



Djelatnost chartera u sustavu PDV-a

Neven Baica, mag. oec.

U ovom članku obrađujemo pružanje usluge chartera s aspekta oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Detaljnije o načinu i uvjetima pružanja charter usluga u nautičkom turizmu pišemo u zasebnom članku u ovom broju RiPup-a.

1. Uvod

Udio nautičkog turizma u našoj ukupnoj ponudi povećava se iz godine u godinu te raste broj trgovačkih društava koji uz ostale turističke usluge pružaju i usluge nautičkog turizma.

Ovaj poseban oblik turističke ponude reguliran je odredbama članka 84. do 89. **Zakona o pružanju usluga u turizmu** (Nar. nov., br. 130/17, 25/19, 98/19 i 42/20). Tako je člankom 84. definirano da je **nautički turizam** plovidba i boravak turista (nautičar ili putnik) na plovnim objektima (jahta, brodica ili brod) za osobne potrebe ili gospodarsku djelatnost, kao i boravak u lukama nautičkog turizma i nautičkom dijelu luka otvorenim za javni promet, radi odmora, rekreacije i krstarenja

Turističke usluge u nautičkom turizmu su:

- 1) usluge korištenja veza, prihvata i smještaja plovnih objekata s turistima – nautičarima ili bez turista – nautičara koji borave na njima
- 2) usluge chartera – usluge korištenja plovnih objekata s posadom ili bez posade, s pružanjem ili bez pružanja usluge smještaja i/ili prehrane, radi odmora, rekreacije i krstarenja nautičara
- 3) organiziranje putovanja u paket-aranžmanu ili izleta na plovnim objektima nautičkog turizma
- 4) prihvata, čuvanje i održavanje plovnih objekata na vezi u moru i na suhom vezi
- 5) uređenje i pripremanje plovnih objekata
- 6) druge usluge za potrebe turista.

1.1. Osnovno o uvjetima za obavljanje charter djelatnosti

Pojam chartera i uvjeti za obavljanje usluga chartera propisani su odredbama **Pravilnika o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu** (Nar. nov., br. 42/17). U članku 2. navedenog pravilnika dana je i definicija charter djelatnosti:

Charter djelatnost je iznajmljivanje 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

Charter (iznajmljivanje plovila s ili bez posade odnosno s ili bez pružanja usluge smještaja i/ili prehrane u turističke svrhe) ovisno o vrsti plovila koja se iznajmljuju te za koju su plovidbu namijenjena (na moru ili unutarnjim vodama) se može obavljati na slijedeće načine:

- ako se iznajmljuje **jahta i/ili brodica** namijenjena za plovidbu u **unutarnjim morskim vodama i teritorijalnim moru RH** tada se charter može obavljati na dva načina:
 - a) pružati kao **charter usluga u nautičkom turizmu** (u nastavku: NT) – sukladno ZPUT i Pravilniku o plovnim objektima NT (uz obvezu ishođenja rješenja upravnog tijela nadležnog za poslove turizma o tome da jahta, brodica udovoljava minimalnim uvjetima za vrstu propisanu Pravilnikom o plovnim objektima); ili
 - b) kao **charter djelatnost** – sukladno odredbama PZ, Pravilnika o obavljanju charter djelatnosti i odredbama ZPUT (osim u odnosu na obvezu ishođenja rješenja upravnog tijela nadležnog za poslove turizma o utvrđivanju minimalnih uvjeta za vrstu plovila);
- ako se iznajmljuje **brod, jahta i brodica** za plovidbu u **unutarnjim morskim vodama i teritorijalnom moru RH** (u nastavku: moru), kao i u **unutarnjim vodama RH** (u nastavku: unutarnjim vodama) tada se charter može obavljati kroz pružanje charter usluga u NT sukladno ZPUT, Pravilnika o plovnim objektima NT (uz obvezu ishođenja rješenja upravnog tijela nadležnog za poslove turizma o tome da brod, jahta, brodica udovoljava minimalnim uvjetima za vrstu propisanu Pravilnikom o plovnim objektima).

Tko sve može pružiti navedene usluge i koje minimalne uvjete mora zadovoljiti detaljno smo pisali u poglavljima 3. do 7. članka **"Način i uvjeti pružanja charter usluga u nautičkom turizmu"**, autor Darko Marečić dipl. iur. koji je objavljen u ovom broju časopisa.



1.2. Obveze prije obavljanja usluge chartera

Osim o uvjetima koje moraju zadovoljiti da bi mogli pružiti uslugu chartera, pružatelji usluga dužni su voditi računa i o obvezama prijavljivanja chartera koje treba obaviti prije pružanja same usluge. Radi se o slijedećim obvezama:

1) Podnošenje pisanog zahtjeva za e-Crew

Zahtjev se podnosi *Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture* u svrhu dodjele korisničkog prava rada na centralnoj bazi podataka (eCrew) u kojoj se evidentiraju sve prijave popisa posade i putnika na plovilima. Sustav eCrew omogućuje charter kompanijama online prijavu popisa posade i putnika - liste putnika (Crew liste), najkasnije do trenutka isplavljenja plovila.

2) Prijava popisa posade i putnika

Prijava potpisana elektroničkim popisom predaje se elektroničkim putem u centralnu bazu podataka Ministarstva mora (eCrew) najkasnije do trenutka isplavljenja plovila. Popis posade i putnika koje se ispiše iz dokumenta dobivenog nakon predaje prijave mora se nalaziti na plovilu te se na zahtjev ovlaštene osobe daje na uvid.

3) Primopredaja plovila

Postupkom primopredaje plovila obuhvaćena je predaja svih isprava i dokumenata koje moraju biti na plovilu u vrijeme plovlje, te upoznavanje sa svim relevantnim informacijama nužnim za sigurnu plovidbu, te je obveza sastaviti zapisnik koji potpisuje predstavnik charter kompanije i zapovjednik plovila, a čiji se jedan primjerak mora nalaziti na plovilu.

Detalnije o navedenim obvezama kao i o drugim uvjetima obavljanja charter djelatnosti pisali smo u poglavlju 8. članka "**Način i uvjeti pružanja charter usluga u nautičkom turizmu**", autor Darko Marečić dipl. iur. koji je objavljen u ovom broju časopisa.

2. Charter i turistička pristojba

Obzirom da djelatnost chartera obuhvaća i uslugu smještaja, osobe koje koriste uslugu chartera ili odnosno vlasnik plovila imaju propisanu i obvezu obračuna i uplate turističke pristojbe.

Navedena obveza utvrđena je točkama 2., 3. i 6 članka 4. stavka 1. **Zakona o turističkoj pristojbi** (Nar. nov., br. 52/19, 32/20 i 42/20):

Turističku pristojbu plaćaju:

...
2. osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma (plovni objekti: jahta, brodica ili brod za gospodarsku djelatnost na kojima se pružaju turističke usluge u nautičkom turizmu – čarterski i brodovi za višednevna kružna putovanja)

3. brodovi na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama kada se brod nalazi na vezu u luci ili sidrištu luke

...
6. vlasnik plovila koje nije plovni objekt nautičkog turizma u smislu ovoga Zakona, za sebe i sve osobe koje noće na tom plovilu u turističke svrhe.

2.1. Visina i način utvrđivanja turističke pristojbe

Visina turističke pristojbe utvrđuje se sukladno odredbi članka 15. Zakona o turističkoj pristojbi koji citiramo:

(1) Odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju, visini godišnjeg paušalnog iznosa turističke pristojbe iz članka 12. ovoga Zakona i visini godišnjeg paušalnog iznosa turističke pristojbe iz članka 13. stavka 4. ovoga Zakona za općine i gradove na svom području, uz mišljenje lokalnih turističkih zajednica, donosi županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, uz mišljenje Turističke zajednice Grada Zagreba za područje Grada Zagreba.

(2) Ako županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba ne donese odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju i/ili o visini godišnjeg paušalnog iznosa turističke pristojbe iz stavka 1. ovoga članka, kao i za područje općine ili grada za koje nije osnovana turistička zajednica, primjenjuje se najniži iznos turističke pristojbe odnosno najniži paušalni iznos turističke pristojbe, utvrđen pravilnikom iz stavka 7. ovoga članka.

(3) Odluka o visini turističke pristojbe iz stavka 1. ovoga članka mora se donijeti i objaviti na mrežnim stranicama županije odnosno Grada Zagreba do 31. siječnja tekuće godine za sljedeću godinu.

(4) U svrhu objave na mrežnim stranicama županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba odluku iz stavka 1. ovoga članka dostavlja ministarstvu nadležnom za turizam (u daljnjem tekstu: Ministarstvo), HTZ-u te lokalnim i regionalnim turističkim zajednicama na svom području.

(5) Visina turističke pristojbe može se odrediti za najviše dva sezonska razdoblja, s tim da jedno sezonsko razdoblje traje od 1. travnja do 30. rujna tekuće godine.

(6) Za područja općina i gradova koji se smatraju potpomognutim područjima (I. – IV. razvojna skupina jedinice lokalne samouprave), sukladno odluci kojom se uređuje razvrstavanje jedinica lokalne samouprave prema stupnju razvijenosti, turistička pristojba određuje se u iznosu umanjenom do 30 % u odnosu na visinu turističke pristojbe koja je određena sukladno stavku 1. ovoga članka.

(7) Najniži i najviši iznos turističke pristojbe iz članka 9. stavka 1. i članka 13. stavka 1. ovoga Zakona te najniži i najviši godišnji paušalni iznos turističke pristojbe iz članka 12. i članka 13. stavka 4. ovoga Zakona ministar nadležan za turizam (u daljnjem tekstu: ministar) propisuje pravilnikom.

(8) Visinu turističke pristojbe iz članka 10. stavka 1. i članka 14. stavka 1. ovoga Zakona te najviši iznos i način plaćanja turističke pristojbe iz članka 11. stavka 1. ovoga Zakona ministar propisuje pravilnikom.

(9) Ovlašćuje se Vlada Republike Hrvatske da uredbom, u uvjetima posebnih okolnosti, drugačije odredi pitanja koja se odnose na visinu turističke pristojbe.

Visina turističke pristojbe sukladno gore navedenom stavku 7. propisana je **Pravilnikom o visini, načinu plaćanja i raspodjeli turističke pristojbe za čarterska plovila, brodove za višednevna kružna putovanja i osobe koje borave na plovilu (nautičari) te način plaćanja turističke pristojbe za brodove na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama** (Nar. nov., br. 73/20; u daljnjem tekstu: **Pravilnik o načinu plaćanja turističke pristojbe**). Prema navedenim odredbama dva su načina plaćanja turističke pristojbe:

- plaćanje po noćenju
- plaćanje u paušalnom iznosu.

U nastavku prikazujemo način utvrđivanje iznosa turističke pristojbe ovisno o primijenjenom načinu plaćanja.

2.1.1. Utvrđivanje turističke pristojbe po ostvarenom noćenju

Prema članku 3. Zakona o turističkoj pristojbi, **osobe koje koriste uslugu noćenja** na plovnom objektu nautičkog turizma plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju u iznosu od 10,00 kuna.

Prema članku 4. Zakona o turističkoj pristojbi, nautičar iznos turističke pristojbe plaća 10,00 kuna po osobi i noćenju.

2.1.2. Paušalni iznosi turističke pristojbe

Prema odredbi članka 4. nautičar može se odlučiti i na paušalni način plaćanja turističke pristojbe. Iznosi paušalne turističke pristojbe ovise o duljini plovila i vremenskom razdoblju plovila, a dani su u Prilogu 1. Pravilnika.

Na plaćanje turističke pristojbe u 2020. godine utjecale su posebne okolnosti uzrokovane pandemijom. Naime člankom 14. stavkom 2. Pravilnika visina turističke pristojbe za 2020. godinu, zbog razloga uvjetovanih trajanjem epidemije bolesti COVID-19 na teritoriju Republike Hrvatske, umanjuje se za 20% u odnosu na iznose turističke pristojbe utvrđene u članku 4. stavku 4. ovoga Pravilnika. Za paušalne iznose u PRILOGU 1. pridodana je dodatna kolona s iznosima turističke članarine koja se primjenjivala na 2020. godinu

Paušalni iznosi turističke pristojbe utvrđeni Prilogom 1 su sljedeći:

DULJINA PLOVILA	VREMENSKO RAZDOBLJE	Visina turističke pristojbe u HRK	Iznos turističke pristojbe u 2020. godini
7 – 9 METARA	do 3 dana	90,00	72,00
	do 8 dana	210,00	168,00
	do 15 dana	360,00	288,00
	do 30 dana	600,00	480,00
	do 90 dana	1.410,00	1.128,00
	do 1 god	1.800,00	1.440,00
9 – 12 METARA	do 3 dana	150,00	120,00
	do 8 dana	350,00	280,00
	do 15 dana	600,00	480,00
	do 30 dana	1.000,00	800,00
	do 90 dana	2.350,00	1.880,00
	do 1 god	3.000,00	2.400,00
12 – 15 METARA	do 3 dana	210,00	168,00
	do 8 dana	490,00	392,00
	do 15 dana	840,00	672,00
	do 30 dana	1.400,00	1.120,00
	do 90 dana	3.290,00	2.632,00
	do 1 god	4.200,00	3.360,00
15 – 20 METARA	do 3 dana	240,00	192,00
	do 8 dana	560,00	448,00
	do 15 dana	960,00	768,00
	do 30 dana	1.600,00	1.280,00
	do 90 dana	3.760,00	3.008,00
	do 1 god	4.800,00	3.840,00

DULJINA PLOVILA	VREMENSKO RAZDOBLJE	Visina turističke pristojbe u HRK	Iznos turističke pristojbe u 2020. godini
PREKO 20 METARA	do 3 dana	300,00	240,00
	do 8 dana	700,00	560,00
	do 15 dana	1.200,00	960,00
	do 30 dana	2.000,00	1.600,00
	do 90 dana	4.700,00	3.760,00
	do 1 god	6.000,00	4.800,00

Iznosi turističke pristojbe u koloni "Iznos turističke pristojbe u 2020. godini" primjenjivao se za 2020. godinu zbog epidemije bolesti COVID-19. Detaljnije o mogućnosti umanjenja visine članarine zbog posebnih okolnosti pisali smo u poglavlju 2.3. ovog članka.

2.2. Naplata i plaćanje turističke pristojbe

Prema članku 16. Zakona o turističkoj pristojbi pravna osoba i fizička osoba obrtnik koje pružaju usluge noćenja u smještajnom objektu i pružaju usluge noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma naplaćuju turističku pristojbu istodobno s naplatom pružene usluge.

Odredbom članka 10. Zakona o turističkoj pristojbi propisano je da **osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu** nautičkog turizma (čarterska plovila, brodovi za višednevna kružna putovanja) plaćaju pravnoj ili fizičkoj osobi s kojom su ugovorile pružanje usluga na plovnom objektu turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju.

Odredbom članka 16. stavka 2. Zakona o turističkoj pristojbi propisana je i obveza da se u računu za pružene usluge chartera posebno označuje:

- iznos naplaćene turističke pristojbe i
- osnova za oslobođenje od plaćanja odnosno osnova za plaćanje umanjenog iznosa turističke pristojbe.

Pružatelji charter usluga obvezne su turističku pristojbu uplatiti na propisani račun svakog 1. i 15. u mjesecu za sva noćenja ostvarena u tom razdoblju, s rokom dospijeca od sedam dana.

Odredbom članka 22. stavka 6. Zakona o turističkoj pristojbi, **pravna i fizička osoba koje pružaju uslugu noćenja na plovnom objektu** prijavu i odjavu turista u sustavu eVisitor obavljaju putem informacijskog sustava evidencije prijava popisa posade i putnika na plovnim objektima za iznajmljivanje odnosno drugim odgovarajućim elektroničkim sustavom koji vodi ministarstvo nadležno za pomorstvo. Putem ovog sustava vrši se obračun i kontrola naplate boravišne pristojbe.

2.3. Visina turističke pristojbe u posebnim okolnostima

Novom odredbom članka 14.a u Zakon o turističkoj pristojbi ugrađene su odredbe koje se primjenjuju u posebnim okolnostima, a koja se odnosi na pandemiju bolesti COVID-19. Navedenu odredbu citiramo:



TELEFON ZA KONZULTACIJE
Ponedjeljkom i četvrtkom
 od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
 od 8.30 do 13.00 sati.

01/48 36 046 i 01/49 21 739

**Članak 14.a**

(1) *Ovlašćuje se ministar nadležan za turizam da pravilnikom, u uvjetima posebnih okolnosti, propiše odgodu ili oslobođenje od plaćanja turističke pristojbe za obveznike plaćanja turističke pristojbe.*

(2) *»Posebne okolnosti« podrazumijevaju događaj ili određeno stanje koje se nije moglo predvidjeti i na koje se nije moglo utjecati, a koje ugrožava život i zdravlje građana, imovinu veće vrijednosti, znatno narušava okoliš, narušava gospodarsku aktivnost ili uzrokuje znatnu gospodarsku štetu.*

(3) *Za vrijeme trajanja odgode ili oslobođenja od plaćanja turističke pristojbe iz stavka 1. ovoga članka nadležni inspektori neće podnositi optužne prijedloge za pokretanje prekršajnih postupaka odnosno izdavanje prekršajnih naloga, niti naplaćivati novčanu kaznu na mjestu izvršenja prekršaja za obveznike navedene u pravilniku iz stavka 1. ovoga članka.*

Mogućnost povrata dijela uplaćene turističke pristojbe za vrijeme trajanja epidemije bolesti COVID-19 propisana je stavcima 3. i 4. članka 14. Pravilnika:

(3) *Ako razdoblje za koji su nautičari platili paušalni iznos turističke pristojbe obuhvaća razdoblje trajanja epidemije bolesti COVID-19 na teritoriju Republike Hrvatske, nautičar može zatražiti povrat razmjernog iznosa uplaćene turističke pristojbe za vremensko razdoblje tijekom kojega je trajalo proglašenje epidemije bolesti COVID-19 na teritoriju Republike Hrvatske ili može zatražiti razmjerno produženje vremenskog razdoblja za koje je uplaćena turistička pristojba.*

(4) *Zahtjev za povrat sredstava ili produženje vremenskog razdoblja iz stavka 3. ovoga članka podnosi se Hrvatskoj turističkoj zajednici.*

3. Charter u sustavu PDV-a

Porezno određenje chartera u sustavu PDV-a propisano je odredbama:

- **Zakona o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19 i 138/20; u nastavku: **Zakon o PDV-u**) te
- **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 01/20 i 1/21; u nastavku **Pravilnik o PDV-u**).

Kao što je iz definicije charter djelatnosti vidljivo, charter uključuje iznajmljivanje plovila ili pružanje usluge smještaja na plovilu u unutarnjim morskim vodama i teritorijalnom moru. Različite porezne stope primjenjuju se u slučaju kada se na plovilu daje usluga smještaja, u odnosu na najam plovila bez usluge smještaja. Na primjenu poreznih pravila utiče i vremensko razdoblje obavljanja usluge, jer se različita pravila utvrđivanja mjesta oporezivanja primjenjuju u slučaju kratkotrajnog najma plovila u odnosu na dugotrajn najam plovila.

Koja će se porezna pravila primijeniti ovisi i o tome je li primatelj chartera porezni obveznik ili krajnji korisnik, odnosno je li mu prebivalište ili boravište u Republici Hrvatskoj ili je u drugoj državi članici Europske Unije, odnosno treće zemlje.

3.1. Utvrđivanje porezne stope

Odredbom članka 38. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u, propisano je da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi 13% na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona

u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje **te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma,**

Isto je propisano i odredbom članka 47. stavka 2. točke a) Pravilnika o PDV-u s dodatkom - definicijom smještaja.

Smještajem u smislu ovoga Pravilnika smatra se noćenje i dnevni boravak u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata.

Iz navedenog proizlazi da se oporezuje sa poreznom stopom:

➔ **13%** → usluga chartera **sa smještajem**

➔ **25%** → iznajmljivanje plovnog objekta **bez smještaja**

No, da bi se moglo odrediti da li se bez poreznih i drugih pravnih posljedica pri obračunu smije koristiti snižena stopa PDV-a od 13% treba voditi računa o slijedećem:

- da pružatelj usluga ima zadovoljene sve uvjete za pružanje usluga u nautičkom turizmu
- da se usluga obavlja na plovilu koje se prema Pravilniku o vrstama i kategorijama plovnih objekata nautičkog turizma opremljena za višednevni smještaj.

Dnevni charter (bez smještaja) oporezuje se po redovnoj stopi od 25%

3.2. Mjesto oporezivanja chartera

Za utvrđivanje mjesta oporezivanja usluga chartera primjenjuje se opća odredba iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u i odredbe članka 23. Zakona o PDV-u, koje citiramo u nastavku:

2.2.6. Iznajmljivanje prijevoznih sredstava**Članak 23.**

(1) *Mjestom obavljanja usluga **kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznih sredstava** smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge.*

(2) *Mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava, osim **kratkotrajnog iznajmljivanja**¹, osobi koja nije porezni obveznik je mjesto gdje ta osoba ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište.*

(3) *Neovisno od stavka 2. ovoga članka, **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.***

(4) *U smislu ovoga članka **kratkotrajnim iznajmljivanjem smatra se neprekidno posjedovanje ili korištenje prijevoznog sredstva tijekom razdoblja koje traje najviše 30 dana, odnosno, u slučaju plovila, najviše 90 dana.***

Odredbama članka 23. Zakona o PDV-u pokriveni su svi slučajevi kratkotrajnog iznajmljivanja plovila, dok se kod dugotrajnog iznajmljivanja plovila odredbe stavka 2. i 3. primjenjuju u slučaju kada se usluge dugotrajnog najma plovila pružaju osobi koja nije porezni obveznik. Obzirom da ovim člankom nije obuhvaćen slučaj dugotrajnog iznajmljivanja plovila poreznom obvezniku, proizlazi da se na navedeni slučaj primjenjuje opće načelo utvrđivanja mjesta oporezivanja iz članka 17. stavka 1. Zakona. Navedenu odredbu citiramo:¹

¹ Za iznajmljivanje koje nije kratkotrajno u daljnjem tekstu koristit ćemo naziv "dugotrajno iznajmljivanje".

Članak 17.

(1) Mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Od 1. svibnja 2017. Republika Hrvatska obvezala se na primjenu pravila stvarnog korištenja i uživanja prema kojem se mjesto oporezivanja iznajmljivanja plovila oporezuje prema stvarnom mjestu korištenja. Ovo pravilo navedeno je u odredbi članka 35. Pravilnika o PDV-u. i odnosi se na slijedeće slučajeve:

- kada je plovilo dano na korištenje u trećoj zemlji, ali je dijelom plovilo u Republici Hrvatskoj i
- kada je plovilo dano na korištenje u Republici Hrvatskoj, a plovilo je u vodama izvan Europske unije.

Iz svega navedenog jasno je da je utvrđivanje mjesta oporezivanja chartera kompleksno. Iz tog razloga, u poglavlju koje slijedi, razdvajamo pravila prema korisniku usluge i prema činjenici je li postojala plovidba izvan EU, te pravila kroz primjere pojašnjavamo u odvojenim poglavljima koja slijede.

4. U praksi...

Iz svega navedenog razvidno je da je za utvrđivanje mjesta oporezivanja usluge chartera i porezne stope PDV-a koji treba primijeniti treba uzeti više pokazatelja. Kako bi pojednostavili utvrđivanje mjesta oporezivanja, u poglavljima koje slijede pravila smo podijelili u nekoliko kategorija.

4.1. Iznajmljivanje poreznom obvezniku

Utvrđivanje mjesta oporezivanja za poreznog obveznika relativno je jednostavno, jer se na poreznog obveznika primjenjuju svega dva pravila koja prikazujemo tabelarno.

Utvrđivanje mjesta oporezivanja za najam plovila poreznom obvezniku

Dugotrajno iznajmljivanje (preko 90 dana)	Kratkotrajno iznajmljivanje (najviše 90 dana)
mjesto gdje korisnik ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište (čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u)	mjesto gdje se plovilo stvarno stavlja na raspolaganje korisniku (čl. 23. st. 1. Zakona o PDV-u)

Iz navedenog proizlazi da je za utvrđivanje mjesta oporezivanja u slučaju kada se plovilo daje na raspolaganju poreznom obvezniku bitno moći odgovoriti na slijedeće pitanje: **Je li se plovilo iznajmljuje na razdoblje duže od 90 dana ili ne?**

Primjer 1. - Usluga dugotrajnog iznajmljivanja plovila poreznom obvezniku iz EU

Društvo Tonel d.o.o. uzelo je u najam jahtu koja je kategorizirana kao plovni objekt za krstarenje. Profesionalna posada u radnom je odnosu u Putničkoj agenciji XY.

Za deset turista iz Belgije sklopljen je sa poreznim obveznikom TRE iz iste zemlje o pružanju usluge chartera sa uključenom uslugom smještaja u razdoblju 1. travnja do 30. kolovoza. Mjesto ukrcaja putnika je Pula, Republika Hrvatska.

Činjenice bitne za oporezivanje:

Radi li se o vlastitoj usluzi? Isto kao u primjeru 1.a ovog članka.

Koje je mjesto oporezivanja? Charter je ugovoren na razdoblje duže od 90 dana pa se radi o dugotrajnom iznajmljivanju. Usluga chartera pružena je poreznom obvezniku pa se primjenjuje pravilo oporezivanja iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u - mjesto gdje korisnik ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište. Porezni obveznik ima prebivalište u Belgiji, pa je mjesto oporezivanja Belgija.

Koja se porezna stopa primjenjuje? Primjenjuje se prijenos porezne obveze pa utvrđivanje stope po propisima Republike Hrvatske nije relevantno.

Obračunava li se turistička pristojba? Isto kao u primjeru 1.a. Turisti su dužni platiti Putničkoj agenciji XY turističku pristojbu u iznosu 10,00 kuna po svakom ostvarenom noćenju.

Ispostavljanje računa i izvještavanje:

Charter kompanija Tonel d.o.o. ako još nema dužna je 15 dana prije isporuke zatražiti od Porezne uprave izdavanje PDV identifikacijskog broja, te od poreznog obveznika iz Belgije zatražiti njegov belgijski PDV identifikacijski broj. Potom charter kompanija Tonel d.o.o. ispostavlja jedan poreznom obvezniku TRE iz Belgije račun slijedećeg sadržaja:

Tonel d.o.o.
Scalierova 11, Pula
OIB 12345578910

Račun br. 28/P/12

		Kupac:	
Mjesto i datum izdavanja računa:	Split, 1. travnja 2021.	Naziv:	TRE
Vrijeme izdavanja:	10:15	Adresa:	Belami st. 123
Način plaćanja:	transakcijski račun	OIB:	Belgija

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u kn)
1.	Usluga Chartera na jahti "Galeblov let" - ST 3453 od 1. 4.2021 - 30.8. 2021.	100,00	1500	150.000,00
2.	Turistička pristojba *	10,00	1500	15.000,00
(A) Ukupan iznos računa:				165.000,00

Prijenos porezne obveze - reverse charge (primjena čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u).
* Prolazna stavka - ne podliježe oporezivanju sukladno čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u

Ime i prezime odgovorne osobe:
Boris Pularić

Iznosi iz računa evidentiraju se u poreznim evidencijama i izvještavaju u rednom broju I.4 Obrasca PDV. Sastavlja se obrazac ZP.

U slučaju kada se takva usluga zaračunava poreznom obvezniku iz treće zemlje postupa se na istovjetan način uz dvije razlike:

- za ispostavljanje računa nije potrebno posjedovati PDV-ID broj
- ZP prijava se ne sastavlja, a na obrascu PDV ispunjava se redni broj I.5.

4.2. Iznajmljivanje osobi koja nije porezni obveznik

Pravila koja treba primijeniti u slučaju kada je korisnik usluge osoba koja nije porezni obveznik znatno su kompleksnija, te da bi se



ispravno utvrdila potrebno je odgovoriti na više od jednog pitanja. Radi jednostavnosti i ova pitanja grupiramo u nekoliko skupina koja prikazujemo u zasebnim poglavljima.

4.2.1. Plovidba ili stavljanje na raspolaganje plovila obavlja se isključivo unutar EU

U ovom poglavlju razmatramo pravila utvrđivanja mjesta oporezivanja u slučaju kada se plovilo iznajmljuje osobi koja nije porezni obveznik, a plovidba se odvija isključivo u vodama Europske Unije. Pravila koja se u tom slučaju primjenjuju prikazujemo tabelarno u nastavku.

Utvrđivanje mjesta oporezivanja za najam plovila osobi koja nije porezni obveznik za plovidbu unutar EU

	Dugotrajno iznajmljivanje (preko 90 dana)	Kratkotrajno iznajmljivanje (najviše 90 dana)
Isporučitelj u mjestu isporuke IMA sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu	mjesto gdje se plovilo stvarno stavlja na raspolaganje korisniku (čl. 23. st. 3. Zakona o PDV-u)	mjesto gdje se plovilo stvarno stavlja na raspolaganje korisniku (čl. 23. st. 1. Zakona o PDV-u)
Isporučitelj u mjestu isporuke NEMA sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu	mjesto gdje korisnik ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište (čl. 23. st. 2. Zakona o PDV-u)	

U nastavku primjenu navedenih pravila pojašnjavamo primjerom. U primjeru koji slijedi pružatelj usluge je putnička agencija koja uslugu chartera pruža na plovilu koje je unajmilo od fizičke osobe.

Primjer 2. - Dugotrajno iznajmljivanje vlastitog broda osobama koje nisu porezni obveznici - plovidba unutar Europske unije

Putnička agencija XY uzela je u najam jahtu koja je kategorizirana kao plovni objekt za krstarenje. Profesionalna posada u radnom je odnosu u Putničkoj agenciji XY.

S deset turista iz Australije sklopljen je ugovor o pružanju usluge chartera sa uključenom uslugom smještaja u razdoblju 1. travnja do 30. kolovoza. Mjesto ukrcanja putnika je Split, Republika Hrvatska. Plovidba se odvija unutar EU.

Činjenice bitne za oporezivanje:

Radi li se o vlastitoj usluzi?: Plovni objekt za krstarenje uzet je u najam, te je putnička agencija prijavila predmetnu jahtu u popisu plovila koji se predaje uz zahtjev za dodjelu korisničkog prava rada na centralnoj bazi podataka. Potom je prijavljen popis posade i putnika na toj jahti. Provedeni postupci potvrđuju da se putnička agencija XY javlja u ulozi charter kompanije - te da je usluga chartera vlastita usluga putničke agencije.

Koje je mjesto oporezivanja?: Charter je ugovoren na razdoblje duže od 90 dana pa se radi o dugotrajnom iznajmljivanju. Usluga chartera pružena je osobama koje nisu porezni obveznici od strane isporučitelja koji ima prebivalište u mjestu isporuke usluge chartera pa se primjenjuje pravilo oporezivanja iz članka 23. st. 3. Zakona o PDV-u - **mjesto gdje se plovilo stvarno stavlja na raspolaganje korisniku.**

Koja se porezna stopa primjenjuje? Usluga chartera traje više od 24 sata na plovilu koje je registrirano za pružanje usluge smještaja, pa se primjenjuje snižena stopa PDV-a od 13%.

Obračunava li se turistička pristojba? Jahta na kojoj je pružena usluga smještaja razvrstana je u plovni objekt nautičkog turizma sukladno članku 10. Zakona o turističkoj pristojbi, te su turisti dužni platiti Putničkoj agenciji XY turističku pristojbu u iznosu 10,00 kuna po svakom ostvarenom noćenju.

Ispostavljanje računa:

Charter kompanija - Putnička agencija XY ispostavlja svakom turistu račun sa obračunatim PDV-om po sniženoj stopi od 13% slijedećeg sadržaja:

Putnička Agencija XY d.o.o.
Dujina 14, Split
OIB 12345578910

Račun br. 28/S/151

		Kupac:	
Mjesto i datum izdavanja računa:	Split, 1. travnja 2021.	Naziv:	George Sidneyevic
Vrijeme izdavanja:	9:30	Adresa:	Long st. 231, Sidney
Način plaćanja:	transakcijski račun	OIB	Australija

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u kn)
1.	Usluga Chartera na jahti "Galebov let" - ST 3453 od 1. 4.2021 - 30.8. 2021.	100,00	150	15.000,00
2.	Turistička pristojba *	10,00	150	1.500,00
(A) Ukupan iznos računa:				16.500,00

* Prolazna stavka - ne podliježe oporezivanju sukladno čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u kn)
1.	Usluga Chartera na jahti "Galebov let" - ST 3453 od 1. 4.2021 - 30.8. 2021.	100,00	150	15.000,00
2.	Turistička pristojba *	10,00	150	1.500,00
(A) Ukupan iznos računa:				16.500,00

Obračun PDV-a

	Onovica za PDV	Iznos PDV-a
Obračun PDV-a 13%	15.000,00	1.950,50
(B) Ukupno PDV:		1.950,50

Ukupan iznos računa (A+B): **18.500,00**

Ime i prezime odgovorne osobe:
Bogdan Krasnić

Kao što se vidi iz prethodnog primjera turistička pristojba iskazana je posebno. Navedeno je nužno zbog primjene poreznih pravila, kako bi se odvojila stavka koja se ne uključuje u osnovicu za obračun PDV-a. No, treba naglasiti da je zasebno iskazivanje turističke pristojbe zahtijevano i Zakonom o turističkoj pristojbi (vidi poglavlje 2 ovog članka).

U slučaju kada putnička agencija u okviru putničkog aranžmana koristi tuđu uslugu chartera dužna je primjenjivati poseban postupak

oporezivanja putničke agencije o čemu smo pisali u poglavlju 5. ovog članka.

4.2.2. Primjena pravila oporezivanja prema stvarnom mjestu korištenja

U ovom poglavlju razmatramo pravila utvrđivanja mjesta oporezivanja u slučaju kada se plovilo iznajmljuje osobi koja nije porezni obveznik, a plovidba se odvija isključivo ili djelomično u vodama izvan Europske Unije. U takvom slučaju od 1. svibnja 2017. primjenjuju se pravila iz članka 35. PPDV-a koje citiramo:

Članak 35.

(1) Mjesto obavljanja usluga iznajmljivanja pokretne materijalne imovine te plovila (sa ili bez smještaja) u skladu s Pravilnikom o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu, osim ostalih prijevoznih sredstava, koje se obavljaju u tuzemstvu osobama koje nisu porezni obveznici je izvan Europske unije, ako se te usluge stvarno koriste izvan Europske unije.

(2) Mjesto obavljanja usluga iznajmljivanja pokretne materijalne imovine te plovila (sa ili bez smještaja) u skladu s Pravilnikom o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu, osim ostalih prijevoznih sredstava, koje se obavljaju izvan Europske unije osobama koje nisu porezni obveznici je u tuzemstvu, ako se te usluge stvarno koriste u tuzemstvu.

Pravila koja u slučaju postojanja plovidbe izvan EU treba primijeniti prikazujemo tabelarno:

Utvrđivanje mjesta oporezivanja za najam plovila osobi koja nije porezni obveznik za plovidbu koja se ne odvija samo unutar EU

Dugotrajno iznajmljivanje (preko 90 dana)	Kratkotrajno iznajmljivanje (najviše 90 dana)
---	---

Za plovidbu unutar EU → oporezivanje prema pravilima ZPDV-a (čl. 23. st. 3. Zakona o PDV-u)

Za plovidbu izvan EU → oporezivanje prema pravilima treće zemlje

Dakle, ova pravila primjenjuju se i u slučaju kratkotrajnog i u slučaju dugotrajnog iznajmljivanja. Naglašavamo da se ova pravila ne primjenjuju u slučaju kada je pravo raspolaganja dano u drugoj državi članici EU, niti u slučaju kada se plovidba obavlja isključivo unutar EU. U tom slučaju primjenjuju se pravila iz odredbi članka 17. stavka 1. i odredbi članka 23. ZPDV-a. U nastavku pravila iz članka 35. PPDV-a prikazujemo kroz praktične primjere:

Primjer 3. - Kratkotrajni najam jahte – luka ukrcaja treća zemlja i plovidba u RH

Charter kompanija iz RH, Lastavica d.o.o. ugovorila je s građanima Crne Gore plovidbu po jadranskim otocima u trajanju od 20 dana na jahti (sa smještajem) u svojem vlasništvu. Ukupna vrijednost usluge chartera za 20 dana plovidbe iznosi 360.000 kuna. Jahta je korisnicima stavljena na raspolaganju u Crnogorskoj luci Bar.

Koje je mjesto oporezivanja?: Jahta je iznajmljena izvan RH, ali se plovidba odvija unutar RH. Stoga treba primijeniti pravilo iz članka 35. stavka 2. PPDV-a i PDV obračunati u Republici Hrvatskoj.

Primjer 4. - Kratkotrajni najam jahte – luka ukrcaja RH, djelomična plovidba u trećoj zemlji

Charter kompanija iz RH, Odmor j.d.o.o. ugovorila je s građanima RH plovidbu duž jadranske obale od grada Rijeke u Republici Hrvatskoj do grada Budve u Crnoj gori u trajanju od 14 dana na jahti (sa smještajem) u svojem vlasništvu. Ukupna vrijednost usluge iznosi 420.000 kuna. Jahta je korisnicima stavljena na raspolaganju u luci Rijeke.

Koje je mjesto oporezivanja?: Jahta je iznajmljena u RH, ali se dio plovidbe odvija izvan EU. To znači da će se za dio plovidbe unutar RH zaračunati PDV od 13%, dok će se za dio plovidbe koja se odvijala izvan EU primijeniti oporezivanje zemlje plovidbe, u ovom slučaju Crne Gore.

5. Charter u putničkom aranžmanu

Osim vlasnika brodova, usluge chartera mogu pružati i fizičke osobe koje su registrirani kao putničke agencije i koje su zadovoljile propisane uvjete za obavljanje usluga chartera. U tom slučaju osim redovnog postupka oporezivanja kod kojeg se primjenjuju gore navedena pravila mjesta oporezivanja, može nastati obveza primjene posebnog postupka oporezivanja - putničke agencije.

Da bi se utvrdilo da li se na oporezivanje primjenjuju pravila mjesta oporezivanja ili poseban postupak potrebno je odgovoriti na slijedeće dva pitanja:

- Je li putnička agencija vlasnik plovila ili je plovilo u posjedu putničke agencije temeljem poslovnog ili financijskog najma sklopljenog s najmodavcem (fizičkom ili pravnom osobom)?
- Radi li se radi o iznajmljivanju plovila sa smještajem ili izletu? Primjenu posebnog postupka oporezivanja putničke agencije na charter uslugu prikazujemo kroz primjer u nastavku:

Primjer 5. - Primljena usluga chartera od charter kompanije

Putnička agencija XY zatražila je od charter kompanije Morski Vuk d.o.o. uslugu krstarenja na jahti u razdoblju od 1. travnja do 30. kolovoza.

S deset turista iz Mađarske sklopljen je ugovor o pružanju usluge chartera sa uključenom uslugom smještaja u razdoblju 1. travnja do 30. kolovoza (150 dana). Mjesto ukrcaja putnika je Split, RH.

Za obavljenu uslugu chartera od charter kompanije Morski Vuk d.o.o. dobiven je račun sa slijedećim iznosima:

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u kn)
1.	Usluga Chartera na jahti "Rajle dubina" - ST 2412 od 1. 4.2021 - 30.8. 202115.	100,00	1500	140.000,00
2.	Turistička pristojba*	10,00	1500	15.000,00
osnovica				PDV
Obračun PDV-a 13%		140.000,00		18.200,00
Ukupno PDV:				18.200,00
Ukupan iznos računa:				173.200,00

Usluge chartera po svakom putniku iznosi **15.820,00** kn (od toga PDV **1.820,00**), dok turistička pristojba koja je prolazna stavka po putniku iznosi **1.500,00** kn.

