 | | | | |
|--|--|-----------------------------------|----------|------------|
| MAESTRAL d.o.o. – turistička agencija Zagreb, Splitska 22 OIB 12345678911, ID-KOD: HR-C-15-22255555 | | | | |
| Račun br. 33-2-1 | | Datum izdavanja: 10. 7. 2016. | | |
| | | Datum obavljene usluge: 8.7.2016. | | |
| | | Vrijeme izdavanja: 10:41 | | |
| Datum dospijeca: 10.8.2016. | | | | |
| Tek. br. | Naziv usluge | Jed. cijena | Količina | Svota u kn |
| 1. | Aranžman 7 dana u Makarskoj – kuća za odmor 2. 8. Srpnja 2016. | 3.717,00 | 1 | 3.717,00 |
| Ukupno: | | | | 3.717,00 |
| Posebni postupak oporezivanja putničkih agencija prema čl. 91. Zakona o PDV-u. Način plaćanja: transakcijski račun Oznaka operatera: Marko Marić Direktor: Ivana Pavlić Sunce d.o.o. Registar sud: Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 080435715 Žiro-račun (IBAN) HR36239000311100359781, JV Banka d.d. Temeljni kapital: 100.000,00 kn uplaćen u cijelosti. Član uprave: Ivana Pavlić | | | | |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 92

Boravišna pristojba nije posebno iskazana – knjižena jer je sadržana u cijeni aranžmana. Međutim, ako iznajmljivač ne plaća boravišnu pristojbu paušalno, nego po ostvarenom noćenju, tada može biti prolazna stavka i naše je mišljenje da kao takva ne utječe na oporezivanje. Smatramo da bi tako trebalo postupati i s ostalim prolaznim stavkama agencije i pružatelja usluge. Za određivanje može li neka stavka biti prolazna stavka, odlučujući je odgovor na pitanje: tko je obveznik plaćanja te stavke – obveze. Ako je obveznik putnik, a smještajni objekt ili agencija plaća naknadu umjesto putnika, takva stavka može biti prolazna stavka.¹¹⁰

6.4. Agencija radi u ime i za račun iznajmljivača (posrednik – agencija iz tuzemstva)

Na temelju sklopljenog ugovora agencije, obveznika PDV-a, s iznajmljivačem u kojem agencija posluje u ime i za račun iznajmljivača, treba jasno utvrditi način i rokove izdavanja računa (u ime i za račun iznajmljivača), cijenu usluge koju određuje iznajmljivač, obračun provizije agencije, način plaćanja i druge obveze koje proizlaze iz ovoga poslovnog odnosa.¹¹¹ Treba napomenuti da agencija (posrednik/zastupnik) ne obavlja uslugu smještaja, Agencija samo posreduje u dogovoru i izvršavanju usluge smještaja, ona ne obavlja uslugu smještaja. Prema tome njoj pripada naknada za izvršenu uslugu posredovanja koja se oporezuje PDV-om po stopi od 25% u slučaju ako je agencija obveznik PDV-a.

Kada agencija izvršava usluge u ime i za račun iznajmljivača, ona može biti samo posrednik te obračunati uslugu posredovanja, a račun za pruženu uslugu smještaja iznajmljivač daje direktno gostu. Isto tako, agencija u ime iznajmljivača može izdati račun gostu, a za uslugu posredovanja posebni račun kojim se tereti iznajmljivača.

Prema navedenom (što je uobičajena praksa), kod posredničkih / zastupničkih poslova agencija može:¹¹²

¹¹⁰ ibidem, str. 92

¹¹¹ ibidem, str. 93

¹¹² loc. cit.

- ✓ Izdati račun korisniku usluge u ime pružatelja usluge te kronološkim redom i brojem računa svakog pružatelja usluge ili iznajmljivača
- ✓ U ime iznajmljivača primiti plaćanje usluge na svoj račun i proslijediti pripadajući dio iznajmljivaču, bez uključivanja u prihod agencije
- ✓ U ime iznajmljivača građana (obveznika poreza na dohodak – paušalista) platiti njegove porezne i druge zakonske obveze (porez na dohodak, boravišnu pristojbu i sl.).

Agencije najčešće primjenjuju takav način poslovanja kod posredovanja pri pružanju usluga u domaćinstvu – najam soba i postelja, kampovi, a obveznik plaća porez na dohodak paušalno ili kod pružanja turističkih usluga u obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu kada poduzetnici nisu obveznici PDV-a.

U opisanom slučaju kada agencija radi u tuđe ime i za tuđi račun, treba izdati dva računa:

1. Račun za uslugu posredovanja koji izdaje nalogodavcu

Račun treba sadržavati elemente iz čl. 79. St. 1. Zakona o PDV-u (ili čl. 79. St. 12. – za svote do 700,00 kn) te ostale elemente koje propisuje Zakon o računovodstvu, Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom i dr. U opisanom slučaju prihod agencije samo je usluga posredovanja.¹¹³ Usluga posredovanja oporeziva je PDV-om po stopi od 25% ako je račun dan poreznom obvezniku u RH ili osobi koja nije porezni obveznik. Međutim, usluga zaračunana poreznom obvezniku izvan RH (EU ili treća zemlja), ne podliježe oporezivanju u RH te na računu treba staviti napomenu: Prijenos porezne obveze prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u.¹¹⁴

2. Račun za uslugu smještaja koji izdaje kupcu – naručitelju usluge u ime i za račun osobe za koju posreduje

Agencija koja posluje u ime i za račun iznajmljivača – pružatelja usluge, daje račun u njegovo ime i za njegov račun. Račun u toj situaciji mora imati potrebne podatke o

¹¹³ loc. cit.

¹¹⁴ loc. cit.

agenciji te potrebne podatke o iznajmljivaču – pružatelju usluge neovisno o tome da li je to iznajmljivač građanin.

Ako agencija koja izdaje račun u ime iznajmljivača fizičke osobe koji nije obveznik PDV-a, račun treba imati elemente koje propisuje Pravilnik o porezu na dohodak, odnosno Opći porezni zakon u čl. 54.a (najmanje 4 elementa – broj i datum izdavanja, podatke o poduzetniku koji je isporučio dobro ili uslugu, količinu te naziv dobra i usluge te ukupnu svotu naknade razvrstanu prema poreznoj stopi).¹¹⁵ Treba također staviti napomenu: PDV nije obračunan prema čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u jer je riječ o malom poreznom obvezniku koji je oslobođen PDV-a.¹¹⁶

Račun koji agencija izdaje u ime i za račun obveznika PDV-a treba sadržavati elemente iz čl. 79. st. 1. ili 12. (do 700,00 kn) Zakona o PDV-u.¹¹⁷ Računi se moraju izdati kronološkim redom i brojem računa svakog pružatelja usluge – iznajmljivača i u jednom i u drugom slučaju. Iznos usluge smještaja treba odgovarati cijenama navedenim u cjeniku iznajmljivača. Ako agencija naplaćuje zaračunanu naknadu na temelju tako izdanog računa, računovodstveno treba evidentirati potraživanje i obvezu prema iznajmljivaču, bez uključivanja u prihod jer je prihod samo zaračunana usluga posredovanja na temelju zasebno izdanog računa za proviziju agencije.¹¹⁸

Kada je iznajmljivač obveznik PDV-a problem u ovakvom načinu poslovanja u pravilu je u odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Putnička agencija koja posluje u ime i za račun obveznika PDV-a te tu uslugu smještaja naplaćuje primjerice gotovinom ili karticom mora za oznaku operatera navesti OIB davatelja usluge te isti taj račun fiskalizirati certifikatom pružatelja usluge. Davatelj usluge treba u internom aktu navesti da se u prostoru agencije nalazi poslovni prostor i sl.

U slučaju kad putnička agencija posreduje za iznajmljivača građana (paušalno oporezivanje dohotka), iznajmljivač građanin nije obveznik fiskalizacije te samim time putnička agencija agencija ne fiskalizira račun koje određuje Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom.

¹¹⁵ loc. cit.

¹¹⁶ loc. cit.

¹¹⁷ loc. cit.

¹¹⁸ loc. cit.

Slika 14. Račun agencije za obavljenju uslugu posredovanja iznajmljivača

Posrednik – zastupnik
 SUNCE d.o.o. – turistička agencija
 Zagreb, Vlaška 55
 OIB 1116666666, ID-KOD: HR-C-15-11112222

Iva Marić
 Makarska, Planinska 22
 OIB 12225678912

Račun br. 35-2-1 Datum izdavanja: 30.7.2016.
 Datum obavljene usluge: 30.7.2016.
 Vrijeme izdavanja: 8:32

Način plaćanja: transakcijski račun
 Datum dospjeća: 30. 8. 2016.

| Tek. br. | Trgovački naziv | Jed. cijena u kn bez PDV-a | Svota PDV-a 25% | Ukupno s PDV-om u kn |
|----------------|---|----------------------------|-----------------|----------------------|
| 1. | Usluga posredovanja na temelju ugovora br. 5/16. Za smještaj u kući za odmor u srpnju 2016. | 472,50 | 118,13 | 590,63 |
| Ukupno: | | | | 590,63 |

Uplatu je potrebno izvršiti na račun otvoren kod JV banke.

Oznaka operatera: Marko Marić **Direktor:** Ivana Pavlič

Sunce d.o.o. RegistarSKI sud: Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 080435715
 Žiro-račun (IBAN) HR36239000311100359781, JV Banka d.d.
 Temeljni kapital: 100.000,00 kn uplaćen u cijelosti.
 Član uprave: Ivana Pavlič

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 9

✓ **Knjiženje kod agencije:**

| Tek. br. | OPIS | Račun | Svota | |
|----------|---|-------|----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Kupci zastupničke prodaje Obveze prema | 1206 | 3.150,00 | |

| | | | | |
|----|--|---|----------|------------------|
| | nalogodavatelju iz zastupničke prodaje <i>Za prodaju usluge u ime iznajmljivača</i> | 2332 | | 3.150,00 |
| 2. | Potraživanja od kupaca Prihod od usluge posredovanja Obveze za PDV – 25% <i>Za zastupničku proviziju</i> | 1201 7622 240012 | 590,63 | 472,50 118,13 |
| 3. | Obveze prema nalogodavatelju iz zastupničke prodaje Potraživanja od kupaca <i>Za prijebaj međusobnih potraživanja</i> | 2332 1201 | 590,63 | 590,63 |
| 4. | Obveze prema nalogodavatelju iz zastupničke prodaje Žiro račun <i>Za plaćanje iznajmljivaču na temelju zastupničke prodaje</i> | 2332 1000 | 2.559,37 | 2.559,37 |

Izvor: Lj. Markota, „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 94

Najčešće protekom mjeseca agencija može kao temelj za obračun danih usluga u ime i za račun iznajmljivača – davatelja usluga napraviti specifikaciju napravljenih usluga te dostaviti kupcu – iznajmljivaču. Specifikacija kao takva nije račun već lista računa koji se dostavljaju naručitelju usluge. Agencija može u takvom slučaju naplatiti i cjelokupni iznos od korisnika usluge ili druge agencije koju će poslije doznačiti iznajmljivaču za kojeg posreduje.

Osim iznosa provizije, agencija može obračunati iznajmljivaču i neke druge usluge koje je napravila kako je sklopljeno ugovorom, na tu naknadu (prijava i odjava gostiju i dr.) mora se zaračunati PDV po stopi od 25%. Porezni položaj pružanja usluge smještaja ili iznajmljivanja putem usluga agencije, određuje obvezno pravni sadržaj koji mora biti točno određen ugovorom. Ugovorenu transakciju treba potvrditi potrebna dokumentacija, primjerice računi, način knjiženja i sl.

Kada se radi o posredovanju tada agencija neće naplatiti od iznajmljivača ukupni iznos za izvršenu uslugu smještaja. U praksi je uobičajeno za obveznike PDV-a, a manje za iznajmljivače koji nisu u sustavu PDV-a da iznajmljivač direktno daje račun

gostu tj. korisniku usluge smješta. Račun može imati iste sadržaj kao što je prethodno navedeno, ali bez navođenja posrednika – zastupnika. Račun agencije iznajmljivaču za uslugu posredovanja može u cijelosti sadržavati elemente kao što je prije navedeno.

6.5. Postupanje s primljenim predujmovima

Čl. 78. st. 1. Zakona o PDV-u navedeno je da je svaki porezni obveznik obavezan izdati račun za isporuku dobara i usluga koje je obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik.¹¹⁹ Jednako tako, prema čl. 78. st. 1. t. 5. Zakona o PDV-u, obavezan je izdati račun za svaki predujam primljen od drugoga poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik prije završetka obavljanja usluga.¹²⁰ Elementi računa određeni su u čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u, a na računu u posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija (prema čl. 79. st. 4. Zakona o PDV-u) obavezno treba biti navedena napomena: Posebni postupak oporezivanja putničkih agencija sukladno čl. 91. Zakona o PDV-u.¹²¹ Zakon o PDV-u posebno ne uređuje sadržaj računa za gotovinski promet (računi izdani fizičkim osobama), stoga se trebaju primijeniti odredbe OPZ-a i elementi navedeni u čl. 54. a.¹²²

S motrišta PDV-a, agencija također treba izdati račun za predujam koji ne treba sadržavati jedino podatak o količini (čl. 159. st. 1. Pravilnika o PDV-u).¹²³ Isto tako treba izdati račun zbog obveze prema Zakonu o fiskalizaciji kad je u pitanju primljeni

U trenutku izdavanja računa upotrijebiti će se ispravni obračun na temelju stvarno određene marže te će se matematičkim putem izvršiti korekcija obveze za PDV u poreznim i knjigovodstvenim evidencijama.

¹¹⁹ ibidem, str. 94

¹²⁰ loc. cit

¹²¹ ibidem, str. 95.

¹²² loc. cit.

¹²³ loc. cit.

Treba li agencija koja radi u ime i za račun iznajmljivača obračunati PDV na primljeni predujam?

Dio stajališta Ministarstva financija MF Kl.: 410-19/14-01/96, od 12. svibnja 2014:¹²⁴

„...Obzirom da mali porezni obveznik, u ovom slučaju privatni iznajmljivač, nije upisan u registar obveznika PDV-a, za obavljenju uslugu smještaja ne obračunava PDV te ispostavlja te ispostavlja račun u kojem se poziv na oslobođenje iz čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u neovisno o tome kome je obavio uslugu smještaja. Stoga, tuzemna putnička agencija koja u ime i za račun privatnih iznajmljivača koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a primi predujam od osoba iz Europske unije prije obavljanja usluge smještaja nije obvezna za iznajmljivača na tako primljeni predujam obračunati PDV.“

Mali porezni obveznik koji je privatni iznajmljivač te koji ima sjedište u tuzemstvu treba zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u situaciji kada mu usluge radi porezni obveznik koji ima sjedište u drugoj državi članici EU. Privatni iznajmljivač je na taj način ima obvezu tražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja ako mu strana putnička agencija radi uslugu posredovanja. U tom navedenom primjeru, privatni iznajmljivač biti će obvezan na primljenu uslugu obračunati i platiti PDV po stopi 25% na temelju prijenosa porezne obveze.

Za obavljenju uslugu posredovanja putnička agencija treba izdati račun kada je obavila uslugu posredovanja. Agencija može izdati račun za uslugu (ne račun za predujam) već u situaciji kada je u ime iznajmljivača primila predujam te zadržala dio na svom vlastitom računu koji je u svrhu za uslugu posredovanja.

6.6. Posrednik – agencija iz inozemstva

Ulaskom RH u EU dogodila se promjena u oporezivanju usluga posredovanja koje strane tj. inozemne putničke agencije naplaćuju građanima – iznajmljivačima. Prema odredbama Zakona o PDV-u, sve osobe koje obavljaju neku djelatnost smatraju se

¹²⁴ loc. cit.

obveznicima PDV-a.¹²⁵ „Mali porezni obveznici“ su oni koji na temelju isporuka dobara i usluga u prethodnoj godini nisu prešli prag od 230.000,00 kn. tj. od 1. siječnja 2018. godine 300.000,00 kn. Bez obzira na to ako nisu prešli prag, i za njih je valjana odredba čl. 75. st. 1. t. 6. Zakona o PDV-u, odnosno da PDV treba plaćati svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a, kojoj se obavljaju usluge iz čl. 17. st 1. ovoga Zakona ako te usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu.¹²⁶

Kako bi i mali porezni obveznici mogli platiti PDV na uslugu posredovanja koje im zaračunavaju inozemne putničke agencije, trebaju se registrirati za potrebe PDV-a (čl. 77. Zakona o PDV-u), što znači dobiti PDV identifikacijski broj te ga dostaviti inozemnoj agenciji – poreznom obvezniku.¹²⁷ PDV identifikacijski broj moraju zatražiti 15 dana prije obavljanja usluga poreznim obveznicima iz drugih država članica ili primanja usluga od poreznih obveznika iz drugih država članica EU-a. Iznajmljivaču koji je dobio PDV identifikacijski broj, putnička agencija iz druge države članice na obavljanu uslugu neće zaračunati PDV svoje države članice (reverse charge), već građanin privatni iznajmljivač mora na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi od 25%. Obvezu mora prikazati na obrascu PDV i PDV-S za period oporezivanja u kojem su dobili uslugu posredovanja. Iznajmljivač u toj situaciji nema pravo priznavanja pretporeza jer nije u sustavu PDV-a tj. nije obveznik PDV-a u RH.

¹²⁵ Loc. cit.

¹²⁶ Loc. cit.



¹²⁷ Loc. cit.

7. PDV KOD HOTELSKO-UGOSTITELJSKE DJELATNOSTI – STOPE PDV-A NA SMJEŠTAJ I UGOSTITELJSTVO U EU I NA MEDITERANU

U skladu s EU Direktivom Vijeća 2006/11/EC, države članice EU upotrebljavaju mogućnost sniženja stope PDV-a na određene djelatnosti za jačanje konkurentnosti tih djelatnosti.

Slikom 9 prikazano je Stanje sniženih stopa PDV-a na smještaj i ugostiteljske usluge u 2017. godini.

Slika 16. Stanje sniženih stopa PDV-a na smještaj i ugostiteljske usluge u 2017. godini

| Country | Standard VAT rate |  |  |
|----------------|-------------------|---|---|
| Austria | 20% | 13% | 10% |
| Belgium | 21% | 6% | 12% |
| Bulgaria | 20% | 9% | 20% |
| Croatia | 25% | 13% | 25% |
| Cyprus | 19% | 9% | 9% |
| Czech Republic | 21% | 15% | 15% |
| Denmark | 25% | 25% | 25% |
| Estonia | 20% | 9% | 20% |
| Finland | 24% | 10% | 14% |
| France | 20% | 10% | 10% |
| Germany | 19% | 7% | 19% |
| Greece | 24% | 13% | 24% |
| Hungary | 27% | 18% | 18% |
| Iceland | 24% | 11% | 11% |
| Ireland | 23% | 9% | 9% |
| Italy | 22% | 10% | 10% |
| Latvia | 21% | 12% | 21% |
| Liechtenstein | 8% | 3,8% | 8% |
| Lithuania | 21% | 9% | 21% |
| Luxembourg | 17% | 3% | 3% |
| Malta | 18% | 7% | 18% |
| Netherlands | 21% | 6% | 6% |
| Norway | 25% | 10% | 25% |
| Poland | 23% | 8% | 8% |
| Portugal | 23% | 6% | 13% |
| Romania | 19% | 9% | 9% |
| Slovakia | 20% | 20% | 20% |
| Slovenia | 22% | 9,5% | 9,5% |
| Spain | 21% | 10% | 10% |
| Sweden | 25% | 12% | 12% |
| Switzerland | 8% | 3,8% | 8% |
| Turkey | 18% | 8% | 8% |
| United Kingdom | 20% | 20% | 20% |

Source: HOTREC National Associations, EU Commission, vatlive.com

Izvor: Report on the benefits of low VAT on job creation and competitiveness in the European Union, HOTREC (Hospitality Europe), 2017.

Prethodno navedena tablica Slikom 9 prikazuje da Republika Hrvatska spada među države u EU koje imaju najviše stope PDV-a na smještaj i ugostiteljstvo. Od Hrvatske višu stopu na usluge smještaju imaju još jedino Češka, Danska, Slovačka, Velika Britanija i Mađarska. Hrvatska, uz Dansku i Norvešku ima najvišu stopu PDV-a na ugostiteljske usluge u Europi te ona iznosi 25%.

Stope PDV-a na hotelski smještaj u ostalim europskim zemljama su:¹²⁸

- Lihtenštajn 3,8%
- Švicarska 3,8%
- Turska 8%
- Norveška 10%

Stope PDV-a na ugostiteljske usluge u ostalim europskim zemljama su:¹²⁹

- Lihtenštajn 8%
- Švicarska 3,8%
- Turska 8%
- Island 11%
- Norveška 25%

Hrvatska i od izravne konkurencije u turizmu, mediteranskih zemalja, ima uglavnom višu stopu na smještaj i ugostiteljstvo:

Mediterranske članice EU koje su izravna konkurencija Hrvatskoj u turizmu imaju snižene stope PDV-a na hotelski smještaj i ugostiteljstvo u iznosu od 9% - 10%, kod kojih većinom su iste stope te su jedine su iznimke Grčka i Slovenija.

¹²⁸ Report on the benefits of low VAT on job creation and competitiveness in the European Union, HOTREC (Hospitality Europe), 2017., str. 11

¹²⁹ loc. cit.

Grčkoj je stopa PDV-a na ugostiteljstvo s 24% jednaka općoj stopi PDV-a, ali i dalje je manja nego u Hrvatskoj, a PDV na hotelski smještaj je 13%). Slovenija ima opću stopu PDV-a od 22%, za PDV na smještaj je 9,5%, a u ugostiteljstvu su različite stope PDV-a, na hranu 9,5% i na piće 22%. Bitno je naglasiti da Hrvatska na izvanpansionsku hranu i piće primjenjuje PDV od 25%.

7.1. Iskustvo EU zemalja - pozitivni ekonomski efekti kroz smanjenja stope PDV-a na smještaj i ugostiteljske usluge

Izveštaj HOTREC-a daje primjere pozitivnih ekonomskih efekata nakon primjene snižene stope PDV-a u zemljama Europske unije:¹³⁰

POZITIVNI UTJECAJ NA ZAPOŠLJAVANJE

Turizam **Irske** doživio je velik pad, no ta situacija se promijenila zadnjih nekoliko godina te dolazi do značajnog oporavka. Oporavak je krenuo zbog donošenja bitnih vladinih mjera. Jedna od tih mjera bila je i sniženje stope turističkog PDV-a sa 13,5% na 9% koje je napravljeno 2011. godine. U razdoblju od 2011. do kraja 2016. g. zbog navedenih promjena, direktno je stvoreno 37,6 tisuća novih radnih mjesta u djelatnostima smještaja i ugostiteljstva. To je povećanje od 34% (u ukupnom gospodarstvu stopa rasta novih radnih mjesta je 12,5% za navedeno razdoblje). Dodatno, ali i k tome neizravno, uzevši u obzir multiplikativni efekt, stvoreno 18.800 novih radnih mjesta u ostalim međusobno povezanim djelatnostima. Isto tako, odnos vrijednosti za novac irskih turističkih proizvoda je povećan. U 2009. godini samo 60% turista ocijenilo je odnos vrijednosti za novac dobrim, a 2016. godine je čak 95% turista ocijenilo da je odnos vrijednosti za novac u irskom turizmu dobar.¹³¹

U **Švedskoj** je nakon sniženja stope PDV na ugostiteljske usluge u restoranima sa 25% na 12% u 2012. godini, kroz 2012. i 2013. godine povećana zaposlenost u restoranima za 8% u 2012. godini te za 6% u 2013. g. godini. U ostalim djelatnostima

¹³⁰ ibidem, str. 15

¹³¹ loc. cit.

istovremeno je zaposlenost povećana samo za 1% u 2012. i za 3% u 2013. godini. Isto tako je povećan i iznos plaća u restoranima za 4-7,5% više nego u ostalim djelatnostima. Ako se uzme u obzir povećana zaposlenost i povećanje iznosa plaća, ukupan pozitivni učinak smanjenja stope PDV-a za restorane je otprilike na razini od 10%.¹³²

U **Njemačkoj** je u siječnju 2010. godine smanjena stopa PDV-a na hotelski smještaj sa 19% na 7%. U periodu od 2010. do 2016. godine otvoreno je dodatnih 46,7 tisuća radnih mjesta, što je povećanje od 18,5%. U isto vrijeme u ukupnom gospodarstvu Njemačke je povećanje broja radnih mjesta iznosilo 14,6% te je to pozitivni ekonomski učinak smanjenja stope PDV-a u ugostiteljskoj djelatnosti.¹³³

U **Francuskoj** je kroz 2 godine nakon smanjenja stope PDV-a u djelatnosti ugostiteljstva u restoranima, u srpnju 2009. godine otvoreno 52,7 tisuće novih radnih mjesta. Time je ugostiteljska djelatnost postala djelatnost za najvećim rastom zaposlenosti u francuskom gospodarstvu. Dodatno, smanjenje stope PDV je omogućilo korištenje niza socijalnih povlastica za zaposlene u ugostiteljskoj djelatnosti: unaprjeđenja u zdravstvenom osiguranju, porast minimalnih plaća za 5,5% te i bonus od 500 eura te dva dodatna dana godišnjeg odmora.¹³⁴

U **Belgiji**, nakon smanjenja stope PDV-a za ugostiteljsku djelatnost u restoranima u 2010. g., broj novih radnih mjesta u sektoru je povećan za 1,5% više u usporedbi s povećanjem broja radnih mjesta u sektoru distribucije.

Prethodno navedena istraživanja pokazala su pozitivne učinke smanjenja stope PDV na smještaj i ugostiteljske usluge. Neke europske zemlje smanjile su stope PDV-a na djelatnosti smještaja i ugostiteljstva. Kroz učinjene analize i Vlade navedenih zemalja priznaju da je smještajno-ugostiteljska djelatnost visoko konkurentna industrija koja posluje na međunarodnom tržištu. Važno je gospodarskim subjektima u djelatnostima

¹³² loc. cit.

¹³³ loc. cit.

¹³⁴ ibidem, str. 16.

smještaja i ugostiteljstva kroz utjecaj porezne politike osigurati međunarodne konkurentne uvjete poslovanja jer se između različitih zemalja javljaju različiti uvjeti konkurentnosti poslovanja gospodarskih subjekata.¹³⁵

¹³⁵ loc. cit.

8. INSPEKCIJSKI NADZOR

Nad provedbom ZUD-a i Pravilnika inspekcijski nadzor provode turistički inspektori Ministarstva turizma, a neregistrirano pružanje ugostiteljskih usluga i boravišnu pristojbu provode inspektori Ministarstva financija – Carinske uprave. U nastavku navodimo moguća rješenja iz nadzora.

8.1. Rješenja iz inspekcijskih nadzora

U nadzoru mogu biti donesena sljedeća rješenja:¹³⁶

✓ Rješenje o zabrani daljnjeg pružanja ugostiteljskih usluga

Ako se u provedbi inspekcijskog nadzora utvrdi da se pružaju ugostiteljske usluge suprotno izdanom rješenju nadležnog ureda, turistički inspektor Ministarstva turizma će po završetku inspekcijskog nadzora s utvrđenim činjenicama odlučnim za donošenje rješenja, donijeti i otpremiti stranci rješenje kojim će to otklanjanje utvrđenih nedostataka odnosno nepravilnosti zabraniti fizičkoj osobi daljnje pružanje ugostiteljskih usluga (npr. ako iznajmljivač posjeduje rješenje za iznajmljivanje 2 apartmana, a iznajmljuje 3 apartmana, nadležni će turistički inspektor zabraniti daljnje pružanje ugostiteljskih usluga u navedenom apartmanu, jer iznajmljivač ne posjeduje rješenje za isti), u dijelu u kojem se pružaju suprotno rješenju nadležnog ureda, a žalba protiv rješenja ne odgađa izvršenje rješenja (čl. 43.) .

✓ Rješenje o otklanjanju nedostataka i nepravilnosti

Ako se u provedbi inspekcijskog nadzora utvrdi da objekt u kojem se pružaju pojedine ugostiteljske usluge ne udovoljava uvjetima propisanom ZUD-om i Pravilnikom, ili da pružatelj ugostiteljskih usluga pruža ugostiteljske usluge koje nisu utvrđene rješenjem nadležnog ureda, i/ili ne pruža ugostiteljske usluge koje su

¹³⁶ M. Magdić - Hanžek, op. cit., str. 210

utvrđene rješenjem nadležnog ureda, turistički inspektor Ministarstva turizma naredit će otklanjanje utvrđenih nedostataka i nepravilnosti, određujući rok u kojem se ti nedostaci i nepravilnosti moraju otkloniti.

Ako nedostaci i nepravilnosti ne budu otklonjeni u određenom roku, turistički će inspektor rješenjem zabraniti pružanje pojedinih ugostiteljskih usluga, dok se ne otklone nedostaci i nepravilnosti.

Nadalje, ako nedostaci i nepravilnosti ugrožavaju zdravlje i život gostiju ili zaposlenog osoblja, turistički će inspektor usmenim rješenjem u zapisniku zabraniti pružanje pojedinih ugostiteljskih usluga u objektu dok se ne otklone utvrđeni nedostaci i nepravilnosti.

✓ **Rješenje o uplati sredstava boravišne pristojbe turističkoj zajednici**

Prema čl. 22. st. 2. Zakona o boravišnoj pristojbi, nadležni će inspektor Ministarstva financija osobama koje ne uplate sredstva boravišne pristojbe rješenjem naložiti da sredstva boravišne pristojbe uplate turističkoj zajednici u propisanom roku.

8.2. Kaznene odredbe

Prema ZUD-u, novčana kazna od 2.500,00 do 10.000,00 kn propisana je za prekršaj iznajmljivaču, ako:¹³⁷

1. pruža usluge smještaja u više od deset soba, odnosno 20 kreveta, u koji broj se ne ubrajaju pomoćni kreveti (čl. 48. st. 1. t. 1.)
2. pruža usluge smještaja u kampu u više od deset smještajnih jedinica, odnosno za više od 30 gostiju istodobno, u taj se broj ne ubrajaju djeca u dobi do 12 godina (čl. 48. st. 1. t. 2.)
3. pruža usluge doručka, polupansiona ili punog pansiona osobama koje nisu gosti kojima pruža usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor (čl. 48. st. 1. t. 3.)

¹³⁷ ibidem, str. 211

4. nudi i prodaje usluge u domaćinstvu, neposredno ili putem drugih osoba koje nisu registrirane za posredovanje u prodaji usluga smještaja, osim na propisanim prostorima (čl. 48. st. 1. t. 4.)
5. objekt u kojem pruža usluge ne ispunjava minimalne uvjete za vrstu i uvjete za kategoriju (čl. 48. st. 1. t. 5.)
6. pruža ugostiteljske usluge u domaćinstvu suprotno izdanom rješenju o odobrenju ili suprotno izdanom privremenom rješenju (čl. 48. st. 1. t. 6.)

U slučaju ponavljanja prekršaja iz st. 1. t. 1. – 4. i 6., iznajmljivač će se kazniti novčanom kaznom od 5.000,00 do 20.000,00 kn.¹³⁸ Za prethodno navedene prekršaje turistički inspektor može naplatiti novčanu kaznu na mjestu izvršenja prekršaja u svoti od 1.000,00 kn.

Prema ZUD-u, novčana kazna od 2.000,00 do 5.000,00 kn pripisana je za prekršaj iznajmljivaču, ako:¹³⁹

1. vidno ne istakne na ulazu u objekt ili u neposrednoj blizini, na propisani način, natpis s oznakom vrste i kategorije objekta, utvrđene rješenjem nadležnog ureda (čl. 49. st. 1. t. 1.)
2. ne istakne u svakom objektu naznaku vrste i kategorije objekta, cijene usluga koje nudi, informaciju o plaćanju boravišne pristojbe te ako se ne pridržava istaknutih cijena (čl. 49. st. 1. t. 2.)
3. ne utvrdi normative namirnica, pića i napitka za pojedina jela, pića i napitke, ako takve usluge pruža, ne pruži usluge po utvrđenim normativima, normativ za vrijeme rada nema u objektu ili na zahtjev normativ ne predoči gostu (čl. 49. st. 1. t. 3.)
4. ne izda gostu čitljiv i točan račun s naznačenom vrstom, količinom i cijenom, odnosno odobrenim popustom, pruženih usluga za svaku pruženu uslugu ili ako račun za pružene usluge gostu ne izda turistička agencija (čl. 49. st. 1. t. 4.)
5. ne vodi popis gostiju na propisani način ili popis gostiju za iznajmljivača ne vodi turistička agencija (čl. 49. st. 1. t. 5.)

¹³⁸ loc. cit.

¹³⁹ loc. cit.

6. ne omogući gostu podnošenje pisanih prigovora u objektu, ili bez odgađanja pisanim putem ne potvrdi njegov primitak, ili ne omogući gostu podnošenje pisanog prigovora poštom, ili u objektu vidljivo ne istakne obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora, ili u pisanom obliku ne odgovori na prigovor u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora ili ne vodi i/ili čuva pisanu evidenciju prigovora najmanje godinu dana od dana primitka pisanog prigovora (čl. 49. st. 1. t. 6.)
7. ne pruža ugostiteljske usluge koje su utvrđene rješenjem nadležnog ureda (čl. 49. st. 1. t. 7.)
8. prilikom oglašavanja i reklamiranja usluga i isticanja poruka u promidžbenim materijalima rabi oznaku propisane vrste i kategoriju objekta koja nije utvrđena rješenjem nadležnog ureda (čl. 49. st. 1. t. 9.).

U slučaju ponavljanja prekršaja iz st. 1. t. 4. i 6. – 9., kaznit će se iznajmljivač novčanom kaznom od 4.000,00 do 10.000,00 kn.¹⁴⁰

Za navedene prekršaje turistički inspektor može naplatiti novčanu kaznu na mjestu izvršenja prekršaja u svoti od 750,00 kn, osim u slučaju ponavljanja prekršaja.

Prema Zakonu o boravišnoj pristojbi, novčanom kaznom u svoti od 1.000,00 do 10.000,00 kn kaznit će se za prekršaj osoba u domaćinstvu ako:

- ne uplati godišnju paušalnu svotu boravišne pristojbe u propisanim rokovima (čl. 26. st. 1. t. 1.)
- ne prijavi ili ne odjavi boravak osobe kojoj pruža usluge smještaja u domaćinstvu (čl. 26. st. 1. t. 2.)

Za navedene prekršaje nadležni inspektor Ministarstva financija može na mjestu izvršenja prekršaja naplatiti novčanu kaznu u svoti od 1.000,00 kn.

Novčanom kaznom u svoti od 2.000,00 kn do 10.000,00 kn kaznit će se za prekršaj osoba u domaćinstvu ako:¹⁴¹

- na propisani račun ne uplati boravišnu pristojbu svakoga 1. i 15. u mjesecu za sva noćenja ostvarena u tom razdoblju ili ako ne uplati sredstva boravišne

¹⁴⁰ loc. cit.

¹⁴¹ loc. cit.

pristojbe u roku od tri dana nakon naplate računa , a najkasnije u roku od 60 dana po pruženoj usluzi (čl. 24. st. 1.).

Za navedene prekršaje nadležni inspektor Ministarstva financija može na mjestu izvršenja prekršaja naplatiti novčanu kaznu u svoti od 1.000,00 kn.

Novčanom kaznom u svoti od 2.000,00 do 7.000,00 kn kaznit će se za prekršaj osoba u domaćinstvu ako:¹⁴²

- u svakom pojedinačnom slučaju ne naplati boravišnu pristojbu istodobno s naplatom usluge noćenja u smještajnom objektu (čl. 25. st. 1.).

Za navedeni prekršaj nadležni inspektor Ministarstva financija može na mjestu izvršenja prekršaja naplatiti novčanu kaznu u svoti od 1.000,00 kn.

Prema Zakonu o turističkoj inspekciji , novčana kazna od 5.000,00 do 30.000,00 kn propisana je za prekršaj za fizičku osobu ako:¹⁴³

- turističkom inspektoru ne omogući obavljanje inspeksijskog nadzora ili ne osigura uvjete za neometan rad ili mu na pisano traženje turističkog inspektora u roku ne dostavi točne podatke, obavijesti i materijale, koji su mu potrebni za obavljanje inspeksijskog nadzora (čl. 29. st. 1. i 3.)

Novčana kazna od 5.000,00 do 15.000,00 kn propisana je za prekršaj za fizičku osobu ako:¹⁴⁴

- ne izvrši izvršno rješenje inspektora (čl. 31. st. 1. i 2.).

¹⁴² ibidem, str. 212.

¹⁴³ loc. cit.

¹⁴⁴ loc. cit.

ZAKLJUČAK

Poreznom reformom od 1. siječnja 2017. godine donesene su izmjene u odnosu na dotadašnji porezni sustav. Obilježavaju ga visoka porezna opterećenja u usporedbi sa susjednim zemljama, velik broj olakšica, oslobođenja i izuzeća, porezna nestabilnost, visoka administrativna opterećenost Porezne uprave i slično.

Nova porezna reforma donijela je izmjene u svim oblicima poreza. Jedna od raznih izmjena je povećanje PDV-a sa 13% na 25% na sve ugostiteljske usluge što će sigurno ostaviti posljedice na poslovanje ugostiteljskih objekata u RH, a sektor turizma je najjača gospodarska grana RH te gospodarstvo o turizmu uvelike ovisi.

U ugostiteljstvu se stopa PDV-a od 13 % od 1. siječnja 2017. godine više ne koristi na uslugu pripremanja hrane i obavljanja usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te na pripremanje i usluživanje svih pića i napitaka u ugostiteljskim objektima, već se koristi stopa PDV-a od 25 %. Korištenje stope od 13% ostaje jedino za ugostiteljske usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, također smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma. PDV od 13% računa se na točno prethodno nabrojene usluge. Sve ostale usluge prehrane te pripremanja i usluživanja pića i napitaka primjenjuje se stopa od 25% PDV-a. Primjerice, ako gost koji je ugovorio i platio polupansion (noćenje, doručak i večeru) te u istom hotelu naruči još dodatno neko piće koja nije uračunano u polupansionsku ponudu, hotel će na uslugu polupansiona obračunati 13% PDV-a, dok na dodatno piće mora obračunati 25% PDV-a.

Također, povećanjem turističke potražnje i turističke ponude pojavile su se turističke agencije kao posrednici. Ako turistička agencija za vrijeme pružanja usluga koristi vlastite usluge, one se oporezuju PDV-om po stopi od 13% ili 25%. U situaciji kad se turistička agencija služi uslugama drugih poreznih obveznika te nudi uslugu aranžmana u RH ili unutar EU, tada mora primijeniti poseban postupak oporezivanja turističke agencije. U slučaju kada je agencija djeluje posrednik između iznajmljivača i korisnika usluge, u toj situaciji se na pruženu uslugu obračunava PDV ukoliko je

iznajmljivač obveznik PDV-a, a na uslugu posredovanja primjenjuje PDV po stopi od 25%. Posebni postupak oporezivanja turističke agencije značajna je pomoć u poslovanju turističkih agencija, i značajno pojednostavljuje postupak obračuna PDV-a. Nakon ulaska RH u EU kod organiziranja aranžmana unutar EU, turistička agencija oporezuje samo maržu preračunatom stopom od 20%.

POPIS LITERATURE

Knjige:

1. Čavlek, N. i Vukonić, B, *Rječnik turizma*, Masmedia, Zagreb, 2001.
2. Dujmović, m., *Postmoderno društvo i turizam* u Gržinić, J. i Bevanda, V., *Suvremeni trendovi u turizmu*, Pula, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, Fakultet ekonomije i turizma „Dr. Mijo Mirković“, 2014.
3. Cinotti, K. et. al. *Mazars – porezni savjetnik*, Zagreb, Mazars Cinotti Consulting, 2015.

Publikacije i Internet:

1. Izvješće o konkurentnosti putovanja i turizma, “Hrvatska među turistički najkonkurentnijim zemljama svijeta”, *Nacionalno vijeće za sigurnost*, <http://konkurentnost.hr/hrvatska-medu-turisticki-najkonkurentnijim-zemljama-svijeta/> (pristupljeno 12. rujna 2018.)
2. Markota, Lj., „Oporezivanje iznajmljivača – paušalista“, *Računovodstvo, revizija i financije*, br. 6/15, 2015
3. „Obveznici PDV-a u 2018. godini - ulazak/izlazak iz sustava PDV-a“, *RRiF – plus d.o.o.*, 2017, https://www.rrif.hr/Obveznici_PDV_a_u_2018_godini_ulazakizlazak_iz_sus-1449-vijest.html (pristupljeno 13. rujna 2018.)
4. Apartmani: sve što ste željeli znati o apartmanima, a niste se usudili pitati“, 2018, <https://www.xn--iznajmljivai-yrb.hr/apartmani/> (pristupljeno 10. rujna 2018.)
5. “Mini kampovi - mali obiteljski kampovi, Kamping udruženje Hrvatske, <https://www.camping.hr/hr/mini-kampovi> (pristupljeno 11. rujna 2018.)
6. “Mali kampovi u Istri - vodič za investitore i jedinice lokalne samouprave“, Istarska županija, 2015., https://www.coloursofistria.com/cms_media/js/legal/documents/Small_camps_%202015.pdf (pristupljeno 13. rujna 2018.)
7. Magdić,-Hanžek, M., „Aktualna problematika u ugostiteljskoj djelatnosti, kod iznajmljivača i na OPG-u“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2016, str. 204.

8. Magdić,-Hanžek, M., „Uvjeti obavljanja i obveze pružatelja ugostiteljskih usluga u domaćinstvu - iznajmljivača“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 204.
9. Markota, LJ. „Oporezivanje iznajmljivača – građana RH i stranaca“, Računovodstvo, revizija i financije, 2016, str. 88
10. Report on the benefits of low VAT on job creation and competitiveness in the European Union, HOTREC, 2017.
11. Statistički ljetopis Hrvatske 2017.
12. *Mini priručnik – Porez na dodanu vrijednost nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji*, Ministarstvo poduzetništva i obrta, 2013.

POPIS TABLICA

| | |
|---|----|
| Tablica 1. Paušalni porez na dohodak prema broju kreveta i razredu turističkog mjesta..... | 18 |
| Tablica 2. Paušalni porez na dohodak prema broju smještajnih jedinica u kampu i razredu turističkog mjesta..... | 19 |
| Tablica 3. Obveze iznajmljivača – državljanina druge države članice EU-a koji je ujedno porezni obveznik u svojoj državi..... | 25 |
| Tablica 4. Obveze iznajmljivača – državljanina druge države članice EU-a koji nije porezni obveznik u svojoj državi..... | 28 |
| Tablica 5. Visina boravišne pristojbe za paušaliste..... | 47 |
| Tablica 6. Visina boravišne pristojbe po ostvarenom noćenju..... | 48 |
| Tablica 7. Način plaćanja boravišne pristojbe ovisno o poreznom položaju iznajmljivača..... | 49 |
| Tablica 8. Obračun aranžmana u posebnom postupku – smještaj u kući za odmor, tuđa usluga..... | 62 |

POPIS SLIKA

| | |
|---|----|
| Slika 1. Dolasci i noćenja turista..... | 5 |
| Slika 2. Noćenja turista prema vrstama i turističkih smještajnih objekata..... | 6 |
| Slika 3. Noćenja turista od 2007. – 2016. godine..... | 7 |
| Slika 4. Noćenja stranih turista prema zemlji prebivališta od 2014. – 2016. godine..... | 7 |
| Slika 5. Dolasci turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata..... | 8 |
| Slika 6. Noćenja turista prema vrstama turističkih smještajnih objekata..... | 9 |
| Slika 7. Utvrđivanje godišnjeg paušalnog poreza..... | 44 |

| | |
|---|----|
| Slika 8. Primjer obavijesti o načinu podnošenja pisanih prigovora..... | 56 |
| Slika 9. Račun iznajmljivača za pruženu uslugu smještaja u kući za odmor..... | 56 |
| Slika 10. Obrazac o prometu..... | 60 |
| Slika 11. Utvrđivanje porezne osnovice u posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija..... | 61 |
| Slika 12. Porezne obveze pružatelja usluga smještaja te agencije koje primjenjuju posebni postupak oporezivanja putničkih agencija..... | 63 |
| Slika 13. Račun za aranžman u RH ispostavljen drugoj turističkoj agenciji – tuđa usluga..... | 67 |
| Slika 14. Račun agencije koja posluje u ime i za račun iznajmljivača paušalista..... | 68 |
| Slika 15. Račun agencije za obavljenу uslugu posredovanja iznajmljivača..... | 68 |
| Slika 16. Stanje sniženih stopa PDV-a na smještaj i ugostiteljske usluge u 2017. godini..... | 73 |

SAŽETAK

Ovim radom će biti predstavljen problematika PDV-a kao vrlo visokog poreza u Hrvatskoj u odnosu na ostale države koje su u EU.

Porez na dodanu vrijednost jedan je od najučestalijih poreznih oblika. Njime se oporezuju različiti oblici dobara i usluga. U različito oporezivanje dobara i usluga također spada i oporezivanje usluga u turizmu. Svrha ovog rada je analizirati specifičnosti oporezivanja djelatnosti turističkog smještaja. Kroz rad će se analizirati specifičnosti pojedinih usluga u turizmu. Naglasak je na usluge smještaja, usluge prehrane i pića te usluge putničkih agencija

Ključne riječi: PDV, promjene stope PDV-a, ugostiteljstvo, turizam, turističke agencije, turistički smještaj

SUMMARY

The aim of this paper is to introduce the issue of VAT (value-added tax) rates in Croatia as one of the highest by comparison with other member states of the EU (European Union). VAT is one of the most frequent type of tax. It is a type of tax assessed on the value added to goods and services. A variety of taxing goods and services also includes taxing tourism services. The purpose of this paper is analyzing specificity of taxing tourist accommodation activities. This paper analyzes specificity of individual services in tourism. Main emphasis is laid on accommodation services, food and beverage services and travel agency services.

Keywords: VAT, VAT rate changes, catering, tourism, tourist agencies, tourist accommodation