

AKTUALNI OSVRTI

Porez na dodanu vrijednost na ulaznice za kulturne i zabavne priredbe te sportska događanja

DANIJELA KULIŠ, Institut za javne financije, Zagreb

Predsjedništvo Hrvatske glazbene unije objavilo je **priopćenje za javnost**¹ u kojem izražava neslaganje s prijedlogom Zakona o PDV-u koji, unatoč njihovim zahtjevima i zalaganju Ministarstva kulture, ne sadrži odredbe o primjeni snižene stope od 5% na ulaznice za koncerte. U prijedlogu Zakona predviđena je samo snižena stopa na kino ulaznice i oslobođenje za određene organizacije, a ulaznice za ostale priredbe oporezuju se po stopi od 25%. U gotovo svim zemljama Europske unije na ulaznice za razne priredbe primjenjuju se pod određenim uvjetima snižene stope ili oslobođenja.

U svim europskim zemljama pa tako i u Hrvatskoj PDV-om se oporezuju ulaznice za razna događanja ili priredbe (kulturne, sportske, zabavne). Porez se nameće i na ulaznice za kino predstave, zoološke vrtove, cirkuse i sajmove, a visina stope ovisi o naravi priredbe ili događanja i o statusu priredivača. Direktiva² koja uređuje europski sustav PDV-a, ali i obvezuje zemlje članica da usklade svoja zakonodavstva na razini EU-a, omogućuje primjenu sniženih stopa na ulaznice za različite priredbe. Osim mogućnosti primjene snižene stope određene djelatnosti od javnog interesa u sportu i kulturi oslobođene su od PDV-a. U nastavku se prikazuje oporezivanje ulaznica za razne priredbe u hrvatskom i europskom sustavu PDV-a te pregled stopa koje se primjenjuju u europskim državama.

1. PDV na ulaznice za kulturne i zabavne priredbe te sportska događanja u Hrvatskoj

Postojećim Zakonom o PDV-u³ (u nastavku Zakona) propisane su tri stope: opća 25% te dvije snižene 5% i 10%. Ulaznice za razne priredbe ili događanja oporezuju se općom stopom od 25%. Snižena stopa od 5% primjenjuje se samo na usluge javnog prikazivanja filmova, odnosno na ulaznice za kino predstave.

U sustavu PDV-a postoje i oslobođenja od oporezivanja PDV-om⁴ pa je tako određeno da se usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara javnih ustanova u kulturi ili drugih organizacija u kulturi⁵ (muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih i restauratorskih ustanova, ustanova za zaštitu spomenika kulture, umjetničkih organizacija i samostalnih umjetnika) oslobađaju PDV-a. U slučaju priređivanja priredbi koje se

¹ HGU, 2013. *Priopćenje za javnost Predsjedništva Hrvatske glazbene unije*. Zagreb, 12. ožujka 2013.

² Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu PDV-a koja je stupila na snagu 1. siječnja 2007.

³ NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09, 94/09, 22/12 i 136/12.

⁴ Članak II. točka (m) Zakona.

⁵ Koje su upisane u Registar organizacija u kulturi pri Ministarstvu kulture.

organiziraju za prikupljanje sredstava isključivo u korist navedenih pravnih osoba, oslobođenje se može primijeniti pod uvjetom da ne dovodi do narušavanja tržišnog natjecanja (članak II. točka (n) Zakona).

Ovakvim zakonskim uređenjem razlikuje se porezno opterećenje ulaznica za neke priredbe iako se radi o obavljanju istovrsnih isporuka. Na ulaznice za koncerte koje organizira pravna ili fizička osoba koja nije oslobođena PDV-a nameće se stopa od 25%, a na ulaznice za koncerte koje organizira javna ili druga ustanova u kulturi ne obračunava se PDV. Međutim, pravne ili fizičke osobe (organizatori koncerata) koji nisu oslobođeni PDV-a mogu odbiti pretporez zaračunat na ulaznice, dok oslobođene javne ustanove ne mogu.

U postupku je donošenje **novog Zakona o PDV-u**.⁶ U prijedlogu i dalje ostaje snižena stopa od 5% samo na kino ulaznice i ne uvode se snižene stope i za druge priredbe ili sportska događanja, a što omogućuje europska Direktiva. Predviđena su i oslobođenja od PDV-a za „usluge u kulturi i s njima povezane isporuke dobara, koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi“.

2. PDV na ulaznice za kulturne i zabavne priredbe te sportska događanja u EU

Člankom 98. točkom 2. Direktive određeno je da se snižene stope primjenjuju samo na isporuke dobara ili pružanje usluga u kategorijama navedenim u Dodatku III.

Snižene stope

Dodatak III. Direktive sadrži Popis isporuka dobara i usluga na koje se mogu primijeniti snižene stope PDV-a. Snižene stope za ulaznice mogu se primijeniti na prodaju ulaznica za:

- priredbe, kazališta, cirkuse, sajmove, zabavne parkove, koncerte, muzeje, zoološke vrtove, kina, izložbe i slične kulturne priredbe i događanja (točka 7.) i
- sportske priredbe (točka 13).

Oslobođenja

U Direktivi su člankom 132. točkom (n) propisana oslobođenja za određene kulturne usluge i s njima usko povezana dobra, koje pružaju javnopravna tijela i druga kulturna tijela priznata od dotične države članice. U slučaju priređivanja priredaba koje se organiziraju za prikupljanje sredstava (*fund-raising*) isključivo u korist navedenih pravnih osoba oslobođenje se može primijeniti pod uvjetom da ne dovodi do narušavanja tržišnog natjecanja (članak 132. točka (o)).

3. Oporezivanje PDV-om ulaznica za razne priredbe i događanja u zemljama EU27

Iz Tablice 1. vidljiva je šarolikost u broju i visini stopa koje se primjenjuju na određene vrste ulaznica. Također postoje i oslobođenja, a u pojedinim zemljama postoje i neke specifičnosti. U većini zemalja razlikuju se stope poreza na ulaznice za kulturne priredbe (uključene su i kino ulaznice) od onih za zabavne parkove ili sportska događanja.

Najveći broj zemalja EU primjenjuje oslobođenje za određene kulturne usluge i dobra koja pružaju javnopravna tijela i druga kulturna tijela priznata od dotične države članice, dok se različite snižene stope primjenjuju ovisno o vrsti priredbe, najviše na ulaznice za kulturne (17 zemalja), a u manjoj mjeri na zabavne (10 zemalja) i potom na sportske priredbe (12 zemalja). Odabir vrste predstave za koje će se ulaznice oporezivati sniženom stopom prepušten je državama članicama, pa tako postoje i specifičnosti po pojedinim zemljama. Latvija, npr. isto kao Hrvatska, oporezuje sniženom stopom samo ulaznice za kino, dok se na Malti oporezuju općom stopom, a samo Estonija ne primjenjuje niti sniženu stopu niti porezno oslobođenje. Grčka primjenjuje sniženu stopu (13%) na ulaznice za sve priredbe, ali na ulaznice za kazališne predstave ima još nižu stopu (6,5%). Mađarska primjenjuje opću stopu (27%) na ulaznice za sve priredbe, ali je prošle godine uvela sniženu stopu (8%) na međunarodno popularne koncerte na otvorenom.

⁶ Prijedlog razmatran na sjednici Vlade RH 7. ožujka 2013.

Tablica 1. Stope i oslobođenja od PDV-a u zemljama EU27 i RH na ulaznice za razne priredbe i događanja.

Zemlja	Opća stopa Snižena stopa	Ulaznice za kulturne priredbe (predstave, kino, kazalište, koncerte, muzeje i sl.)	Ulaznice za zabavne parkove	Ulaznice za sportska događanja	Oslobođenja za ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi
Austrija	20 10; 12	10	10	20	[osl]
Belgija	21 0; 6; 12	6	6	6 [osl]	[osl]
Bugarska	20 9	20	20	20	[osl] ⁽¹⁾
Cipar	18 5; 8	5	5	5	[osl]
Češka	21 15	15	15	15	
Danska	25 0	25	25	25	[osl]
Estonija	20 9	20	20	20	
Finska	24 0; 10; 14	10	10	10	[osl]
Francuska	19,6 2,1; 5,5; 7	19,6 7; 5,5 ⁽²⁾	19,6 7 ⁽³⁾	19,6	
Njemačka	19 7	7	19	19; [osl]	[osl]
Grčka	23 6,5; 13	6,5 ⁽⁴⁾ ; 13	13	13	
Mađarska	27 5; 18	27 ⁽⁵⁾	27	27	
Irska	23 0; 4,8; 9; 13,5	9	9	[osl]	[osl]
Italija	21 0; 4; 10	10	21	21 10	
Latvija	21 12	21 ⁽⁶⁾	21	21	[osl]
Litva	21 5; 9	21	21	21	[osl]
Luksemburg	15 3; 6; 12	3	3	3; [osl]	
Malta	18 0; 5; 7	5	18	18	
Nizozemska	21 6	6	6	6	
Poljska	23 5; 8	8	8	8	
Portugal	23 6; 13	13	23	23	[osl]
Rumunjska	24 5; 9	9	24	24	[osl] ⁽⁷⁾
Slovačka	20 10	20	20	20	[osl] ⁽⁸⁾
Slovenija	20 8,5	8,5	8,5	8,5	[osl]
Španjolska	21 4; 8	10	21	21 10	[osl] ⁽⁹⁾
Švedska	25 0; 6; 12	6	25	6; [osl]	
Ujedinjeno Kraljevstvo	20 0; 5	20	20	20	[osl] ⁽¹⁰⁾
Hrvatska	25 5; 10	5 ⁽¹¹⁾	25	25	[osl]

Izvor: IBFD, ožujak 2013.

Skraćenice:

[osl] = oslobođenje

Fusnote:

- (1) Snižena stopa primjenjuje se ako ulaznice prodaju kulturne organizacije i tijela pod zaštitom *Protection and Development of Culture Act*. Ako ne (npr. kina), isporuke se oporezuje po stopi od 20%.
- (2) Stopa od 5,5% primjenjuje se na priredbe koje se odvijaju u živo (cirkus, kazalište).
- (3) Zabavni parkovi koji ne uključuju nikakve kulturne sadržaje oporezuju se općom stopom od 19,6%.
- (4) Samo za kazališta.
- (5) Od 20. srpnja 2012. snižena stopa od 8% primjenjuje se na međunarodno popularne koncerte na otvorenom.
- (6) Ulaznice za kino (filmove).
- (7) Oslobođenje se odnosi na isporuke usluga u kulturi i/ili dobara usko vezanih uz te usluge koje isporučuju javne institucije ili druga tijela u kulturi bez cilja zaštite baštine, koje je kao takve odobrilo Ministarstvo kulture i vjerskih pitanja.
- (8) Usluge u kulturi biti će oslobođene od poreza ako ih isporučuju pravne osobe osnovane po posebnom zakonodavstvu (npr. Slovačko nacionalno kazalište), Ministarstvo kulture Republike Slovačke, viša teritorijalna jedinica ili općina. Nadalje, oslobođene su također usluge u kulturi koje isporučuje pravna ili fizička osoba koja zadovoljava posebne uvjete iz zakona.
- (9) Isporuke javnopravnih tijela ili drugih dobrotvornih organizacija odobrenih u određenoj državi članici.
- (10) Izvor: Uprava za poreze i carine (HMRC), UK, Napomena 701/47 (2011).
- (11) Samo na kino ulaznice.

4. Zaključak

Poticanje građana na posjećivanje kulturnih, zabavnih i sportskih priredaba prepoznata je u većini poreznih zakonodavstava zemalja EU. Kako bi dolasci bili dostupni što većem broju građana omogućena je primjena sniženih stopa na cijenu ulaznica ili porezno oslobođenje. Svaka zemlja članica EU, a to će uskoro biti i Hrvatska, ima određenu slobodu u kreiranju visine i broja stopa sukladno svojim prioritetima i fiskalnim potrebama, ali unutar Direktivom zadanih okvira. Hrvatska je u prijedlogu novog Zakona o PDV-u ugradila primjenu općeg oslobođenja i sniženu stopu na kino ulaznice, ali ne i na ostale priredbe.

Kada se razmatra oporezivanje ulaznica za koncerte u praksi se pojavljuje problem različitog oporezivanja istovrsne usluge. Ako je organizator koncerta javna ustanova, npr. Koncertna dvorana Vatroslav Lisinski ulaznice se ne oporezuju. Ako je organizator agencija koja nije oslobođena PDV-a ulaznice se oporezuju stopom od 25%. Ne samo da će posjetitelji koncerata platiti višu cijenu ulaznice što utječe i na broj posjetitelja nego to dovodi do narušavanja tržišnog natjecanja.

U poreznoj praksi EU zemalja već se razmatrao ovaj problem. U Ujedinjenom Kraljevstvu uprava za poreze i carine (HMRC) izdala je **priopćenje**⁷ u kojem se potanko pojašnjava kada se neke kulturne priredbe (uključujući i dobrotvorne) i događanja, mogu osloboditi PDV-a i na koje se osobe to odnosi. Obuhvaćena su javna tijela (tijela državne i lokalne uprave i nevladina javna tijela upisana kao javna tijela koja su kao takova registrirana) i ostale organizacije iz područje kulture koja su za to kvalificirana.

Načelno, HMRC smatra da sukladno važećim EU propisima treba voditi računa na nacionalnoj i općoj razini o konkurenciji kada su u pitanju ulaznice za priredbe kada ih isporučuju javna tijela. Pri tome je važno ustanoviti je li komercijalni isporučitelj kulturnih događanja u nepovoljnijem tržišnom položaju kada isporučuje iste usluge kao javna tijela koja su oslobođena PDV-a. U cilju sprječavanja narušavanja tržišnog natjecanja bitno je definirati tko može biti oslobođen, o kojim priredbama se radi i koji uvjeti moraju biti ispunjeni.

Govoreći o konkurentnosti postavlja se pitanje hoće li veliki međunarodni koncerti zaobilaziti Hrvatsku i održavati se u susjednim zemljama. S proračunskog aspekta prihodi od poreza na ulaznice ne mogu se promatrati odvojeno od poreznih prihoda ostvarenih i od aktivnosti koje su povezane s velikim koncertima. U Mađarskoj je uz najvišu stopu PDV-a (27%) prošle godine samo na ulaznice za velike međunarodne koncerte uvedena snižena stopa (8%), jednako koliko iznosi i u Srbiji⁸. Ulaznice za koncerte u Sloveniji (8,5%) i Austriji (10%) oporezuju se sniženim stopama. Zbog toga postoji mogućnost da organizatori velikih koncerata umjesto Hrvatske odaberu mjesto održavanja koncerta u susjednim zemljama. Potencijalni gubitak prihoda od PDV-a na ulaznice bio bi zanemariv u odnosu na gubitak prihoda od pratećih djelatnosti.

Kako je opća stopa hrvatskog PDV-a jedna je od najviših u EU i to bi mogao biti jedan od razloga razmatranja proširenja primjene sniženih stopa i na ulaznice za druge vrste priredaba koje do sada nisu obuhvaćene sniženom stopom ili oslobođenjem.

⁷ Priopćenje broj 701/47 (kolovoz 2011.).

⁸ <http://www.culturalpolicies.net/web/serbia.php?aid=515>