

USPOREDBA OPOREZIVANJA PDV-OM TUSRITIČKIH I UGOSTITELJSKIH USLUGA U ITALIJI I HRVATSKOJ

Jerončić, Duje

Undergraduate thesis / Završni rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:297848>

Rights / Prava: [In copyright](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2022-06-28**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

ZAVRŠNI RAD

**USPOREDBA OPOREZIVANJA PDV-OM
TUSRITIČKIH I UGOSTITELJSKIH USLUGA
U ITALIJI I HRVATSKOJ**

Mentor:

mr. sc. Renko Letnić

Student:

Duje Jerončić

Split, srpanj 2018.

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
1.1. Definiranje problema istraživanja	1
1.2. Ciljevi rada	1
1.3. Metode rada	2
1.4. Sadržaj (struktura) rada	2
2. KARAKTERISTIKE TURISTIČKIH I UGOSTITELJSKIH DJELATNOSTI	4
2.1. Određenje pojmova turizam i ugostiteljstvo	4
2.2. Ključne karakteristike turističke djelatnosti	5
2.2.1. Karakteristike turističke potražnje	6
2.2.2. Karakteristike turističke ponude.....	8
2.3. Ključne odrednice razvoja turizma i ugostiteljstva u Hrvatskoj i implikacije na razvoj ekonomije	10
2.4. Ključne odrednice razvoja turizma i ugostiteljstva u Italiji i implikacije na razvoj ekonomije	12
3. VISINA I NAČIN OBRAČUNAVANJA PDV-A U ITALIJI	15
3.1. Poslovna okolina	16
3.2. Porezi u Italiji s posebnim osvrtom na PDV	16
4. VISINA I NAČIN OBRAČUNAVANJA PDV-A U HRVATSKOJ	21
4.1. Porezni sustav Hrvatske.....	21
4.2. PDV u Hrvatskoj	22
5. KOMPARATIVNA ANALIZA NAČINA OPOREZIVANJA PDV-OM TURISTIČKIH I UGOSTITELJSKIH DJELATNOSTI ITALIJE I HRVATSKE	24
5.1. Opće informacija o oporezivanju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti PDV-om na primjeru Italije	24
5.2. Opće informacije o oporezivanju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti PDV-om na primjeru Hrvatske	24
5.3. Komparativna analiza oporezivanja PDV-om u sektoru turizma i ugostiteljstva na primjeru Italije i Hrvatske	25

5.4. Pitanje smanjenja ili povišenja stope PDV-a	29
6. ZAKLJUČAK.....	31
LITERATURA	33
Popis grafova.....	35
Popis slika.....	35
Popis tablica	35
SAŽETAK.....	36
SUMMARY	37

1. UVOD

Turizam i ugostiteljstvo odnose se na ekonomske aktivnosti koje potenciraju gospodarski rast država zbog komplementarnosti s drugim gospodarskim djelatnostima, ali i zato što doprinose BDP-u te otvaranju novih radnih mjesta i sl. Ono što je važno za države koje se okreću turizmu i ugostiteljstvu jest potiče li ekonomski rast u tom smislu proces gospodarskog razvoja populacije. Štoviše, mnoge su institucije na globalnoj razini istaknule važnost turizma kao pokretača društvene transformacije i gospodarskog razvitka. Međutim, turizam neke zemlje ili regije ponekad uzrokuje gubitak kontrole nad lokalnim resursima, ali i limitacije u kapacitetu povlačenja sredstava u odnosu na druge gospodarske sektor, što zauzvrat rezultira značajnim istjecanjem potencijala profita te ranjivosti prihoda od.¹

Uvjeti poslovanja u konkurentskim zemljama otvaraju pitanje uvođenja novih ili snižavanja postojećih stopa PDV-a zato što svaka djelatnost želi štititi vlastite interese, pa tako i turizam i ugostiteljstvo. Takvi prijedlozi općenito nemaju podlogu u dubljoj i složenijoj analizi te se uglavnom radi o kvalitativnim prednostima potenciranih mjera, što može utjecati na smanjenje učinkovitosti PDV-a te posljedično i smanjenje prihoda u državnoj blagajni.²

1.1. Definiranje problema istraživanja

Prethodno navedene teorijske implikacije determiniraju i problem istraživanja. U tom je smislu problem istraživanja definiran kao oporezivanje turističkih i ugostiteljskih djelatnosti. Temeljna polazišta koja teorijski uokviruju definirani problem proizlaze iz zakonske regulative kojom je uređena turistička i ugostiteljska djelatnost, a naročito visina i način obračunavanja PDV-a u Italiji i Hrvatskoj.

1.2. Ciljevi rada

Definirani problem istraživanja determinira i smjer izrade rada. Prema tome, cilj ovog završnog rada jest istražiti i usporediti oporezivanje PDV-om turističkih i ugostiteljskih

¹ Pulido-Fernandez, J. I., Cardenas-Garcia, P. J., & Sanchez-Rivero, M. (2014). Tourism as a tool for economic development in poor countries. *Turizam: međunarodni znanstveno-stručni časopis*, 62(3), str. 309-322.

² Šimović, H. (2016). Doprinos sniženih stopa (ne)učinkovitosti poreza na dodanu vrijednost. *Porezni vjesnik*(2), str. 58-65.

djelatnosti Italije i Hrvatske kao i utvrditi u kojoj su mjeri međusobno povezane. Očekuje se da će komparativni pristup analize prethodno spomenutog načina oporezivanja ukazati na sličnosti i razlike u tom pristupu.

1.3. Metode rada

Metode rada koje će se koristiti su:

- analitička,
- deskriptivna,
- povijesna,
- sinteza.

Analitičkom metodom izvršit će se analiza način oporezivanja PDV-om turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Italije i Hrvatske. Deskriptivnom će se metodom opisati relevantni znanstveni i stručni članci, kao i zakonska regulativa u teorijskom dijelu, dok će se u empirijskom dijelu rada ovom metodom opisati rezultati analize načina oporezivanja PDV-om u turizmu i ugostiteljstvu na primjeru prethodno navedenih država. Povijesnom metodom opisat će se trendovi razvoja turističkih i ugostiteljskih djelatnosti kako bi se uspostavile uzročno-posljedične veze razvoja turizma i načina oporezivanja djelatnosti iz tog sektora. U konačnici, metoda sinteze koristit će se u sumiranju rezultata istraživanja u zaključnom dijelu rada.

1.4. Sadržaj (struktura) rada

Ovaj rad podijeljen je na šest poglavlja. U uvodnom dijelu rada, koji je ujedno i prvo poglavlje, predstavljani su:

- problem istraživanja
- ciljevi rada,
- metode rada,
- sažeta struktura rada.

U drugom poglavlju predstaviti će se karakteristike turističkih i ugostiteljskih djelatnosti. Treće poglavlje odnosi se na visinu i način obračunavanja PDV-a u Italiji, pri čemu će kao

podloga analizi poslužiti zakonska regulativa kojom je uređen porezni sustav Italije. Slično tome, u četvrtom će se poglavlju također razmatrati visina i način obračunavanja PDV-a, ali na primjeru Hrvatske. Također, i u ovom će se slučaju pozivati na zakonske akte. Peto poglavlje srž je samog rada i temeljit će se na komparativnoj analizi načina oporezivanja turističkih i ugostiteljskih usluga Italije i Hrvatske. Posljednje, šesto poglavlje ujedno je i zaključni dio rada u kojem će se prezentirati sumirani rezultati analize.

2. KARAKTERISTIKE TURISTIČKIH I UGOSTITELJSKIH DJELATNOSTI

2.1. Određenje pojmova turizam i ugostiteljstvo

Turizam se odnosi na „*ukupnost odnosa i pojava koji proizlaze iz putovanja i boravka posjetitelja nekog mjesta, ako je takvo putovanje poduzeto radi odmora i uživanja te se njime ne zasniva stalno prebivalište i ne poduzima se neka gospodarska djelatnost; gospodarska djelatnost koja obuhvaća turistička kretanja i sve odnose koji proizlaze iz takvih kretanja*“.³

S druge strane, članak 4. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti ugostiteljsku djelatnost definira na sljedeći način:

„(1) *Ugostiteljska djelatnost u smislu ovoga Zakona je pripremanje i usluživanje jela, pića i napitaka i pružanje usluga smještaja.*

(2) *Ugostiteljska djelatnost je i pripremanje jela, pića i napitaka za potrošnju na drugom mjestu sa ili bez usluživanja (u prijevoznom sredstvu, na priredbama i slično) i opskrba tim jelima, pićima i napitcima (catering)*“.⁴

Istraživanja u turističkom i ugostiteljskom području porasla su tijekom posljednjih nekoliko desetljeća, a natočito u području menadžmenta i marketinga, što dokazuje i niz objavljenih stručnih i znanstvenih radova iz tog područja.⁵

Turizam je u osnovi složena pojava i sastoji se od niza različitih djelatnosti, među koje se ubraja i ugostiteljstvo koje direktno sudjeluje u turističkoj ponudi. Primjerice, u ugostiteljstvo se slijevaju troškovi individualnog turista, a ugostiteljski kapaciteti ulaze u turističku ponudu.⁶ Sukladno tome, u ovom će se poglavlju preciznije odrediti karakteristike turističke i ugostiteljske djelatnosti kroz ključna potpoglavlja.

³ *Turizam*. (n.d.). [Mrežno]. Dostupno na: <http://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=62763> [25.6.2018.]

⁴ Narodne novine (2016). Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 121.

⁵ Hudson, S., Miller, G. A., & Hudson, P. (2006). The Role of Research in Improving Tourism and Hospitality Services: Measuring Service Quality. U: B. Prideaux, G. Moscardo, & E. Laws (ur.), *Managing Tourism and Hospitality Services: Theory and International Implication* (str. 237-250). Wallingford, Cambridge: CABI.

⁶ Kelebuh, I., & Javor, A. (1998). Postojeća i nova statistička istraživanja iz područja turizma u Republici Hrvatskoj. *Tourism and hospitality management*, 4(1), str. 43-60.

2.2. Ključne karakteristike turističke djelatnosti

Turizam se u suvremenom društvu proširio u sve oblike društvenog života te predstavlja najupotpunjeniji način korištenja slobodnog vremena. Preciznije rečeno, turistička djelatnost determinirana je nizom društvenih funkcija turizma kao takvog, od kojih se posebno mogu izdvojiti:⁷

- zdravstvene,
- rekreacijske,
- edukativne,
- vjerske,
- ekološke,
- sportske,
- kulturne,
- zabavne itd.

Na razvoj turizma utječe tehničko-tehnološki i informacijsko-komunikacijski razvoj, kao i kao i urbanizacija te povećanja standarda zaposlenih. Međutim, ne smije se zanemariti na faktori slobodnog vremena, kulture, zdravstva i sl., što se može dovesti u vezu s prethodno nabrojanim funkcijama turizma. Suvremena turistička djelatnost sve se više okreće individualizaciji u ponašanju turista. Međutim, ključne karakteristike turizma u suvremenim uvjetima uključuju:⁸

- nestabilnost privređivanja, što je u velikoj mjeri konstitutivni dio gospodarske politike zemlje,
- oscilacije u korištenju turističkih kapaciteta, zato što su u jednom dijelu godine nedostadni, a u drugom neiskorišteni, na što posebno utječe i problem fiksnih troškova,
- visoke početne investicije, što je posebno pogubno za nerazvijene ili slabije zemlje koje nemaju potreban iznos sredstava te stoga svoju ponudu ne mogu uskladiti s potražnjom,
- neujednačnost između ponude i potražnje, koja se ipak na globalnoj razini smanjuje jer raste kupovna moć turista.

⁷ Galičić, V., & Laškarin, M. (2016). *Principi i praksa turizma i hotelijerstva*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu

⁸ Isto.

Međutim, svi se navedeni problemi mogu ublažiti mjerama gospodarske politike zemlje. Naime, turističku ponudu i potražnju determiniraju dvije kategorije faktora prikazanih na Slici 1.

Determinantne ponude i potražnje	Eksterni faktori	gospodarski i finansijski razvoj
		demografske i socijalne promjene
		tehnološke inovacije
		investicije u infrastrukturu
		politički, zakonodavni i pravni okviri
		utjecaj na okoliš
		razvoj trgovanja i sigurnost putovanja
	Tržišne snage	znanje potrošača o mogućnostima i zahtjevima
		razvoj proizvoda i usluga
		trendovi
		kvalitetni ljudski resursi

Slika 1. Determinante turističke ponude i potražnje

Izvor: izrada autora prema Galičić, V. & Laškarić, M. (2016). *Principi i praksa turizma i hoetlijerstva*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 13.

Turistička je djelatnost počela doživljavati svoj procvat još od perioda nakon Drugog svjetskog rata, čemu u prilog ide teza o kontinuiranom rastu turističke djelatnosti, čime turizam postaje jedan od najbrže rastućih ekonomskih sektora u svijetu. Kvantitativno bi se to moglo izraziti na sljedeći način. U 2013. g. ukupan izvoz kojega generira međunarodni turizam nadmašio je 1,4 bilijuna \$, tj. 3,8 milijard \$ na dnevnoj bazi. Također, turizam ostvaruje i 29% ukupnog izvoza komercijalnih usluga na globalnoj razini i više od 6% izvoza roba i usluga.⁹

2.2.1. Karakteristike turističke potražnje

Suvremena ekspanzija turističkog prometa prouzročila je niz promjena u turističkoj i ugostiteljskoj politici općenito. Preciznije rečeno, masovni je turizam utjecao na razvoj diferenciranih oblika turizma. Primjerice, paralelno s boravišnim turizmom sve se više koriste i kružna putovanja, a uz tradicionalne destinacije turisti se okreću i egzotičnim, udaljenijim,

⁹ Isto.

pa i nepoznatim zemljama. Navedene promjene u tom su smislu morale rezultirati adaptacijom opsega i strukture turističke ponude jer se zemlje više ne mogu oslanjati na tradicionalne elemente pa turističku ponudu obogaćuju novim sadržajima koji udovoljavaju zahtjevima turista.¹⁰

U tom bi se smislu moglo govoriti o karakteristikama turističke potražnje u vidu rasvjetljenja karakteristika turističke djelatnosti, a samim time usmjerava i ugostiteljsku djelatnost. Zbog diferencijacije oblika turizma turistička se potražnja sve više segmentirala te je uvjetovana:¹¹

- visinom nacionalnog i individualnog dohotka,
- mogućnošću odvajanja dijela dohotka za podmirenje turističkih potreba,
- reguliranjem plaćenog godišnjeg odmora radnika i službenika.

Faktori turističke potražnje mogu se svesti na objektivne i subjektivne (Tablica 1).

Tablica 1. Subjektivni i objektivni faktori turističke potražnje

Subjektivni faktori	Objektivni faktori
Osobne sklonosti i poticaji za putovanja	Geografski
Kulturno naslijeđe	Demografski
Socijalna sredina	Socijalni
Turistička promocija	Politički
	Ekonomski
	Kulturni

Izvor: izrada autora prema Žuvela, I. (1998). Optimalizacija strukture ponude turističke destinacije. *Tourism and hospitality management*, 4 (1), str. 210.

Oblikovanje turističke potražnje determiniraju sljedeći faktori:¹²

- obuhvaćanje ukupnog broja turista koji će dio svog dohotka potrošiti u turističkoj destinaciji radi provođenja odmora,
- ovisnost opsega turističke potražnje o visini sredstava koje turisti mogu utrošiti za zadovoljenje turističkih preferencija nakon što zadovolje osnovne životne potrebe,
- povećanje turističke potražnje zbog porasta blagostanja i kvalitete života,
- strukturiranje turističke potražnje s obzirom na stupanj segmentacije turista,
- razvijanje alternativnih oblika turizma (npr. nautički turizam),
- osjetljivost turističke potražnje na političke i ekonomske poremećaje.

¹⁰ Žuvela, I. (1998). Optimalizacija strukture ponude turističke destinacije. *Tourism and hospitality management*, 4(1), str. 215-219.

¹¹ Isto.

¹² Isto.

Općenito govoreći, turistička se djelatnost sve više bazira na specijalizaciji turističkog proizvoda kojeg čine elementi ponude prepoznatljivi točno određenom segmentu turističke potražnje. U suvremenim socio-ekonomskim uvjetima ne putuje se više radi samog putovanja, nego da se doživi nešto drugačije i potpuno novo.¹³

2.2.2. Karakteristike turističke ponude

Turistička ponuda odnosi se na kvantitet roba i usluga koje se nalaze u ponudi na turističkom tržištu u određeno vrijeme po određenoj cijeni, a usmjerene su turistima. U tom se kontekstu mogu spomenuti svi gospodarski i društveni sudionici neke zemlje koji na bilo koji način doprinose širenju i diverzifikaciji ponude, a kao posljedica toga može se javiti povećanje turističke potrošnje.¹⁴

Međutim, da bi se turistička, a potom i ugostiteljska djelatnost razvijala, nužno je zadovoljiti sljedeće materijalne uvjete:¹⁵

- objekti i sadržaji koji su primarno u službi turista,
- objekti koji služe i turistima i domaćem stanovništvu,
- prometna infrastruktura,
- komunalno-tehnička infrastruktura,
- velika infrastruktura, npr. voda, struja, plin.

Galičić i Laškarin faktore razvoja turističke ponude u okviru obavljanja turističke djelatnosti grupiraju u sljedeće ključne kategorije:¹⁶

- faktori atraktivnosti, čiji je zadatak privući turiste,
- faktori receptivnosti, tj. prihvatni faktori,
- faktori komunikativnosti, koji se odnose na usmjeravanje turističke potražnje i ostvarenje turističke ponude.

¹³ Kesar, O. (2012). *Razvoj turističke destinacije prema specifičnim oblicima turizma*. Zagreb: Ekonomski fakultet.

¹⁴ Petrić, L. (2006). *Osnove turizma*. Split: Ekonomski fakultet.

¹⁵ Galičić, V., & Laškarin, M. (2016). *Principi i praksa turizma i hotelijerstva*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu .

¹⁶ Isto.

Faktori atraktivnosti spominju se u kontekstu poželjnih osobina u okviru ukupnosti turističke ponude i mogu se podijeliti na primarne, odnosno one koji su turistima privlačni, ali ne u tolikoj mjeri da bi ih isključivo radi toga posjetili. Prema tome, turistička atrakcija uključuje „*osobito privlačna obilježja destinacije, tj. oni resursi koji su u određenoj mjeri prilagođeni i dostupni turističkom razgledavanju te ne zahtijevaju poseban napor da se otkriju i da se u njima uživa*“.¹⁷

Faktori komunikativnosti ključni su za usmjeravanje turističke potražnje i ostvarivanje potrošnje od strane turista. U ove se faktore ubrajaju različite vrste prometa u služni kvalitativnog povezivanje turističke potražnje i turističke destinacije, pri čemu se rukovodi načelom „*što brže, udobnije, sigurnije i jeftinije*“.¹⁸

Faktori receptivnosti odnose se na sve objekte i usluge koji omogućuju prihvatanje turista pri čemu vrijedi pravilo da se turist neće odlučiti za neku destinaciju ukoliko ga tamo ne očekuju određeni receptivni kapaciteti, a neki od njih su:¹⁹

- smještajni i konzumni kapaciteti,
- banke,
- turističke organizacije, agencije i uredi,
- usluge vodiča,
- kulturno-zabavni i sportski život itd.

Unatoč činjenici da je potražnja za destinacijom primarno uvjetovana atraktivnim faktorima, ekonomska funkcija destinacije ne bi mnogo vrijedila da ne postoje receptivni elementi. U tom smislu oni čine okosnicu turističke djelatnosti i mjerilo su stupnja razvoja destinacije.²⁰

Turističku ponudu karakteriziraju:²¹

- dislokacija u odnosu na turističku potražnju, odnosno činjenica da turisti moraju prijeći određenu prostornu udaljenost od mjesta prebivališta do odabrane turističke destinacije,

¹⁷ Isto, str. 46.

¹⁸ Isto.

¹⁹ Isto.

²⁰ Petrić, L. (2006). *Osnove turizma*. Split: Ekonomski fakultet.

²¹ Galičić, V., & Laškarin, M. (2016). *Principi i praksa turizma i hotelijerstva*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu .

- heterogenost, odnosno slojevitost, što znači da u turizmu:
 - da u njemu sudjeluje velik broj pojedinačnih gospodarskih sektora i neekonomskih aktivnosti,
 - sudjeluje velik broj faktora različitog sadržaja i specifikacija,
 - nije riječ samo o gospodarskom sektoru jer se efekti turizma odražavaju na niz područja ljudskog života,
- statičnost, što znači da se turistička usluga može koristiti isključivo u mjestu u kojem se nudi,
- sezonalnost, što podrazumijeva različit intenzitet korištenja ponude tijekom godine.

Promišljanje o karakteristikama turističkih i ugostiteljskih usluga neodvojivo je od koncepta turističke ponude i turističke potražnje koji predstavljaju jednu od ključnih komponenti u konetkstu kojih se može promatrati turistička destinacija, a samim time i kvaliteta obavljanja djelatnosti. U ovom se poglavlju najprije pristupilo određenju pojmova turizam i ugostiteljstvo. U narednim će se potpoglavljima nekoliko paragrafa posvetiti razvoju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti u Hrvatskoj i Italiji.

2.3. Ključne odrednice razvoja turizma i ugostiteljstva u Hrvatskoj i implikacije na razvoj ekonomije

Do 80-ih godina prošlog stoljeća Hrvatska je već bila prepoznata kao poželjna destinacija za odmor i uspjela se nametnuti kao konkurent drugim mediteranskim zemljama zbog:²²

- prirodnih i geografskih atrakcija,
- pristupačnosti lokalnog stanovništva,
- atraktivnosti odnosa cijene i dobivenog.

Međutim, sredinom desetljeća potražnja za turističkim proizvodom Hrvatske pokazuje negativan trend jer se Hrvatska u to vrijeme teško nosila sa sve većim zahtjevima turista. Dok su ostale konkurentske destinacije uspješno prilagodile ponudu potražnji, Hrvatska je bila ograničena vladajućim komunističkim režimom. Intenzivni razvoj turističke djelatnosti nije bio popraćen izgradnjom turističke infrastrukture, što može potvrditi i činjenica da su u strukturi ponude najzastupljeniji bili kampovi, privatni smještaj i hoteli srednje kategorije.

²² Petrić, L. (2006). *Osnove turizma*. Split: Ekonomski fakultet.

A onda se dogodio i slom komunističkog režima te rat. Razvoj turizma u Republici Hrvatskoj nakon Domovinskog rata bio je opterećen nizom problema koji su generalno utjecali na razvoj gospodarstva samostalne države, pa tako i društva općenito, što je imalo određene negativne implikacije i na razvoj turizma i ugostiteljske djelatnosti. Neki od problema koji su se posebno negativno odrazili na razvoj tih djelatnosti su:²³

- neučinkovita poslovna struktura,
- posljedice rata,
- različiti modeli privatizacije.

Unatoč tome, hrvatski je turizam kroz godine ostvario dobre poslovne rezultate, naročito od početka novog tisućljeća, što dokazuju i više stope rasta u odnosu na države konkurentice s područja Mediterana. Ulazak u EU Hrvatskoj je donio niz izazova s kojima se mora suočiti, ali također i niz prilika jer je Unija prepoznala Hrvatsku kao destinaciju koja ima jak potencijal.²⁴

Preciznije rečeno, ulaskom Hrvatske u EU 2013. ostvario se dugoočekivani politički i ekonomski cilj, a taj je potez uvelike pomogao u promicanju Hrvatske i turizma u Hrvatskoj. Turistička se sezona te godine pokazala vrlo uspješnom s rekordnim brojem noćenja (64,8 milijuna) i dolazaka turista (12,8 milijuna), čime se zabilježio rast od dva milijuna noćenja u odnosu na 2012. godinu.²⁵

Rastući udio turističkog sektora u hrvatskom BDP-u sugerira da je turizam najbrže rastuća industrija unutar gospodarskog sektora. Već dugi niz godina turizam osigurava radna mjesta za otprilike 6% ukupnog broja zaposlenih u Hrvatskoj. Lagani rast udjela radnika u turizmu rezultat je pada ukupnog broja zaposlenih zbog recesije. S druge strane, činjenica da hrvatski turizam predstavlja značajan udio u ukupnom izvozu ukazuje na slabu izvoznju bazu Hrvatske i slabija razvijenost ostalih grana djelatnosti koje bi pomogle u smanjenu vanjskotrgovinskog deficita. Rekordna godina bila je 2008., kada je ostvareno 7,5 milijardi eura. U narednim godinama prihodi su se smanjili, da bi od 2011. ponovno rasli te se očekuje da će prihodi i

²³ *Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020.* (2013). Zagreb: Vlada Republike Hrvatske.

²⁴ Isto.

²⁵ Galičić, V. (2015). Tourism in Croatia: truths and misconceptions. *Informatologia*, 48(1-2), str. 78-94.

dalje biti u porastu. Štoviše, ekonomske prognoze Europske komisije za izlazna tržišta najvažnija za hrvatski turizam vrlo su povoljna.²⁶

Ugostiteljske djelatnosti temelj su turističkog sustava, a ključni pokazatelji doprinosa turizma BDP-u su:²⁷

- doprinos turizma u 2014. iznosio je 14,5 milijardi kuna, tj. 4,4% nacionalnog BDP-a,
- ukupni doprinos turizma BDP-u procjenjuje se po metodi udjela turističkog prihoda u odnosu na BDP, a prema rezultatima iznosio je između 17,2% i 19% u 2016. godini,
- izravno doprinosi smanjenju stopa nezaposlenosti,
- doprinosi investicijama,
- Hrvatska je na čelu EU-a prema ukupnom doprinosu turizma BDP-u.

2.4. Ključne odrednice razvoja turizma i ugostiteljstva u Italiji i implikacije na razvoj ekonomije

Italija je primjer jedne europske države koja je poznata po bogatstvu umjetničke i kulturne baštine od antičkih vremena pa sve do renesanse i modernog doba. Naročito se u tom pogledu izdvajaju Milano, Venecija, Firenca i Rim. Vlasti se u tim gradovima okreću razvojnim strategijama koje se vrte oko ideje razvoja lokalnog gospodarstva uz sačuvanost umjetničke baštine i promociju lokalnih poduzetnika.²⁸

Štoviše, počeci turizma na razini kulture i užitka vežu se uz sredinu 18. stoljeća i putovanja plemićkih obitelji sjeverne Europe, uglavnom s područja današnje Njemačke i Engleske. Turizam je u Italiji u to vrijeme označavao obvezni korak prema poznavanju antičke kulture kroz putovanja i kulturne izlete po prostorima nekadašnjih slavni rimskih i grčkih gradova. Najpoznatija odredišta u to su vrijeme bila:²⁹

- Venecija s Veronom i Vicenzom,
- Rim zbog ljepote spomenika i antičkih ruševina,

²⁶ Isto.

²⁷ *Analiza utjecaja stope PDV-a na konkurentnost djelatnosti smještaja i ugostiteljstva Hrvatske* (2018). Zagreb: Hrvatska gospodarska komora.

²⁸ Branchini, A. (2015). *Tourism and Its Economic Impact in Italy: A Study of Industry Concentration and Quality of Life*. New York: University of Columbia.

²⁹ Tice, J., Steiner, E., Ceen, A., & Beyer, D. (2008). *18th Century Rome and Grand Tour*. Eugene: University of Oregon.

- Pompeji i Herkulanej koji su stradali u erupciji Vezuva 79. godine poslije Krista, a otkriveni su tek u novom vijeku te se nalaze u Campaniji,
- Palermo, zajedno s grčkim gradom Sirakuzom.

Tijekom 17. i 18. stoljeća turizam je uglavnom bio rezerviran za više društvene slojeve. Međutim, sredinom 19. st. uveden je željeznički prijevoz, što je otvorilo vrata prvim oblicima masovnog turizma. Tada je viktorijanska srednja klasa obilazila talijanske gradove, ali su zabilježeni i posjeti Amerikanaca. Mjesta poput Venecije, Firence, Rima, Napulja i Sicilije i dalje su ostala glavna atrakcija. U međuvremenu, opasno je broj posjeta radi kulturnih obilježja, ali je s druge strane došlo do povećanja broja turista koji dolaze zbog prirode i vremena. Prva odmarališta na moru sagrađena oko Venecije, priobalne Toskane i Amalfija postala su popularna, a onda su se počeli graditi i hoteli. Turizam je u Italiji ostao vrlo popularan sve do kasnih 1920-ih i ranih 1930-ih, kada se država morala suočiti s posljedicama Velike depresije i ekonomske krize. Sve veća politička nestabilnost utjecala je na smanjenje broja turista, a stanje se nije značajnije popravilo sve do kraja Drugog svjetskog rata, kada je Italija vratila status popularnog odmarališta.³⁰

Godine 1960. izgrađeni su mnogi hoteli i pasnioni, a talijanska radnička klasa po prvi je put mogla priuštiti odmor negdje uz obalu. Kasnih 1960-ih masovno je popularizirano i skijanje. U Pijemontu i dolini Aoste počela su se graditi brojna skijališta. 70-e godine donijele su val stranih turista u Italiju, a onda su iskusile i značajan pad jer su destinacije na Dalekom Istoku ili Južnoj Americi postale popularne. Međutim, to nije potrajalo dugo jer je Italija opet u kasnim 80-im i ranim 90-im postala popularna destinacija.³¹

Od tada pa do danas izgled gradova u Italiji popromio je oblik umjetničkih gradova u funkciji turizma. Turističke i ugostiteljske djelatnosti u Italiji zajedno rastu i razvijaju se. Budući da se turizam percipira kao sredstvo poticanja gospodarskog rasta, naglašava se investiranje u lokalnu infrastrukturu kako bi se razvile turističke destinacije. Brida i Risso³² naglašavaju učinke turizma u otvaranju novih radnih mjesta i povećanja dohotka, kao i niz drugih prednosti povezanih s ekonomijom pozitivnih razmjera. Bernini i Guizzard³³ tvrde da

³⁰ Isto.

³¹ Marino, J. A., et al. (2018). [Mrežno]. *Italy*. Dostupno na: <https://www.britannica.com/place/Italy> [30.6.2018.]

³² Prema Branchini, A. (2015). *Tourism and Its Economic Impact in Italy: A Study of Industry Concentration and Quality of Life*. New York: University of Columbia.

³³ Isto.

umjetnički gradovi imaju dosljedan tok međunarodnog turizma i da su stoga sposobniji rješavati zahtjeve turizma. Međutim, broj studija navodi važne zabrinutosti glede utjecaja koncentracije turističke industrije na kvalitetu života stanovnika, osobito u gradovima bogate povijesti.

Globalni turizam nije bio imun na posljedice ekonomske krize 2008. 2009. je u Italiji došlo je do smanjenja domaćeg (-3,7%) i ulaznog noćenja (-4,7%). Na globalnoj razini međunarodni dolasci pali su za za 4,3%. Istovremeno, razvijene su promjene vrijednosti, stilova života i demografije zemlje, što se sve više odrazilo i na turističku potražnju. Učinci se mogu vidjeti u rastućoj fragmentaciji turističkih tržišta i nastanka novih tržišnih niša, primjerice zdravstveni turizam u zemljama u razvoju. Te tržišne niše odražavaju potražnju za novim turističkim iskustvima i potvrđuju trend aktivnih i kreativnih obrazaca potrošnje. Ove promjene značajno utječu na talijansko turističko tržište i mogu zahtijevatu preispitivanje trenutanih poslovnih modela.³⁴

³⁴ *OECD Studies on Tourism - Italy: Review of Issues and Policies.* (2011). Pariz: OECD Publishing.

3. VISINA I NAČIN OBRAČUNAVANJA PDV-A U ITALIJI

Općenito govoreći, porezi se mogu definirati kao davanje realnih dobara, a najčešće novca, državi i drugim javnopravnim tijelima kako bi se zadovoljile javne potrebe od strane javne vlasti. Uniranje poreza provodi se temeljm jednostranog utvrđenog načina i u jednostrano utvrđenim iznosima sukladno općem zakonu.³⁵

Oporezivanje predstavlja centralno pitanje nacionalnog suvereniteta zato što prihodi od poreza vladama osiguravaju novac potreban za opstanak i efikasno funkcioniranje. Porezni zakoni reflektiraju ključne odabire država članica Europske unije u važnim područjima javnih i privatnih rashoda. Oporezivanje može biti izravno i neizravno. Izravni porezi nameću se pravnim i fizičkim osobama, a neizravni porezi terete transakcije.³⁶ Slika 3 prikazuje glavne izravne i neizravne poreze na razini Europske unije. Prema tome, PDV pripada neizravnim porezima.



Slika 2. Glavni izravni i neizravni porezi na razini Europske unije

Izvor: izrada autora prema *Porezni vodič*. (2005). Zagreb: Institut za javne financije, str. 3.

PDV-om se oporezuju:³⁷

- isporuke dobara,
- obavljanje usluga,

³⁵ Marković, B., & Karačić, D. (2017). *Porezni sustav RH (nastavni materijali)*. Osijek: Ekonomski fakultet.

³⁶ Mijatović, N. (2015). Oporezivanje u Europskoj uniji: promicanje unutarnjeg tržišta i ekonomskog rasta. *Porezni vjesnik*(4), str. 121-127.

³⁷ Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 115.

- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- uvoz.

U europskome sustavu PDV-a, porez na dobra ili usluge tereti samo krajnjeg potrošača jer trgovačka društva moraju zaračunati PDV pri prodaji kupcu, ali ga pritom mogu i odbiti za trošak materijala i druge robe ili usluga.³⁸

3.1. Poslovna okolina

Italija je uređena kao parlamentarna demokracija na čelu koje se nalazi predsjednik. Predsjednika bira parlament na zajedničkoj sjednici s predstavnicima svake regije na rok od sedam godina. Izbori za parlament, kojeg čine zastupnički dom i senat, odvijaju se svakih 5 godina. Administrativna moć u rukama je premijera i Vijeća ministara, a imenuje ih predsjednik u konzultacijama s vođama stranki. Talijanska ekonomija usporediva je s nizom naprednih ekonomija zemalja članica OECD-a i njeni su tržišni partneri članice EU-a, prvenstveno Francuska i Njemačka. Talijansko zakonodavstvo slijedi direktive i regulative EU-a. Politika vlade usmjerena je na liberalizaciju tržišta u smislu poboljšanja kvalitete usluga, poticanja investicija i ograničavanja cijena.³⁹

3.2. Porezi u Italiji s posebnim osvrtom na PDV

Porezi se u Italiji naplaćuju na federalnoj, regionalnoj i općinskoj razini. Poduzeća su podložna nizu poreza:

- porez na dobit poduzeća,
- porez na proizvodne djelatnosti,
- porez na plaću,
- registracijske pristojbe,
- PDV,
- porez socijalne sigurnosti,
- transakcijski porezi,
- takse i sl.⁴⁰

³⁸ Isto.

³⁹ *Taxation and Investment in Italy 2016: Reach, relevance and reliability.* (2016). Milano: Deloitte.

⁴⁰ Isto.

Tablica 2 prikazuje kratki pregled oporezivanja u Italiji

Tablica 2. Kratki pregled pravila oporezivanja u Italiji

PRAVILA OPOREZIVANJA	
Stopa poreza na dobit poduzeća	27,5%
Stopa poreza na dobit podružnica	27,5%
Porez na proizvodne djelatnosti	Općenito 3,9%
Stopa poreza na dobit za neposlovne kompanije	38%
Porez na kapitalne dobitke	27,5%; 95% izuzet u određenim uvjetima
Osnovica	Globalno
Izuzete sudjelovanja	Da
Olakšice za gubitke	
- preneseni	Nedefinirano
- povrat	Ne
Olakšice dvostrukog oporezivanja	Da
Porezne konsolidacije	Da
Transferne cijene	Da
<i>Thin capitalisation</i>	Ne, ali se restrikcije primjenjuju na odbitke kamata
Kontrola stranih poduzeća	Da
Porezna godina	Kalendarska godina
Akontacija/polog	Da
Povrat roka dospijanja	Unutar devet mjeseci od zadnjeg dana financijske godine
Davanja iz plaće	
- dividende	0%/1,375%/26%
- kamate	0%/12,5%/26%
- tantijemi/doprinosi	0%/30% (na 75% tantijema)
- doznake	0%
Porez na kapital	Ne, ali se prijavljuju pristojbe
Takse	Stope variraju
Socijalni doprinosi	Stope variraju
Porez na imovinu	Na razini općina
Porez na promet	Stope variraju
Porez na dohodak od rada	Ne
PDV	22% (standardna stopa), 4%, 5%, 10% (smanjena stopa)

Izvor: prilagođeno prema *Taxation and Investment in Italy 2016: Reach, relevance and reliability* (2016). Milano: Deloitte, str. 10-11.

Međunarodni indeks porezne konkurentnosti za 2017. godinu ukazao je na činjenicu da je talijanski porezni sustav jedan od najkompliciranijih sustava uzimajući u obzir zemlje članice OECD-a; složeniji je jedino francuski. Italija već par godina drži takvu poziciju. Ima jednu od najviših stopa poreza na dobit. Općenito, zemlje su slabo rangirane na listi prema

međunarodnom indeksu porezne konkurentnosti plaćaju relativno visoke granične porezne stope.⁴¹

Razmatranje talijanskog poreznog sustava uključuje nekoliko područja:

- oporezivanje poslovnog dohotka,
- određivanje transfernih cijena,
- oporezivanje individualnog dohotka,
- Zakon o radu i imigraciji,
- porez na dodanu vrijednost,
- usluge, akcize i PDV na uvoz,
- revizija poreza, odnosno porezni nadzor.⁴²

Porezi se u Italiji mogu grupirati u sljedeće kategorije:⁴³

- davanja iz plaće:
 - dividende,
 - kamate,
 - tantijemi,
 - doznake,
 - doprinosi socijalnoj sigurnosti,
 - ostali porezi,
- indirektni porezi:
 - PDV,
 - porez na kapital,
 - porez na nekretnine,
 - porez na promet,
 - takse,
 - usluge i akcize,
 - porez za zaštitu okoliša,
 - ostali porezi,
- individualni porezi:

⁴¹ Pomerlau, K., Hodge, S., & Walczak, J. (2017). *International Tax Competitiveness Index 2017*. Washington: Tax Foundation.

⁴² *Italy: Overview of tax System*. (2018). [Mrežno]. Dostupno na: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/04/tmf-italy-overview-of-tax-system.html> [1.7.2018.]

⁴³ *Taxation and Investment in Italy 2016: Reach, relevance and reliability*. (2016). Milano: Deloitte.

- za rezidente,
- oporezivi prihodi i stope,
- porezi vezani za naslijeđe i darovnice,
- porez na neto iznos bogatstva,
- porez na imovinu,
- doprinosi za socijalnu sigurnost,
- ostali porezi,
- uslađivanja.

Budući da se tema završnog rada veže uz porez na dodanu vrijednost, odnosno PDV, u nastavku će se više pažnje posvetiti razmatranju te vrste poreza.

Naime, u okviru EU-a postoje standardna pravila o PDV-u, međutim njihova se aplikacija može razlikovati od države do države članice. Vrijedi pravilo da se PDV mora platiti na svu robu i usluge, i to sve do prodaje krajnjem potrošaču (Pravila o PDV-u i stope PDV-a, 2018). Porez na dodanu vrijednost (tal. *Impostazione Valore Aggiunto*) je porez na potrošnju koji se odnosi na opskrbu dobrima i uslugama koje provode poduzetnici, stručnjaci ili umjetnici. U nekim slučajevima i akvizicije unutar zajednice podliježu poreznom sustavu. U Italiji standardna stopa PDV-a iznosi 22%, a snižene su cijene za određene robe i usluge, npr. 4% za hranu, piće i poljoprivredne proizvode ili 10% za napajanje električne energije za određene namjene i određene lijekove. Specifične isporuke dobara i usluga izričito navedene u Predsjedničkoj uredbi br. 633/72 oslobođene su od PDV-a, na primjer:⁴⁴

- obrazovanje,
- usluge osiguranja,
- određene financijske usluge i sl.

PDV se naplaćuje u svakoj fazi proizvodnog ili distribucijskog lanca. Procjena osnove odnosi se na cijenu dobara ili usluga. PDV se naplaćuje po standardnoj stopi od 22%, kao što je ranije naglašeno, osim ako se ne radi o smanjenoj stopi PDV-a od 4% ili 10%.⁴⁵

⁴⁴ *Vat in Italy.* (n.d.). [Mrežno]. Dostupno na: <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/NSE/Business/Vat+in+Italy/?page=business> [1.7.2018.]

⁴⁵ Isto.

Na neke se usluge i dobra primjenjuje stopa PDV-a od 0%. Razlika onih usluga i dobara na koje se primjenjuje stopa PDV-a od 0% i koje su izuzete iz sustava PDV-a leži u tome što se usluge i dobra koja podliježu PDV-u od 0% moraju prijaviti u godišnjoj poreznoj prijavi, a one koje su izuzete ne moraju. Prijava povrata poreza mora se ispuniti do kraja veljače tekuće godine za prethodnu godinu. Prijava se ispunjava elektronskim putem i dostavlja Poreznoj upravi.⁴⁶

Tablica 3 prikazuje stope PDV-a s obzirom na usluge i dobra.

Tablica 3. Stope PDV-a u Italiji

STOPA	OBLIK STOPE	DOBRA I USLUGE
22%	Standardna	Sve osim dolje navedenih
10%	Snižena	Određena hrana; zalihe vode; neki farmaceutski proizvodi; domaći putnički prijevoz; prijem na kulturne događaje; određeni socijalni stanovi; obnova i popravak privatnih stanova; određene zalihe i građevinski radovi za nove zgrade; određene poljoprivredne zalihe; hotelski smještaj; restorani; prijem na određene sportske događaje; energetske proizvodi (isključujući daljinsko grijanje); ogrjev; skupljanje kućnog otpada; određeni tretman otpadnih voda; alkoholna pića u barovima i kafićima; hrana za van; cvijeće i biljke za dekorativnu uporabu i proizvodnju hrane
5%	Snižena	Određena hrana; određene socijalne usluge
4%	Snižena	Određeni prehrambeni proizvodi; određena medicinska oprema za osobe s invaliditetom; određene knjige; novine i određeni časopisi; e-knjige s međunarodnim standardnim brojem knjiga (ISBN); novine i časopisi na mrežnim stranicama; TV licenca; određeni socijalni stanovi; određene poljoprivredne zalihe; određene socijalne usluge; motorna vozila za osobe s invaliditetom; određene zalihe za nove zgrade; izgradnja novih zgrada za prvo stanovanje
0%	Nulta	Unutar zajednice, međunarodni prijevoz

Izvor: prilagođeno prema *Italian VAT rates and VAT compliance*. [Mrežno]. Dostupno na: <https://www.vatlive.com/country-guides/europe/italy/italian-vat-rates/> [2.7.2018.]

⁴⁶ *Taxation and Investment in Italy 2016: Reach, relevance and reliability*. (2016). Milano: Deloitte.

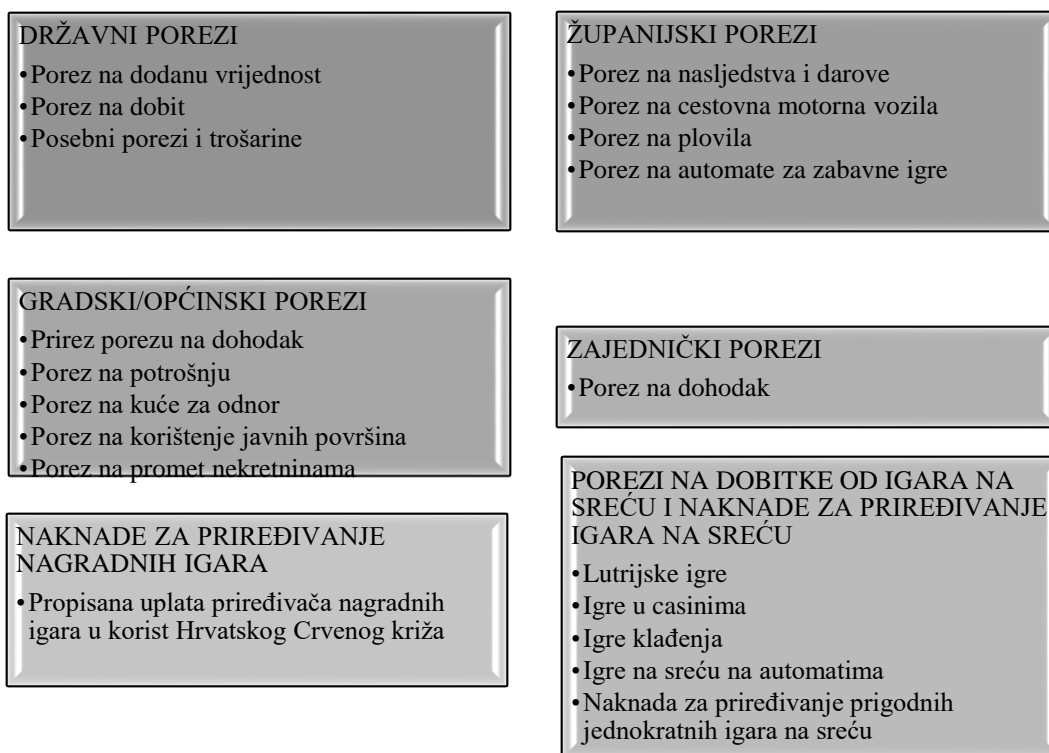
4. VISINA I NAČIN OBRAČUNAVANJA PDV-A U HRVATSKOJ

4.1. Porezni sustav Hrvatske

U Hrvatskoj se porezi dijele na:⁴⁷

- državne,
- županijske,
- gradske ili općinske,
- zajedničke,
- poreze na dobitke od igara na sreću i naknade priređivanja igara na sreću,
- naknada za priređivanje nagradnih igara.

Može se uočiti da ova podjela poreza uglavnom slijedi razine državne vlasti. Vrste poreza s obzirom na gore navedene grupe kojima pripadaju prikazani su na Slici 4.



Slika 3. Porezni sustav RH

⁴⁷ Porezni sustav Republike Hrvatske. [Mrežno]. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx [2.7.2018.]

4.2. PDV u Hrvatskoj

Članak 4. stavci 1. i 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 16/115) određuju što spada pod predmet oporezivanja PDV-om, a to su „*isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav*” i „*stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu*”.⁴⁸

PDV se prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (MM 16/115)) obračunava i plaća po stopi od 25%. Međutim, Zakon u članku 38. stavci 2. točkama a – h predviđa i snižene stope PDV-a od 5%. Po sniženoj se stopi od 5% obračunavaju isporuke sljedećih dobara i usluga:

- sve vrste kruha,
- sve vrste mlijeka koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko,
- knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima,
- lijekove određene u skladu s Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova HZZO-a,
- medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,
- kino ulaznice,
- novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, otisnute na papiru koje izlaze dnevno i kao opće-informativni tisak objavljuju novinarske autorske tekstove u opsegu od najmanje 25.000 riječi u primjerku dnevnog izdanja, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju,
- znanstvene časopise.⁴⁹

Također, u članku 38. stavci 3. točkama a – i PDV se obračunava po sniženoj stopi od 13% za isporuku sljedećih usluga i dobara:⁵⁰

⁴⁸ Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 115.

⁴⁹ Isto.

⁵⁰ Isto.

- 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,
- usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima,
- novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija, osim onih iz stavka 2. točke g članka 38. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, otisnute na papiru te osim onih koji u cijelosti ili u većem dijelu sadrže oglase ili služe oglašavanju,
- jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla,
- dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu,
- dječje sjedalice za automobile,
- isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži,
- bijeli šećer od trske i šećerne repe koji se na tržište stavlja u kristalnom obliku,
- ulaznice za koncerte,
- časopise za kulturu i umjetnost,
- prikupljanje otpada,
- urne i lijesove,
- sadnice i sjemenje itd.

5. KOMPARATIVNA ANALIZA NAČINA OPOREZIVANJA PDV-OM TURISTIČKIH I UGOSTITELJSKIH DJELATNOSTI ITALIJE I HRVATSKE

5.1. Opće informacija o oporezivanju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti PDV-om na primjeru Italije

Ukupne razine oporezivanja u sektoru ugostiteljstva u Italiji su u porastu, uz uvođenje niza turističkih poreza u 2011. pored povećanja PDV-a na 22% u srpnju 2013. Većina ugostiteljskog sektora trenutno je podložna relativno niskoj razini PDV-a, pri čemu se misli na sniženu stopu od 10%. Međutim, izuzeće predstavlja npr. ulaznica i prvo piće koje se poslužuje u diskotekama pod uvjetom da je ulaz plaćen, pri čemu se primjenjuje znatno veći teret PDV-a, odnosno standardna stopa od 22%. Italija primjenjuje nultu stopu na vino, što odražava njenu poziciju kao glavnog proizvođača vina. Stopa koja se primjenjuje na pivo i alkoholna pića ostala je nepromijenjena od 2006. godine. Prema tome, ugostiteljski sektor gotovo je u cijelosti podložan sniženoj stopi od 10%, uključujući usluge smještaja, hrane i pića, uz izuzetak prethodno spomenutih ulaznica u diskotekama i prvog pića.⁵¹

5.2. Opće informacije o oporezivanju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti PDV-om na primjeru Hrvatske

PDV predstavlja ključnu sastavnicu porezne politike u turizmu na nekoliko načina:⁵²

- utjecajem na cijene,
- utjecajem na ukupnu potrošnju,
- mogućnost razvoja turističkog i ugostiteljskog sektora.

U Hrvatskoj standardna stopa PDV-a iznosi 25%, ali se u turizmu primjenjuju i snižene stope PDV-a, npr. za usluge smještaja ili usluge pripremanja hrane. Međutim, od početka 2017. godine uvedena je stopa PDV-a na vanpansionske ugostiteljske usluge od 25%. Sukladno indeksu konkurentnosti kojeg izrađuje Svjetski ekonomski forum, Hrvatska se našla na 130., odnosno 132. mjestu po kriteriju utjecaja oporezivanja kao poticaja zapošljavanja i investicija

⁵¹ *Hospitality sector in Europe: An assessment of the economic contribution of the hospitality sector across 31 countries* (2013). Bruxelles: The Brewers of Europe.

⁵² *Analiza utjecaja stope PDV-a na konkurentnost djelatnosti smještaja i ugostiteljstva Hrvatske* (2018). Zagreb: Hrvatska gospodarska komora.

u turizmu, a uzorak je obuhvaćao ukupno 1361 zemlju na svjetskoj razini. Takvo stanje dokaz je potrebe za implementacijom konkurentnijeg okvira za poslovanje i razvoj turizma u Hrvatskoj.

5.3. Komparativna analiza oporezivanja PDV-om u sektoru turizma i ugostiteljstva na primjeru Italije i Hrvatske

PDV se primjenjuje na prodaju većine proizvoda i usluga diljem EU-a. Vijeće Europske komisije postavlja široke parametre primjene oporezivanja putem PDV-a preko država članica EU-a kroz svoju Direktivu o PDV-u, uključujući robu i usluge u turističkom sektoru. PDV nije isti kao i porez na promet, jer registrirane tvrtke naplaćuju PDV svojim kupcima na tržištu roba i usluga koje pružaju i koje na taj način kompenziraju PDV koji su sami platili svojim dobavljačima. PDV se često koristi kao poluga za smanjenje poreznog opterećenja na određenim dijelovima sektora, a države članice EU-a primjenjuju neki oblik snižene stope PDV-a na usluge koje potrošači dobivaju u turističkoj i ugostiteljskoj djelatnosti.⁵³ Tablica 4 prikazuje visinu i oporezivanje PDV-om djelatnosti iz turističkog i ugostiteljskog sektora na primjeru Italije.

Tablica 4. Visina stope i oporezivanje PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Italije

NAZIV DJELATNOSTI	VISINA STOPE
Iznajmljivanje hotelskog smještaja	10%
Prijevoz putnika unutar granica	10% [izuzeto]*
Međunarodni prijevoz putnika morskim i zračnim putem	0%
Međunarodni prijevoz putnika – ostalo	0%
Ulaznice za kulturna dobra	10%
Ulaznice za zabavne parkove	22%
Usluge u restoranima i catering	10%
Ulaznice za sportske događaje	10% 22%
Prag prijave PDV-a	25 000 EUR 30 000 EUR 40 000 EUR 45 000 EUR 50 000 EUR
	*u puno slučajeva države članice dopuštaju odbitke za ulazni PDV na određene usluge učinkovito ih tretirajući stopom PDV-a od 0%

⁵³ *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism.* (2017). Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Izvor: izrada autora prema *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism* (2017).
Luxembourg: Publications Office of the European Union, str. 32-33.

Prema podacima prikazanim u Tablici 4 može se zaključiti da se sniženom stopom PDV-a od 10% u Italiji oporezuju sljedeće djelatnosti iz turističkog sektora:

- iznajmljivanje hotelskog smještaja,
- prijevoz putnika unutar granica, uz određene izuzetke,
- ulaznice za kulturna dobra,
- dio ulaznica za sportske događaje.

Nulta stopa PDV-a primjenjuje se u oporezivanju međunarodnog prijevoza putnika, dok se standardna stopa PDV-a od 22% primjenjuje u oporezivanju ulaznica za zabavne parkove i dijela ulaznica za sportske događaje. Tablica 5 prikazuje visinu i oporezivanje PDV-om djelatnosti iz turističkog i ugostiteljskog sektora na primjeru Hrvatske.

Tablica 5. Visina i oporezivanje PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Hrvatske

NAZIV DJELATNOSTI	VISINA STOPE
Iznajmljivanje hotelskog smještaja	13%
Prijevoz putnika unutar granica	25%
Međunarodni prijevoz putnika morskim i zračnim putem	0%
Međunarodni prijevoz putnika – ostalo	25%
Ulaznice za kulturna dobra	5%
Ulaznice za zabavne parkove	25%
Usluge u restoranima i catering	13%
Ulaznice za sportske događaje	25%
Prag prijave PDV-a	30 544 EUR

Izvor: izrada autora prema *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism* (2017).
Luxembourg: Publications Office of the European Union, str. 32-33.

Prema podacima prikazanim u Tablici 5 može se zaključiti da se u oporezivanju turističkih i ugostiteljskih djelatnosti u Hrvatskoj koriste standardna, snižene i nulta stopa PDV-a. Nultom stopom PDV-a oporezuju se djelatnosti vezane uz međunarodni prijevoz putnika morskim i zračnim putem. Sniženom stopom PDV-a od 5% oporezuju se samo ulaznice za kulturna dobra, dok se sniženom stopom od 13% oporezuju djelatnosti vezane za iznajmljivanje hotelskog smještaja te usluge u restoranima i catering. Standardnom stopom od 25% oporezuju se sljedeće djelatnosti:

- prijevoz putnika unutar granica,

- međunarodni prijevoz putnika koji ne podrazumijeva prijevoz morskim i zračnim putem,
- ulaznice za zabavne parkove,
- ulaznice za sportske događaje.

Tablica 6 sadrži komparativni prikaz visine stopa i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske.

Tablica 6. Komparativni prikaz visine stopa i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske

	ITALIJA	HRVATSKA
Standardna stopa	22%	25%
Iznajmljivanje hotelskog smještaja	10%	13%
Prijevoz putnika unutar granica	10% [izuzeto]*	25%
Međunarodni prijevoz putnika morskim i zračnim putem	0%	0%
Međunarodni prijevoz putnika – ostalo	0%	25%
Ulaznice za kulturna dobra	10%	5%
Ulaznice za zabavne parkove	22%	25%
Usluge u restoranima i catering	10%	13%
Ulaznice za sportske događaje	10% 22%	25%
Prag prijave PDV-a	25 000 EUR 30 000 EUR 40 000 EUR 45 000 EUR 50 000 EUR	30 544 EUR
	<i>*u puno slučajeva države članice dopuštaju odbitke za ulazni PDV na određene usluge učinkovito ih tretirajući stopom PDV-a od 0%</i>	

Izvor: izrada autora prema *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism* (2017). Luxembourg: Publications Office of the European Union, str. 32-33.

Standardna stopa PDV-a 3% je viša u Hrvatskoj nego što je slučaj u Italiji. I jedna i druga razmatrana država snižene stope PDV-a koriste za oporezivanje sljedećih djelatnosti iz turističkog, odnosno ugostiteljskog sektora:

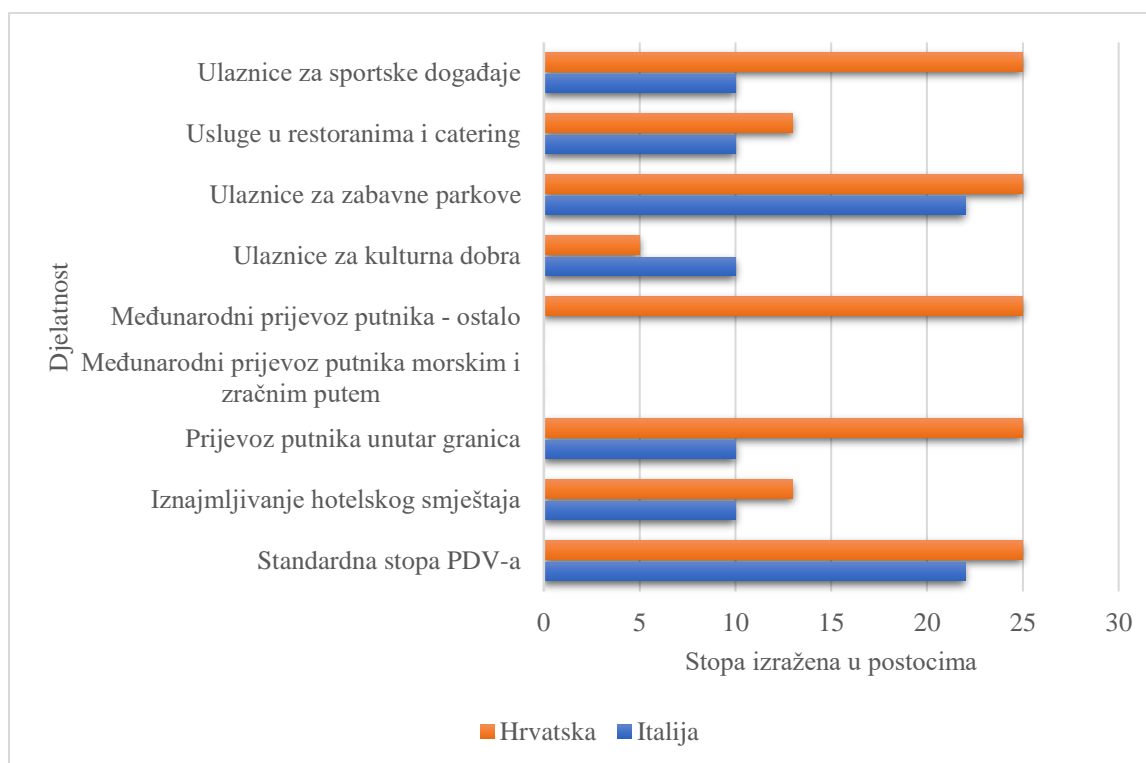
- iznajmljivanje hotelskog smještaja,
- ulaznice za kulturna dobra,
- usluge u restoranima i catering.

Dok je kod prethodno navedenih djelatnosti u Italiji primjetno oporezivanje sniženom stopom od 10%, u Hrvatskoj se mogu pratiti dvije snižene stope PDV-a, i to od 5% i 10%. Također, obje države standardnom stopom PDV-a oporezuju ulaznice za zabavne parkove, dakle Italija stopom od 22%, a Hrvatska stopom od 25%. Nultom stopom PDV-a oporezuju se djelatnosti međunarodnog prijevoza putnika morskim i zračnim putem. Oporezivanje PDV-om razlikuje se u sljedećim djelatnostima:

- prijevoz putnika unutar granica države,
- međunarodni prijevoz putnika, izuzev morskim ili zračnim putem,
- ulaznice za sportske događaje.

Naime, prijevoz putnika unutar granica države oporezuje se sniženom stopom PDV-a u Italiji, ili je pak izuzeto, dok se u slučaju Hrvatske oporezuje standardnom stopom PDV-a od 25%. Međunarodni prijevoz putnika, izuzev morskim ili zračnim putem, u Italiji se oporezuje nultom stopom, dok se u Hrvatskoj oporezuje standardnom stopom PDV-a. Sve se ulaznice za sportske događaje u Hrvatskoj oporezuju standardnom stopom PDV-a, dok se u Italiji dio usluga oporezuje sniženom stopom od 10%, a dio standardnom stopom PDV-a od 22%.

Komparativnu analizu vizualno upotpunjuje Graf 1 na kojem su predloženi odnosi visine stopa PDV-a i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske.



Graf 1. Usporedba visina stopa PDV-a i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Italije i Hrvatske

Izvor: izrada autora prema *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism* (2017). Luxembourg: Publications Office of the European Union, str. 32-33.

5.4. Pitanje smanjenja ili povišenja stope PDV-a

Procjena utjecaja stope PDV-a na ugostiteljske djelatnosti u obje se države također može promatrati s aspekta potencijalnog smanjenja, odnosno povišenja stopa. Naime, snižavanje stope PDV-a za ugostiteljske djelatnosti imalo bi implikacije i za turiste i za ugostitelje, ali i za zaposlenike. Snižavanjem stope PDV-a očekivale bi se i niže cijene u ugostiteljskim djelatnostima, što bi imalo izravne učinke na rast turističke potražnje i povećanje prihoda. Zbog rasta potražnje pretpostavka je i da će se dobit i plaće povećati. Unatoč tome što bi se smanjili priljevi od PDV-a, povećali bi se priljevi zbog povećanih prihoda.

Osim toga, smanjena stopa PDV-a rezultirala bi i povećanjem prihoda u povezanim djelatnostima te sukladno tome i povećanjem zaposlenosti te dobiti u povezanim djelatnostima. Očekuje se da bi smanjena stopa doprinijela i smanjenju sive ekonomije te porastu registriranih prihoda od ugostiteljskih djelatnosti, kao i porastu registriranih zaposlenika. Tako bi se zapravo povećao BDP, ali i proračunski priljevi.

S druge strane, povećanje stope PDV-a uvjetovalo bi i povećanje cijena u sektoru ugostiteljstva te bi vjerojatno dovelo do pada turističke potražnje, a samim time i manjeg broja zaposlenih, pa čak i snižavanja plaća. Takvo bi stanje dovelo do smanjenja priljeva. Povećana stopa PDV-a utjecala bi na smanjenje prihoda u povezanim djelatnostima, a također bi doprinijela i povećanju sive ekonomije, odnosno sve većeg broja radnika „na crno“ i nerealnom prikazu prihoda.

6. ZAKLJUČAK

Turizam, odnosno turističke i ugostiteljske djelatnosti u kontekstu usluga koje pružaju proširile su se u sve oblike društva. Kao takve, nisu više rezervirane isključivo višim društvenim slojevima, već su postale dostupne i širem sloju korisnika. U suvremenom je društvu turistička djelatnost na taj način određena nizom društvenih funkcija turizma. U takvim se okolnostima neizbježno morala dogoditi i suvremena ekspanzija turističkog prometa, što je kao posljedicu imalo niz promjena u turističkoj i ugostiteljskoj politici općenito. Preciznije rečeno, masovni je turizam utjecao na razvoj diferenciranih oblika turizma.

Rastući udio turističkog sektora u hrvatskom BDP-u ukazuje na činjenicu da je turizam postao najbrže rastuća industrija unutar gospodarskog sektora. Tome u prilog ide i činjenica da već neko vrijeme turizam osigurava radna mjesta za otprilike 6% ukupnog broja zaposlenih u Hrvatskoj. Lagani rast udjela radnika u turizmu rezultat je pada ukupnog broja zaposlenih zbog recesije. Turizam je u Hrvatskoj uglavnom izvozno orijentiran, a takvo stanje ukazuje na slabu izvoznu bazu Hrvatske i slabiju razvijenost ostalih grana djelatnosti.

S druge strane, turističke i ugostiteljske djelatnosti u Italiji zajedno rastu i razvijaju se, a turizam se percipira kao sredstvo poticanja gospodarskog rasta. Učinci turizma najviše se mogu uočiti u otvaranju novih radnih mjesta i povećanja dohotka. Navedene su djelatnosti u obje zemlje članice EU-a zakonski regulirane i u sustavu su oporezivanja. Sve zakonske regulative usklađene su s direktivama EU-a.

Komparativna analize visine i načina oporezivanja PDV-om turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske pokazala se u kojim djelatnostima navedene države primjenjuju snižene, u kojim nulte, a u kojim standardne stope PDV-a. Općenito, obje države snižene stope PDV-a koriste za oporezivanje sljedećih djelatnosti:

- iznajmljivanje hotelskog smještaja,
- ulaznice za kulturna dobra,
- usluge u restoranima i catering.

Također, obje države standardnom stopom PDV-a oporezuju ulaznice za zabavne parkove, dok se nultom stopom PDV-a oporezuju djelatnosti međunarodnog prijevoza putnika morskim i zračnim putem. Oporezivanje PDV-om razlikuje se u sljedećim djelatnostima:

- prijevoz putnika unutar granica države,
- međunarodni prijevoz putnika, izuzev morskim ili zračnim putem,
- ulaznice za sportske događaje.

Najveća se razlika uočava kod oporezivanja međunarodnog prijevoza putnika, izuzev morskim ili zračnim putem, koji se u Italiji se oporezuje nultom stopom, dok se u Hrvatskoj oporezuje standardnom stopom PDV-a. Buduće bi analize trebalo usmjeriti na uzorak od većeg broja država kako bi se mogli pratiti trendovi na razini cijele EU, ali i na globalnoj razini.

LITERATURA

1. *Analiza utjecaja stope PDV-a na konkurentnost djelatnosti smještaja i ugostiteljstva Hrvatske* (2018). Zagreb: Hrvatska gospodarska komora.
2. Branchini, A. (2015). *Tourism and Its Economic Impact in Italy: A Study of Industry Concentration and Quality of Life*. New York: University of Columbia.
3. Galičić, V. (2015). Tourism in Croatia: truths and misconceptions. *Informatologia*, 48(1-2), str. 78-94.
4. Galičić, V., & Laškarin, M. (2016). *Principi i praksa turizma i hotelijerstva*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu .
5. *Hospitality sector in Europe: An assessment of the economic contribution of the hospitality sector across 31 countries* (2013). Bruxelles: The Brewers of Europe.
6. Hudson, S., Miller, G. A., & Hudson, P. (2006). The Role of Research in Improving Tourism and Hospitality Services: Measuring Service Quality. U: B. Prideaux, G. Moscardo, & E. Laws (ur.), *Managing Tourism and Hospitality Services: Theory and International Implication* (str. 237-250). Wallingford, Cambridge: CABI.
7. *Italy: Overview of tax System*. (2018). [Mrežno]. Dostupno na: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/04/tnf-italy-overview-of-tax-system.html> [1.7.2018.]
8. Kelebuš, I., & Javor, A. (1998). Postojeća i nova statistička istraživanja iz područja turizma u Republici Hrvatskoj. *Tourism and hospitality management*, 4(1), str. 43-60.
9. Kesar, O. (2012). *Razvoj turističke destinacije prema specifičnim oblicima turizma*. Zagreb: Ekonomski fakultet.
10. Marino, J. A., et al. (2018). [Mrežno]. *Italy*. Dostupno na: <https://www.britannica.com/place/Italy> [30.6.2018.]
11. Marković, B., & Karačić, D. (2017). *Porezni sustav RH (nastavni materijali)*. Osijek: Ekonomski fakultet.
12. Ministarstvo financija: porezna uprava. (n.d.). *Porezni sustav Republike Hrvatske*. [Mrežno]. Raspoloživo na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx [2.9.2018.]
13. *OECD Studies on Tourism - Italy: Review of Issues and Policies*. (2011). Pariz: OECD Publishing.
14. Narodne novine (2016). *Zakon o porezu na dodanu vrijednost*. Zagreb: Narodne novine

- d.d., br. 115.
15. Narodne novine (2016). *Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti*. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 121.
 16. Petrić, L. (2006). *Osnove turizma*. Split: Ekonomski fakultet.
 17. Pomerlau, K., Hodge, S., & Walczak, J. (2017). *International Tax Competitiveness Index 2017*. Washington: Tax Foundation.
 18. *Porezni sustav Republike Hrvatske*. (n.d.). [Mrežno]. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx [2.7.2018.]
 19. *Pravila o PDV-u i stope PDV-a*. (2018). [Mrežno]. Dostupno na: https://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/index_hr.htm [2.7.2018.]
 20. Pulido-Fernandez, J. I., Cardenas-Garcia, P. J., & Sanchez-Rivero, M. (2014). Tourism as a tool for economic development in poor countries. *Turizam: međunarodni znanstveno-stručni časopis*, 62(3), str. 309-322.
 21. *Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020*. (2013). Zagreb: Vlada Republike Hrvatske.
 22. Šimović, H. (2016). Doprinos sniženih stopa (ne)učinkovitosti poreza na dodanu vrijednost. *Porezni vjesnik*(2), str. 58-65.
 23. *Taxation and Investment in Italy 2016: Reach, relevance and reliability*. (2016). Milano: Deloitte.
 24. *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism*. (2017). Luxembourg: Publications Office of the European Union.
 25. Tice, J., Steiner, E., Ceen, A., & Beyer, D. (2008). *18th Century Rome and Grand Tour*. Eugene: University of Oregon.
 26. *Turizam*. (n.d.). [Mrežno]. Dostupno na: <http://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=62763> [25.6.2018.]
 27. *Vat in Italy*. (n.d.). [Mrežno]. Dostupno na: <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/NSE/Business/Vat+in+Italy/?page=business> [1.7.2018.]
 28. Žuvela, I. (1998). Optimalizacija strukture ponude turističke destinacije. *Tourism and hospitality management*, 4(1), str. 215-219.

Popis grafova

Graf 1. Usporedba visina stopa PDV-a i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Italije i Hrvatske	29
--	----

Popis slika

Slika 1. Determinante turističke ponude i potražnje	6
Slika 3. Glavni izravni i neizravni porezi na razini Europske unije.....	15
Slika 4. Porezni sustav RH.....	21

Popis tablica

Tablica 1. Subjektivni i objektivni faktori turističke potražnje.....	7
Tablica 2. Kratki pregled pravila oporezivanja u Italiji	17
Tablica 3. Stope PDV-a u Italiji	20
Tablica 4. Visina stope i oporezivanje PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Italije	25
Tablica 5. Visina i oporezivanje PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti na primjeru Hrvatske.....	26
Tablica 6. Komparativni prikaz visine stopa i oporezivanja PDV-om odabranih turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske	27

SAŽETAK

Turizam i ugostiteljstvo ekonomske su aktivnosti koje potenciraju gospodarski rast država zbog komplementarnosti s drugim gospodarskim djelatnostima i njihovog doprinosa BDP-u te otvaranju novih radnih mjesta. Problem istraživanja bio je oporezivanje turističkih i ugostiteljskih djelatnosti. Temeljna polazišta proizlaze iz zakonske regulative kojom je uređena turistička i ugostiteljska djelatnost, a naročito visina i način obračunavanja PDV-a u Italiji i Hrvatskoj. Cilj rada bio je istražiti i usporediti oporezivanje PDV-om turističkih i ugostiteljskih djelatnosti Italije i Hrvatske te utvrditi u kojoj su mjeri međusobno povezane. Komparativna analiza pokazala je u kojoj se mjeri oporezivanje PDV-om podudara, a gdje se razlikuje. Buduće bi analize trebale uzeti u obzir veći broj država zbog praćenja trendova oporezivanja.

Ključne riječi: turizam i ugostiteljstvo, PDV, Italija, Hrvatska

SUMMARY

Tourism and hospitality are economic activities that boost the economic growth of the countries due to their complementarity with other economic activities, contribution to GDP and the creation of new jobs. The problem of research was the taxation of tourist and hospitality activities. Basic starting points arise from the legal regulation which are regulating tourist and hospitality activities, in particular the amount and method of VAT calculation in Italy and Croatia. The aim of the paper was to investigate and compare the taxation of VAT on tourist and hospitality activities of Italy and Croatia and determine their relations. Comparative analysis has shown the extent to which VAT taxation coincides and where it differs. Future analyzes should take into account a larger number of countries due to the monitoring of tax trends.

Key words: tourism and hospitality, VAT, Italy, Croatia