



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA – SREDIŠNJI URED

KLASA: 410-19/14-01/2990
URBROJ: 531-07-21-01/15-5

Zagreb, 5. siječnja 2015.

**POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED**

- S V I M A -

Predmet: Oporezivanje putničkih agencija

Općenito

Putničke agencije u načelu pružaju usluge prijevoza, smještaja, usluge vodiča i pratitelja grupe, usluge organizacije putovanja, savjetovanja i druge slične usluge.

Putnička agencija može poslovati na različite načine:

1. obavlja usluge u svoje ime pri čemu koristi isporuke dobara i usluge drugih poreznih obveznika i u tom slučaju putnička agencija mora primjenjivati posebni postupak oporezivanja propisan člancima 91. do 94. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14; u daljnjem tekstu: Zakon),
2. obavlja usluge u svoje ime i za svoj račun pri čemu koristi vlastita dobra i usluge i u tom slučaju primjenjuje redovni postupak oporezivanja,
3. obavlja usluge u svoje ime i za svoj račun (tzv. „mješovite“ usluge) pri čemu za jedinstvenu uslugu koju pruža putniku koristi isporuke dobara i usluge drugih poreznih obveznika, a koristi i vlastita dobra i usluge. U tom slučaju za dio isporuka dobara i usluge drugih poreznih obveznika primjenjuje poseban postupak oporezivanja, a za dio gdje koristi vlastita dobra i usluge primjenjuje redovni postupak oporezivanja,
4. obavlja usluge u svoje ime, a za tuđi račun,
5. obavlja usluge u tuđe ime i za tuđi račun pri čemu djeluje kao posrednik i PDV obračunava samo na svoju proviziju.

Način na koji posluje putnička agencija ovisi od ugovornih odnosa između stranaka u poslu te o stvarnom načinu obavljanja određene usluge o čemu ovisi i oporezivanje navedenih usluga obzirom da je člankom 8. stavkom 2. Pravilnika propisano da je bitno obilježje oporezive transakcije međusobna uzročna veza između transakcije i naknade. Za prosudbu o postojanju ovog obilježja mjerodavan je gospodarski interes sudionika, neovisno o tome kako su sami sudionici određeni posao nazvali.

Posebni postupak oporezivanja

Prema odredbama članka 91. stavka 1. Zakona posebni postupak oporezivanja primjenjuje se u slučaju kada putničke agencije posluju s kupcima u svoje ime, a koriste isporuku dobara i usluge drugih poreznih obveznika za obavljanje usluga putovanja. Posebni postupak nije opcionalan, odnosno porezni obveznik ne može birati između posebnog postupka i redovnog postupka oporezivanja. Posebni postupak primjenjuje se neovisno o tome koristi li putnička agencija isporuke dobara i usluga poreznih obveznika iz EU, trećih zemalja, ili tuzemnih poreznih obveznika.

Ako putnička agencija obavlja usluge u svoje ime, a za tuđi račun pri čemu koristi usluge drugih poreznih obveznika ona u biti kupuje usluge od drugih poreznih obveznika koje mogu biti usluge smještaja u hotelu, usluge prijevoza, ulaznice za muzeje, koncerte i slično. Putnička agencija će navedene usluge objediniti u jednu jedinstvenu uslugu pri čemu će obaviti i usluge kao što su primjerice rezervacije, priprema vaučera i druge dokumentacije, ugovaranje prijevoza putnika do određenog turističkog odredišta, organiziranje usluge vodiča ili turističkog pratitelja, organiziranje dodatnih usluga kao što su posjeti muzejima ili koncertima ili primjerice tečajevi stranih jezika u inozemstvu i slično.

Prema odredbama članka 91. Zakona putničkim agencijama u smislu Zakona smatraju se organizatori putovanja te se stoga posebni postupak ne odnosi samo na putničke agencije i organizatore putovanja, već i na sve ostale osobe koje se bave prodajom putovanja. Stoga, nije bitno tko obavlja uslugu već je bitno da se radi o uslugama u vezi s putovanjem, a također za potrebe PDV-a nije nužno da se određena pravna osoba registrira kod nadležnog suda kao putnička agencija da bi se usluge koje obavlja oporezivale prema posebnom postupku. To mogu biti udruge, škole, fakulteti i drugi porezni obveznici koji prodaju putovanja u svoje ime, a koriste usluge drugih poreznih obveznika pri prodaji.

Putnička agencija primjenjuje posebni postupak neovisno o tome kome obavlja uslugu organizacije putovanja, što proizlazi iz presude Europskog suda pravde koji se u vezi primjene posebnog postupka očitovao u slučaju C-189/11 EK v. Španjolska od 26. rujna 2013. godine, što znači da se kupcem smatra svaka osoba kojoj putnička agencija obavlja usluge. To može biti građanin, ali može biti i fizička ili pravna osoba koja putovanje nabavlja za svoje potrebe ili zbog prodaje putovanja.

Odredbama članka 91. stavka 2. Zakona propisano je da se transakcije što ih putnička agencija obavi u vezi s putovanjem pod uvjetima iz članka 91. Zakona smatraju jedinstvenom uslugom koju putnička agencija obavlja kupcu.

Obavljena usluga oporeziva je prema mjestu sjedišta ili stalne poslovne jedinice poreznog obveznika, odnosno putničke agencije iz koje se usluge obavljaju što je propisano člankom 91. stavkom 3. Zakona. Stoga ako putnička agencija ima sjedište u tuzemstvu ili ako ima u tuzemstvu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju usluge tada je mjesto oporezivanja tih usluga u Republici Hrvatskoj i primjenjuju se odredbe hrvatskog Zakona.

Člankom 187. stavkom 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14; u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da se posebni postupak oporezivanja putničkih agencija primjenjuje i ako porezni obveznik u svoje ime obavlja uslugu organizacije putovanja kojom pribavlja kupcu usluge koje se sastoje od prijevoza ili drugih turističkih usluga, ali ne uključuju noćenje (izlet). Međutim, za primjenu posebnog postupka oporezivanja bitno je da se obavlja jedna od usluga vezana uz putovanje kao što su smještaj ili prijevoz. Stoga, se posebni postupak oporezivanja ne može primijeniti primjerice na prodaju ulaznica za koncert, a da se pri tome ne pruža i osnovna usluga putovanja o čemu se očitovao i Europski sud pravde u presudi C-31/10 Minerva od 09. prosinca 2010. godine.

Posebni postupak oporezivanja primjenjuje se u situaciji kad putnička agencija kupuje i prodaje usluge kupcima koje se sastoje od više usluga i čine jedinstvenu uslugu, ali i u slučaju kada se radi o prodaji samo jedne usluge koja se smatra osnovnom uslugom povezanom s putovanjem što proizlazi i iz presude Europskog suda pravde C-163/91 Van Ginkel od 12. studenog 1992. godine.

Porezni obveznik koji nabavlja i prodaje usluge smještaja uz koje obavlja i primjerice usluge pronalaženja, rezerviranja ili davanja informacija o smještaju te o općim uvjetima koji vrijede u vezi smještaja, odnosno putovanja ostvaruje razliku u cijeni na koju se primjenjuje posebni postupak.

Posebni postupak također se primjenjuje i u slučaju kada putnička agencija kupuje i prodaje uslugu prijevoza ako navedenu uslugu prodaje u svoje ime, a za tuđi račun za što kupcu zaračunava ukupnu naknadu u kojoj je sadržana i naknada putničke agencije za pronalaženje, rezerviranje ili davanje informacija o prijevozu te o općim uvjetima koji vrijede u vezi prijevoza.

Porezna osnovica kod posebnog postupka oporezivanja

Odredbama članka 92. Zakona propisano je da je porezna osnovica, u vezi s jedinstvenom uslugom koju obavlja putnička agencija 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. Stoga se PDV ne obračunava na ukupnu primljenu naknadu već samo na razliku u cijeni koju ostvari putnička agencija između naplaćene naknade kupcu i troškova za nabavljene usluge od drugih poreznih obveznika.

Kad putnička agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja pri čemu koristi usluge drugih poreznih obveznika, razlika u cijeni oporezuje se PDV-om po stopi od 25%, a iznos PDV-a koji je putnička agencija obvezna platiti izračunava se primjenom preračunate stope PDV-a, koja iznosi 20%, na ostvarenu razliku u cijeni.

U vezi boravišne pristojbe napominje se da boravišna pristojba i kod posebnog postupka predstavlja prolaznu stavku i kao takva nema utjecaj na oporezivanje, odnosno ne ulazi u izračun prilikom utvrđivanja razlike u cijeni na koju putnička agencija mora obračunati PDV.

Odbitak pretporeza

Člankom 94. Zakona propisano je da PDV koji putničkoj agenciji obračunaju drugi porezni obveznici na transakcije iz članka 91. stavka 2. i 3. Zakona koje se obavljaju izravno kupcima ne može biti odbijen ili vraćen. Stoga kada putnička agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja, nema pavo na odbitak pretporeza za dobra i usluge koje su joj zaračunali drugi porezni obveznici, a putnička agencija ta dobra i usluge koristi za pružanje jedinstvene usluge kupcima.

Međutim, putnička agencija može odbiti pretporez po primljenim računima za opće rashode poslovanja kao što su električna energija, grijanje, uredski materijal, telefonski troškovi i slično.

Oslobođene transakcije

Članak 93. Zakona propisuje da se kod isporuka dobara i usluga izravno kupcu koje se obavljaju izvan EU, jedinstvena usluga putničke agencije smatra posredničkom uslugom oslobođenom PDV-a temeljem članka 49. Zakona. Kada se te transakcije obavljaju i unutar i izvan EU, oslobođen je samo onaj dio usluge putničke agencije koji se odnosi na transakcije izvan Europske unije.

Temeljem tih odredbi jedinstvena usluga putničke agencije je oslobođena plaćanja PDV-a samo za isporuke dobara i usluga izravno kupcu koje se obavljaju izvan EU. Pravo na oslobođenje od plaćanja PDV mora biti potkrijepljeno dokazima iz evidencija putničke agencije.

Dio porezne osnovice za jedinstvenu uslugu koji je oslobođen plaćanja poreza i dio koji se oporezuje u Hrvatskoj moraju se izračunati tako da se iznos porezne osnovice podijeli u istom omjeru u kojem se dijele stvarni troškovi isporuka unutar EU i stvarni troškovi isporuka izvan EU.

Primjer:

Putnička agencija organizirala je putovanje u Njemačku i Norvešku za 30 osoba po cijeni od 5.000,00 kuna po osobi koje uz prijevoz autobusom uključuje smještaj u hotelima te obilasku s vodičem. Ukupni troškovi po ulaznim računima koji se odnose na isporuke primljene u Njemačkoj

iznose 60.000,00 kuna sa njemačkim PDV-om, dok ukupni troškovi koji se odnose na isporuke primljene u Norveškoj iznose 50.000,00 kuna sa norveškim PDV-om.

Ukupni troškovi po ulaznim računima iznose 110.000,00 (60.000,00+50.000,00) kuna. Ukupni prihod putničke agencije iznosi 150.000,00 (30x5.000,00) kuna. Ostvarena razlika u cijeni, odnosno ostvarena razlika u cijeni putničke agencije iznosi 40.000,00 (150.000,00-110.000,00) kuna.

Obzirom da se u ovom slučaju radi o putovanju koje se odvija unutar EU te na području izvan EU putnička agencije treba odrediti udio nabavljenih usluga u državi članici (Njemačka), odnosno u trećoj zemlji (Norveška) u ukupnim troškovima po ulaznim računima. Naime, usluge putničke agencije koje se odnose na transakcije izvan EU oslobođene su PDV-a te se stoga na njih ne primjenjuje posebni postupak. Udio primljenih usluga u Njemačkoj u ukupnim troškovima iznosi 54,54% (60.000,00/110.000,00), dok udio usluga primljenih u Norveškoj iznosi 45,46% (50.000,00/110.000,00).

Razlika u cijeni u ovom slučaju je jednaka udjelu u marži putničke agencije usluga primljenih u Njemačkoj i iznosi 21.816,00 (40.000,00x54.54%) kuna, PDV se izračunava preračunatom stopom i iznosi 4.363,20 (21.816,00 x 20%) kuna.

Redovni postupak oporezivanja za usluge obavljene vlastitim sredstvima – u svoje ime i za svoj račun

U slučaju da putnička agencija koristi vlastite kapacitete kao npr. vlastite smještajne kapacitete - apartmane ili vlastiti hotel, vlastiti autobus za prijevoz putnika ili ako za usluge vodiča angažira vlastite zaposlenike takve usluge ne uključuju se u posebni postupak te se na takve usluge primjenjuje redovni postupak oporezivanja i PDV se obračunava po općoj stopi od 25% ili se obračunava po sniženoj stopi od 13% ako se radi o uslugama koje su oporezive po članku 38. stavku 3. točki a) Zakona, kada je usluga oporeziva u Hrvatskoj. Ako putnička agencija obavlja npr. prijevoz vlastitim autobusom djelomično u Hrvatskoj, a djelomično u nekoj drugoj članici EU na dionicu puta u tuzemstvu obračunat će PDV po stopi od 25% dok će za dio usluge prijevoza obavljenoj u nekoj drugoj članici EU platiti porez prema propisima te države članice.

Smatra se da se radi o vlastitim uslugama i u slučaju ako npr. putnička agencija obavlja prijevoz putnika autobusom koji je uzela u dugotrajni najam ili leasing, ili ako je npr. putnička agencija uzela u najam smještajne kapacitete u hotelima i sl..

Ako putnička agencija usluge putovanja obavlja u svoje ime i za svoj račun vlastitim sredstvima pri čemu ne koristi usluge drugih poreznih obveznika primjenjuje redovni postupak oporezivanja. Stoga će svoje usluge oporezivati po onoj stopi PDV-a koja se primjenjuje u skladu sa Zakonom na takve usluge i na svojim računima će kupcima vlastitih usluga obračunavati PDV koji kupac može odbiti kao pretporez ako su ispunjeni ostali uvjeti za pravo na odbitak pretporeza. Smještaj putnika u komercijalnim ugostiteljskim objektima oporezuje se po stopi PDV-a od 13%, dok se usluga prijevoza na dionici puta u Republici Hrvatskoj oporezuje po stopi od 25%. Ostale usluge kao što su korištenje bazena, tobogana, teniskih terena i slično oporezuju se stopom PDV-a od 25%. Međutim, ako porezni obveznik obavlja navedene usluge kao jedinstvenu uslugu (tzv. all inclusive) tada se primjenjuje stopa PDV-a od 13% obzirom da se radi o jedinstvenoj usluzi smještaja kupca odnosno putnika u komercijalnom ugostiteljskom objektu.

Za sve druge usluge koje vlastitim sredstvima obavljaju putničke agencije ili druge osobe čija je gospodarska djelatnost povezana s putovanjima, turizmom ili odmorom, treba utvrditi mjesto obavljanja usluga u skladu s uobičajenim pravilima da bi se moglo utvrditi kada i gdje se PDV obračunava i plaća. Primjerice, kada porezni obveznik u tuzemstvu organizira zabavne sadržaje za putnike ili bilo koga drugoga u svojim objektima u tuzemstvu, na te se usluge obračunava hrvatski PDV, jer se u svrhu PDV-a smatra da je mjesto obavljanja takvih usluga tamo gdje su usluge stvarno obavljene. Kada inozemni glazbenik održi koncert u tuzemstvu, hrvatski PDV po stopi od 25% obračunava se i na njegovu izvedbu (usluga organizatoru koncerta) i na ulaznice (usluga organizatora publici) osim ako se ne primjenjuje oslobođenje iz članka 39. stavka 1. točke n) Zakona.

Usluge
rednice

Usluge u svoje ime i za svoj račun (tzv. „mješovite“ usluge)

Ako putnička agencija prodaje putniku aranžman koji se sastoji od korištenja usluga drugih poreznih obveznika i od korištenja vlastitih usluga tada primjenjuje posebni postupak oporezivanja samo na dio koji se odnosi na korištenje usluga drugih poreznih obveznika dok na korištenje vlastitih usluga primjenjuje redovni postupak oporezivanja. To znači da putnička agencija mora osigurati odgovarajuće evidencije kako bi mogla ispravno utvrditi poreznu osnovicu i primijeniti odgovarajući postupak oporezivanja u skladu s navedenim poreznim propisima.

U slučaju da putnička agencija obavlja organizaciju putovanja, za što koristi usluge drugih poreznih obveznika, ali i svoje vlastite usluge posebni postupak primjenjuje se samo na dio usluga koje putnička agencija nabavlja od drugog poreznog obveznika. U tom slučaju putnička agencija će izračunati udio vlastite usluge u ukupnoj vrijednosti usluge na temelju stvarnih troškova ili na temelju tržišne vrijednosti usluga. Putnička agencija obavljenu uslugu tada oporezuje na dva načina i to tako da vlastite usluge oporezuje prema redovnom postupku oporezivanja, a usluge drugih poreznih obveznika oporezuje prema posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija, odnosno oporezuje razliku u cijeni.

Primjer:

Putnička agencija prodaje dvodnevni boravak u Veneciji uz prijevoz s tim da uslugu prijevoza obavlja vlastitim autobusom. Ukupna naknada za putovanje iznosi 30.000,00 kuna, od toga je trošak smještaja u hotelu 20.000,00 kuna u što je uključen talijanski PDV, trošak vlastite usluge prijevoza 6.000,00 kuna, a ukupna ostvarena razlika je u tom slučaju 4.000,00 kuna. Putnička agencija treba odrediti udjel vlastitog troška prijevoza i udjel troškova za smještaj u hotelu u ukupnim troškovima jedinstvene usluge obavljene putnicima.

Trošak nabavljene usluge s PDV-om	20.000,00	76,92%
<u>Trošak vlastite usluge prijevoza</u>	<u>6.000,00</u>	<u>23,08%</u>
Ukupno	26.000,00	100,00%

Nakon što putnička agencija izračuna iznos udjela u troškovima postotak udjela treba primijeniti i na prihode.

Usluga drugih poreznih obveznika	23.076,00	76,92%
<u>Vlastita usluga</u>	<u>6.924,00</u>	<u>23,08%</u>
Vrijednost obavljene usluge	30.000,00	100,00%

Obzirom da se posebni postupak oporezivanja primjenjuje samo na dio razlike u cijeni koji se odnosi na usluge nabavljene od drugih poreznih obveznika putnička agencija izračunat će iznos razlike u cijeni za usluge nabavljene od drugih poreznih obveznika. Razlika u cijeni u ovom slučaju iznosi 3.076,00 kuna (23.076,00-20.000,00), a PDV iznosi 615,20 kuna (3.076,00x20%). Na vlastitu uslugu prijevoza od 6.924,00 kuna putnička agencija će primijeniti redovni postupak oporezivanja na način da će na prijeđenu dionicu puta u Hrvatskoj obračunati hrvatski PDV po stopi od 25%, a na dionicu puta u Italiji obračunati će talijanski PDV prema talijanskim propisima.

Usluge obavljene u svoje ime, a za tuđi račun

Sukladno članku 8. stavku 4. Zakona ako porezni obveznik djelujući u vlastito ime, ali za račun druge osobe sudjeluje u obavljanju usluga, smatra se da je sam primio i obavio te usluge. Naime, porezni obveznik koji određenu uslugu obavlja u svoje ime, a za tuđi račun, ne može osobi za čiji račun nastupa (primjerice hotelu, paušalistu – malom poreznom obvezniku i slično) ispostaviti račun za obavljenu uslugu posredovanja obzirom da se za potrebe oporezivanja PDV-om smatra da takva transakcija nije ni obavljena.

Stoga putnička agencija koja koristi usluge drugih poreznih obveznika, a koja obavlja putniku usluge u svoje ime, a za tuđi račun ne djeluje u svojstvu posrednika i ne obavlja posredničku uslugu obzirom da je naknada za obavljenu uslugu sadržana u ukupnoj naknadi koju je putnička agencija zaračunala kupcu u svoje ime.

Prema tome, putnička agencija koja u svoje ime, a za tuđi račun obavlja uslugu organizacije putovanja koja se sastoji od smještaja, prijevoza ili drugih usluga koje čine cjelinu ili kupcu prodaje samo jednu uslugu primjerice smještaj ili prijevoz na takve usluge primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.

Porezni obveznik koji primjerice obavlja usluge smještaja koja je oporeziva prema članku 38. stavku 3. točki a) Zakona za čiji račun putnička agencija djeluje, davatelj usluge smještaja obračunat će PDV po stopi od 13%. Međutim putnička agencija koja će takvu uslugu smještaja prodati kupcu primijenit će posebni postupak oporezivanja i obračunati PDV po stopi od 25%, a iznos PDV-a koji je putnička agencija obvezna platiti izračunava se primjenom preračunane stope PDV-a na ostvarenu razliku u cijeni.

Primjer:

Putnička je agencija sklopila ugovor s hotelom obvezavši se da će u određenom razdoblju i po posebnoj cijeni s popustom kupiti 200 noćenja u tom hotelu. Putnička agencija zatim putnicima prodaje sobe u tom hotelu, zaračuna im cijenu koja je, naravno, veća od cijene koju njoj hotel zaračunava. Putnik cijenu sobe plaća putničkoj agenciji.

U ovom slučaju putnička agencija kupuje i preprodaje uslugu pa se primjenjuje posebni postupak oporezivanja razlike u cijeni (PDV se obračunava na razliku u cijeni putničke agencije po standardnoj stopi).

Napominjemo da se oslobođenje propisano člankom 49. Zakona za točno navedene usluge posredovanja ne primjenjuje na putničke agencije koje u ime i za račun putnika obavljaju usluge u drugim državama članicama.

Usluge obavljene u tuđe ime i za tuđi račun (posredničke usluge)

Putnička agencija može obavljati usluge u tuđe ime i za tuđi račun, odnosno u ime i za račun osobe koja može biti pravna ili fizička osoba koja obavlja uslugu smještaja. U tom slučaju putnička agencija djeluje u svojstvu posrednika.

Stoga porezni obveznik koji nastupa u tuđe ime i za tuđi račun – posrednik i zastupnik, obračunava i plaća PDV na pripadajuću mu proviziju i to po stopi od 25% i ne primjenjuje posebni postupak.

U slučaju da putnička agencija posredničku uslugu obavlja poreznom obvezniku iz druge države članice ili iz treće zemlje na svoju uslugu neće obračunati PDV obzirom da se usluga posredovanja obavljena između poreznih obveznika oporezuje prema sjedištu poreznog obveznika primatelja usluge sukladno članku 17. stavku 1. Zakona. Porezni obveznik koji obavlja uslugu posredovanja u računu, mora navesti naziv/ime i prezime, osobni identifikacijski broj (OIB) ili PDV identifikacijski broj osobe za koju posreduje.

Posrednička usluga obavljena u ime i za račun druge osobe oslobođena je PDV-a prema članku 49. stavku 1. točki d) Zakona kada se transakcije za koje se posreduje obavljaju izvan Europske unije. Provizija koju u tom slučaju ostvari putnička agencija bit će oslobođena PDV-a zato što je usluga obavljena izvan EU. Porezni obveznik koji obavlja oslobođenu uslugu posredovanja na računu će se pozvati na navedeno porezno oslobođenje. Stoga ako putnička agencija ostvari proviziju, odnosno naknadu za obavljenu uslugu ta će naknada biti oslobođena PDV-a zato što je usluga za koju se posreduje obavljena izvan EU.

Primjer:

Putnička agencija i porezni obveznik koji smješta goste u hotelu sklopili su ugovor temeljem kojeg agenciji pripada 10% provizije ako u određenom razdoblju posredovanjem u prodaji ostvari 200 noćenja u tom hotelu. Za svako naredno noćenje provizija je 12%. Putnik cijenu sobe plaća izravno hotelu.

U ovom slučaju putnička agencija nastupa kao posrednik, djeluje u ime i za račun hotela. Putnička agencija putniku odnosno kupcu samo obavlja rezervaciju sobe u hotelu. Usluga putničke agencije obavljena je hotelu, agencija će hotelu ispostaviti račun za svoju proviziju svaki put kada obavi rezervaciju sobe u hotelu. Kada se hotel nalazi u tuzemstvu, provizija se oporezuje hrvatskim PDV-om po stopi od 25%, ali hotel ima pravo na odbitak pretporeza koji mu je za uslugu

posredovanja zaračunala putnička agencija. Kada se hotel nalazi izvan Hrvatske, na uslugu posredovanja ne obračunava se hrvatski PDV, jer je mjesto obavljanja usluge tamo gdje primatelj usluge ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu kojoj su usluge obavljene.

Najam i smještaj na plovilima

Kao jedna od usluga u nautičkom turizmu sukladno Zakonu o pružanju usluga u turizmu (Narodne novine, broj 68/07, 88/10 i 30/14) propisana je i usluga „iznajmljivanja plovnih objekata s posadom ili bez posade, s pružanjem ili bez pružanja usluge smještaja, radi odmora, rekreacije i krstarenja turista nautičara (charter, crusing i sl.)“.

Člankom 2. Pravilnika o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu (Narodne novine, broj 99/13), između ostalog, propisano je da je charter djelatnost iznajmljivanja plovila ili pružanje usluge smještaja na plovilu u unutarnjim morskim vodama i teritorijalnom moru Republike Hrvatske sukladno posebnom propisu kojim je regulirano pružanje usluga u nautičkom turizmu.

Prema tome, kod charter djelatnosti se radi o obavljanju usluga, odnosno o usluzi davanja na korištenje plovila te se stoga na takvu uslugu primjenjuju odredbe Zakona kojima se propisuje mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava, u ovom slučaju plovila.

Određivanje mjesta oporezivanja kod navedene usluge ovisi o tome obavlja li se usluga iznajmljivanja plovila poreznom obvezniku ili osobi koja nije porezni obveznik te o tome obavlja li se kratkotrajno iznajmljivanje (najviše 90 dana) ili dugotrajno iznajmljivanje plovila.

Sukladno članku 23. stavku 1. Zakona mjestom obavljanja usluga kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznih sredstava smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge neovisno o tome da li je primatelj usluge porezni obveznik ili ne.

Međutim, mjestom iznajmljivanja plovila za razonodu osobi koja nije porezni obveznik, osim kratkotrajnog iznajmljivanja, smatra se mjesto gdje je to plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje korisniku, ako tu uslugu obavi isporučitelj iz mjesta u kojem ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu koja se nalazi u tom mjestu.

Stoga, ako porezni obveznik iznajmljuje plovilo pri čemu ne obavlja ujedno i uslugu smještaja na plovilu koje stavlja na raspolaganje u tuzemstvu (najviše do 90 dana) drugom poreznom obvezniku ili fizičkoj osobi tada se takav najam oporezuje PDV-om po stopi 25%. S druge strane, ako tuzemni porezni obveznik iznajmljuje plovilo i stavlja ga na raspolaganje izvan Republike Hrvatske PDV se obračunava i plaća u onoj državi u kojoj je plovilo stavljeno na raspolaganje te ne podliježe PDV-u u Republici Hrvatskoj.

Porezni obveznik koji prema ugovoru obavlja usluge smještaja na plovilu putničkoj agenciji ili nekoj drugoj osobi na obavljenu uslugu smještaja obračunava PDV po stopi 13% sukladno članku 38. stavku 3. točki a) Zakona.

Uslugu smještaja na plovilu može obavljati i putnička agencija vlastitim plovilom ili iznajmljenim plovilom. U slučaju ako uslugu smještaja obavlja vlastitim plovilom tada na uslugu smještaja obračunava PDV po stopi 13%.

Ako porezni obveznik uslugu smještaja obavlja iznajmljenim plovilom radi se o dvije transakcije. Prva transakcija je transakcija iznajmljivanja prijevoznog sredstva iz članka 23. Zakona. Ovisno o mjestu obavljanja navedene usluge primjenjuju se pravila o oslobođenjima, a ako je mjesto oporezivanja u Republici Hrvatskoj onda se primjenjuje stopa od 25% na najam tog plovila. Kada porezni obveznik – putnička agencija tako iznajmljenim plovilom obavlja uslugu smještaja, opet ovisno o mjestu pružanja te usluge, ovisi i oporezivanje. Ako je mjesto oporezivanja u RH onda se primjenjuje od 1. srpnja do 31. prosinca 2013. godine stopa PDV-a 10%, a od 1. siječnja 2014. godine stopa PDV-a 13%.

Račun i predujam

Porezni obveznik je prema odredbama članka 79. Zakona i članaka 54. i 54.a Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13) obvezan izdati račun za obavljenju isporuku dobara i usluga, U slučaju da primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija na računu će sukladno članku 79. stavku 4. Zakona navesti napomenu „posebni postupak oporezivanja - putničke agencije“. Ako porezni obveznik obavlja uslugu putovanja i vlastitim i tuđim sredstvima obvezan je na računu podijeliti usluge odnosno odvojiti onaj dio usluge na koji se primjenjuje posebni postupak od redovnog postupka oporezivanja te će na dio koji podliježe redovnom postupku oporezivanja obračunati pripadajuću stopu PDV-a.

Prema odredbama članka 30. stavka 5. Zakona za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma te je stoga porezni obveznik na primljeni predujam obvezan obračunati PDV. U slučaju da se predujam odnosi na uslugu putovanja koju putnička agencija obavlja sredstvima drugih poreznih obveznika na koju se primjenjuje posebni postupak obvezna je sukladno članku 187. stavku 5. Pravilnika obračunati PDV na način da u računu za primljeni predujam obračuna PDV od porezne osnovice koja je jednaka razlici između prodajne cijene koju će zaračunati i nabavne cijene. Obzirom da u trenutku primanja predujma porezni obveznik ne raspolaže točnim podatkom o razlici u cijeni koju će ostvariti, obvezu PDV-a može utvrditi polazeći od očekivane razlike u cijeni.

Ako porezni obveznik, koji posluje u tuđe ime i za tuđi račun, za davatelja usluge smještaja primi predujam te plaćeni iznos umanjen za svoju proviziju proslijedi davatelju usluge smještaja obvezan je na dio iznosa koji se odnosi na njegovu proviziju obračunati PDV, dok će davatelj usluge PDV obračunati na iznos predujma za navedenu uslugu. Pri tome se predujmom smatra ukupni iznos koji je posrednik u ime i za račun davatelja usluge smještaja primio od primatelja usluge.



6 5 7

Dostaviti:

1. Služba za elektroničke servise, publikacije i sustav servisa poreznim obveznicima