

Stručni članak

UDK 338.486.22:34

Pravni karakter usluga turističkih agencija

AUTOR Željko Trezner

Sažetak

Pravni karakter pružanja usluga turističkih agencija ne određuje samo prava i obveze ugovornih strana već i porezni status te način računovodstvenog praćenja poslovnih događaja. Razlikovanje o kojoj se usluzi i o kojem se pravnom karakteru radi, razmjeno je složeno jer se u poslovanju turističkih agencija pojavljuje velik broj imenovanih ugovora. Kada turističke agencije nastupaju u tuđe ime i za tuđi račun, to su ugovor o nalogu, posrednički ugovor o putovanju, ugovor o posredovanju, trgovinskom zastupanju. U svoje ime i za tuđi račun turističke agencije nastupaju kod ugovora o komisiji. U svoje ime i za svoj račun turističke agencije mogu pružati pojedine usluge putovanja, ali i složene usluge kao što su izlet, turistički transfer i paket-aranžman. Voditelji poslova turističkih agencija morali bi imati primjerene kompetencije iz obveznog prava kao i iz operativnog poslovanja turističkih agencija. Zbog toga je stručni doprinos ovog članka usmjeren prema povezivanju pravnih i operativnih aspekata pružanja usluga turističkih agencija.

Uvod

U utvrđivanju pravnog karaktera usluga turističkih agencija najviše pomaže prepoznavanje vrste ugovora temeljem kojega se usluga pruža. Iako su Gorenc i Šmid (1999) u svojim razmatranjima detaljno prikazali samo posrednički ugovor o putovanju i ugovor o organiziranju putovanja, to ne znači da suvremene turističke agencije u pravnoj osnovi svojih usluga nemaju i druge imenovane ugovore, a na što su spomenuti autori neizravno uputili.

Iz porezne perspektive i pravilne primjene posebnog postupka oporezivanja turističkih agencija treba uzeti u obzir i da neke od usluga turističke agencije pružaju same, a za neke angažiraju druge pružatelje usluga. Zato je potrebno i ove kriterije uzeti u obzir. Širok spektar usluga koje turističke agencije pružaju u tuđe ime i za tuđi račun temelji se na ugovoru o nalogu, posredovanju, zastupanju te na posredničkom ugovoru o putovanju kao posebnom imenovanom ugovoru specifičnom za poslovanje turističkih agencija. Usluge koje pružaju u svoje ime i za tuđi račun pružaju na temelju ugovora o komisiji.

Turističke agencije mogu sklapati i ugovore o pružanju pojedinih usluga putovanja u svoje ime i za svoj račun. Isto vrijedi i za usluge koje organiziraju i provode turističke agencije kao što su izleti i turistički transferi. I na kraju, turističke agencije sklapaju i ugovore o putovanju u paket-aranžmanu. Zbog toga su u nastavku ovoga poglavlja razvrstane i prikazane sve usluge koje mogu pružati samo turističke agencije¹, a sukladno odredbama Zakona o pružanju usluga u turizmu (dalje u tekstu ZPUT, Narodne novine 130 iz 2017. godine).

Usluge temeljene na ugovoru o nalogu

Razmjerno velik broj usluga koje turističke agencije pružaju temelji se na ugovoru o nalogu. Pogotovo kada turistička agencija pruža usluge poznatom kupcu koji definira svoje zahtjeve glede usluga putovanja koje turistička agencija treba osigurati. Poznati kupac je tada u ulozi nalogodavca, a turistička agencija u ulozi nalogoprimca. Razlikovanje slučajeva u kojima se radi o ugovoru o nalogu, a u kojima o nekom drugom ugovoru treba vrlo pažljivo provoditi.

Primjer primjene ugovora u nalogu u poslovanju turističkih agencija je usluga rezervacije. Tu uslugu turističke agencije pružaju isključivo poznatom kupcu kao naručitelju usluga jer je za izvršenje usluga rezervacije potrebno primiti precizan nalog. Nalog mora biti u potpunosti definiran u svim elementima koji su potrebni za izvršenje rezervacije ugostiteljskih usluga, usluga prijevoza, i drugih usluga koje turističke agencije mogu rezervirati. Turistička agencija kontaktira pružatelja usluga u ime i za račun naručitelja i dostavlja mu rezervaciju usluga koja se temelji na preciznom i izričitom nalogu naručitelja.

Da se ugovorni odnos ne bi temeljio na ugovoru o posredovanju, zastupanju ili komisiji bitno je da turistička agencija ne preuzima druge poslove osim dostave rezervacije pružatelju usluge kojeg je sam naručitelj odabrao i za usluge koje je precizno definirao. Iako se po broju usluga turističke agencije u kojima se spominje usluga rezervacije² može zaključiti da se radi o velikom opsegu poslova, u praksi suvremenih turističkih agencija usluga rezervacije se pruža razmjerno rijetko. Između ostalog i zbog toga što je porezni status naknade za usluge rezervacije drugačiji od posredničke provizije i u pravilu nije uključen u iznimke od općih pravila oporezivanja usluga.

Primjer usluga turističkih agencija kod kojih se evidentno radi o ugovoru o nalogu su i usluge pomoći u pribavljanju putnih isprava, viza i drugih isprava potrebnih za prijelaz granice i boravak u inozemstvu, isprava za lov, ribolov, ronjenje, plovidbu nautičara te drugih isprava potrebnih za organizaciju i provođenje različitih oblika turističke ponude. Izdavanje navedenih isprava nije usluga već administrativni postupak u kojemu turistička agencija ne obavlja pravne radnje, već nepravne poslove (Gorenc i Šmid, 1999). Turistička agencija ne vrši uslugu pribavljanja isprave, već pomoći koja je naručitelju u tome potrebna, pri čemu ne preuzima odgovornost za ishod izdavanja isprava. Zato je potrebno na taj način pristupiti opisivanju sadržaja i uvjeta ove usluge, uključujući i opis usluge na računu.

Novi ZPUT u popisu usluga turističkih agencija obuhvatio je prvi put i usluge koje uobičajeno pružaju receptivne turističke agencije u ime i za račun pružatelja ugostiteljskih usluga u domaćinstvu i/ili poljoprivrednom gospodarstvu. To su usluge prihvata i ispraćaja gostiju te ostala asistencija gostima za vrijeme boravka, izdavanje

¹ Čl. 12., st. 1., t. 1.-13 ZPUT-a

² Odnosi se na sve usluge turističkih agencija za koje je čl. 12. ZPUT-a navedena usluga rezervacije.

računa, naplata, obračun i uplate boravišne pristojbe i drugih pristojba, vođenje popisa gostiju, prijava boravka i vođenja drugih evidencija temeljem posebnih propisa. Iz karaktera ovih usluga razvidno je da se radi o ugovoru o nalogu jer je riječ o poduzimanju poslova koje bi uobičajeno trebali raditi i sami pružatelji ugostiteljskih usluga u domaćinstvu i/ili poljoprivrednom gospodarstvu. Prihod koji po osnovi obavljanja ovih poslova turistička agencija ostvaruje naknada je koju turistička agencija zaračunava pružateljima ugostiteljskih usluga u domaćinstvu i/ili poljoprivrednom gospodarstvu.

Usluge posredovanja

Usluge posredovanja koje pružaju turističke agencije potrebno je vrlo obazrivo razvrstati. Utvrđivanje o kojem se ugovornom odnosu radi ovisi i o tome u čije ime i za čiji račun agencija nastupa. Ukoliko se radi o posredovanju u ime i za račun putnika, onda je to posrednički ugovor o putovanju³. Ako turistička agencija posreduje u ime i za račun pružatelja usluga ili druge turističke agencije, onda se primjenjuju odredbe Zakona o obveznim odnosima⁴ (dalje ZOO) koji reguliraju opći ugovor o posredovanju. Međutim, pri tome valja uzeti u obzir nekoliko mogućih situacija: da je turistička agencija receptivna i emitivna i da nalogodavci mogu biti pružatelji usluga, a i domaće te strane turističke agencije.

Vrlo rijetko turistička agencija samo dovodi u vezu potencijalne korisnike s pružateljima usluga kao nalogodavcima, a da onda oni dalje pregovaraju o sklapanju ugovora. Ukoliko radi u ime i za račun pružatelja usluga, najčešće se radi u ugovorima o trgovinskom zastupanju, a ne o posredovanju. Tada pružatelji usluga, radi smanjivanja troškova prodaje, ovlašćuju turističke agencije da u njihovo ime i za njihov račun zaključuju i ugovore. Isto vrijedi i za slučaj kada je nalogodavac turistička agencija organizator paket-aranžmana i drugih usluga koje agencije nude u svoje ime i za svoj račun.

Druga je situacija moguća kod receptivnih agencija kada je nalogodavac strana turistička agencija koju domaća agencija dovodi u vezu s pružateljima usluga u turističkoj destinaciji. Danas je i to prilično rijetka situacija jer je u doba opće dostupnosti informacija i komunikacijske

povezanosti takav posrednik najčešće nepotreban. Takav posao moguć je ako domaća agencija pruža dodatnu sigurnost lokalnom pružatelju usluga svojim kredibilitetom, ako pomaže stranom partneru u nevolji ili pak ako stranoj turističkoj agenciji uslugu posredovanja uvjetuje pružanjem drugih usluga u turističkoj destinaciji (turistički transferi, izleti, asistencija i predstavljanje stranog organizatora putovanja).

Posredovanje u ime i za račun putnika tradicionalna je praksa u poslovanju turističkih agencija, pa se stoga može opravdano zaključiti da je to kontekst u kojem je korišten pojam posredovanja u odredbama ZPUT-a koje definiraju usluge turističkih agencija⁵. Međutim, percepcija važnosti usluga koje turističke agencije nude na temelju posredničkog ugovora o putovanju do te je mjere smanjena da se u praktičnom poslovanju suvremenih turističkih agencija u Hrvatskoj neopravdano jedva raspoznaje. Suvremeni putnici nastoje se osloboditi svih nepotrebnih troškova pa je turističkim agencijama jako teško naplatiti posredničku naknadu, odnosno proviziju.

Osim toga, čak i u okolnosti u kojima turističke agencije dobivaju proviziju od pružatelja usluga, a djeluju u ime i za račun putnika, one ne percipiraju kao posrednički ugovor o putovanju, a što nije ispravno (Gorenc i Šmid, 1999). Na kraju, s početkom primjene nove direktive o paket-aranžmanima (Službeni list Europske unije, 2015) obveze koje turističke agencije imaju za sklapanje ugovora o putovanju u paket-aranžmanu ili za povezani putni aranžman nastupaju i u okolnostima postojanja zasebnih ugovora s pojedinačnim pružateljima usluga. Pri tome zakonodavac ne ulazi u razlikovanje koji je pravni kontekst po kojem je do sklapanja tih zasebnih ugovora došlo.

Ipak, u svakodnevnoj praksi turističkih agencija i dalje se pojavljuje ugovorni odnos koji se temelji na posredničkom ugovoru o putovanju. Čak je moguće reći da zbog racionaliziranja troškova prodaje pružatelji usluga potiču turističke agencije da se vraćaju konceptu posredničkog ugovora o putovanju. Najbolji primjer za to je naplata posredničke naknade, odnosno provizije od putnika kod pribavljanja zrakoplovnih karata⁶.

³ Prema točkama 17 i 18 preambule Direktive (EU) 2015/2302 (Službeni list Europske unije, L 326/1, 11. 12. 2015.)

⁴ Čl. 8. st. 1. ZPUT-a, NN 130/17

⁵ Čl. 12. ZPUT-a, NN 130/17.

⁶ Iako u svojem poslovnom žargonu turističke agencije ovu uslugu nazivaju naknadom za izdavanje zrakoplove karte ili koriste akronim TSC (Ticket Service Charge ili Ticketing Service Charge), u suštini se radi o posredničkoj naknadi/proviziji temeljem posredničkog ugovora o putovanju.

Na turističkim tržištima na kojima je izrazita podjela na organizatore putovanja i turističke agencije koje se bave isključivo posredovanjem u prodaji paket-aranžmana, smanjivanje provizija koje temeljem ugovora o trgovinskom zastupanju ugovaraju organizatori putovanja potaknulo je male turističke agencije da promjene fokus svojeg djelovanja sa zastupanja pružatelja usluga na posredovanje u ime i za račun putnika. Podizanjem razine dodane vrijednosti uspješno naplaćuju i posredničku naknadu od putnika čak i kada istovremeno djeluju kao zastupnici organizatora putovanja. Iako ovo djeluje kao pravni nonsens, takvu su praksu kao dopuštenu prikazali i vrlo dobro obrazložili Gorenc i Šmid (1999). Sasvim je drugo pitanje zašto takva praksa nije zaživjela i u Hrvatskoj, ali je moguće da će se dogoditi u budućnosti.

Sve to dovodi do zaključka da temeljem činjenice tko turističkoj agenciji plaća proviziju nije lako prepoznati radi li se o posredničkom ugovoru o putovanju. Činjenica kome se naplaćuje provizija bit će sasvim dovoljan kriterij za određivanje poreznog i računovodstvenog statusa izvršene usluge posredovanja. Međutim, još je važnije utvrditi međusobne obveze i odgovornosti, a one proizlaze iz prirode ugovornog odnosa. Da to ne bi ostalo nejasno, zakonodavac je obvezao turističke agencije da prethodno na način koji je neposredno i stalno dostupan putnicima objave svojstvo u kojem nastupaju i koja ovlaštenja imaju⁷, a još je i važnije što u potvrdi o putovanju moraju naznačiti da nastupaju u svojstvu posrednika⁸.

Čak i kad se radi o pojedinačnoj usluzi, turistička je agencija dužna izdati potvrdu koja sadrži opis usluge s naznakom njezine cijene. Iako to propisi izričito ne nalažu, bilo bi važno da se i u toj potvrdi jasno naznači da turistička agencija nastupa u svojstvu posrednika i to u ime i za račun putnika. U praksi turističke agencije nerijetko pojedinačne usluge predstavljaju i/ili zaračunavaju na način da naručitelji mogu zaključiti da nastupaju u svoje ime pa je u slučajevima kada se stvarno radi o posredničkom ugovoru o putovanju nepotrebno preuzimati veću odgovornost od one koju agencije imaju temeljem posredničkog ugovora o putovanju. To se posebno odnosi na okolnosti u kojima bi putnik mogao tvrditi da je zapravo ugovorio paket-aranžman koji se naizgled temelji na jednoj usluzi⁹.

Usluge zastupanja

Usluge koje se temelju na ugovoru o trgovinskom zastupanju vrlo su česte u poslovanju turističkih agencija. One su vezane uz zastupanje domaćih i stranih turističkih agencija kao nalogodavaca, a pri sklapanju ugovora za usluge koje nude i prodaju u svoje ime i za svoj račun. To su prije svega paket-aranžmani, izleti, turistički transferi i turističke usluge u kongresnom turizmu. Turističke agencije koje nastupaju kao trgovci na veliko mogu se pojaviti u ulozi nalogodavca i u slučajevima prodaje usluga prijevoza i ugostiteljskih usluga.

Turističke agencije koje nastupaju kao zastupnici za vrijeme trajanja ugovora pregovaraju s potencijalnim kupcima usluga o sklapanju odgovarajućeg ugovora. Često su istovremeno ovlaštene takve ugovore u ime i za račun nalogodavca i sklopiti te primati ispunjenje tražbina svojih nalogodavaca. Ovaj se ugovor u poslovanju turističkih agencija često naziva „subagentski ugovor“, ali njegova pravna narav jasno upućuje da se radi o ugovoru o trgovinskom zastupanju.

S obzirom da je prihod od usluga zastupanja definiran kao provizija i da se ona naplaćuje drugom poduzetniku, to determinira njen porezni i računovodstveni status. Pri tome ne treba zaboraviti da svi novčani primitci koje turistička agencija po posebnom ovlaštenju primi u ime i za račun svojeg nalogodavca predstavljaju i njenu obvezu prema nalogodavcu (Trezner, 2007).

Komisione usluge

Iako ZPUT nigdje izričito ne povezuje usluge turističke agencije s ugovorom o komisiji, u poslovnoj praksi one nerijetko nastupaju u svoje ime, a za tuđi račun. Na to su jasno uputili i Gorenc i Šmid (1999), ali samo u kontekstu razlikovanja situacije kada pravne odnose između putnika i turističke agencije treba rješavati primjenom odredba propisa koji reguliraju posrednički

⁷ Čl. 21. ZPUT-a, NN 130/17

⁸ Čl. 905. ZOO-a, NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18.

⁹ Radi se o takozvanom single service package konceptu kojeg organizatori putovanja nude baziranog uz jednu temelju uslugu putovanja kao što je smještaj ili prijevoz, a nude kao ga putnicima kao paket-aranžman jer svoju uslugu asistencije i dodatno informiranje prezentiraju kao bitno obilježje takve kombinacije.

ugovor o putovanju¹⁰, ugovor o posredovanju i ugovor o komisiji. Naime, vrlo su česte situacije u kojima turističke agencije u svoje ime, a za račun svoji naručitelja pribavljaju različite usluge.

Preuzevši od poznatog kupca upute za usluge koje treba pribaviti, turistička agencija prilikom kontaktiranja potencijalnih dobavljača vrlo rijetko navodi u čije ime nastupa. Identično se ponašaju i pružatelji usluga, u svojim poslovnim knjigama kao kupca usluga ne evidentiraju putnika nego turističku agenciju. To se gotovo redovito događa i u slučajevima kada prilikom kontaktiranja pružatelja usluga turistička agencija i navede podatke o kupcu. Naime, pružatelji usluga najčešće taj podatak percipiraju kao informaciju o putnicima – korisnicima usluga, a ne o ugovaratelju u čije ime i za čiji račun turistička agencija nastupa.

Kod receptivnih turističkih agencija postoji i dodatni razlog zbog kojeg one svjesno pružatelju usluga u procesu ugovaranja ne ističu u čije ime nastupaju. Naime, postoji rizik da neposredni pružatelji usluga izravno kontaktiraju komitenta u osjetljivoj fazi pregovora. Osim toga, turističke agencije nastupajući u svoje ime konsolidiraju potražnju prema pružateljima usluga u turističkoj destinaciji. To kod neposrednih pružatelja usluga može dovesti do smanjenja troškova prodaje i rizika naplate, pa i izostanka interesa da izravno komuniciraju s većim brojem potencijalnih naručitelja. Činjenica da u oba slučaja turistička agencija može ostvariti proviziju od pružatelja usluga, a ne samo od komitenta ne mijenja pravnu narav ovog ugovornog odnosa.

Postoji mogućnost da receptivne turističke agencije nastupaju za račun pružatelja usluga kao komitenta, a u svoje ime nastupaju na tržištu. Turističke agencije koje konsolidiraju ponudu mogu povećati efikasnost prodaje, bolje razgranati prodajne kanale i upravljati njima. Zbog toga provizija koja im pripada može za neposredne pružatelje usluga biti manji trošak od troška organizacije vlastite prodaje. Turističke agencije mogu utjecati i na stvaranje potražnje pa mogu povećati iskoristivost kapaciteta neposrednih pružatelja usluga. To dodatno doprinosi opravdanosti ovakvog poslovnog odnosa. Pružatelji usluga koji žele zadržati utjecaj na konačnu cijenu svojih usluga i proaktivno upravljanje

kapacitetima i cijenama, svakako će se odlučiti za opciju u kojoj će turistička agencija obavljati poslove prodaje u svoje ime, ali za njihov račun.

Postavlja se pitanje zašto bi se pružatelji usluga smještaja i turističke agencije odlučile za komisioni ugovor kada kao imenovani ugovor egzistira i ugovor o raspolaganju ugostiteljskim smještajem – ugovor o alotmanu¹¹. Međutim, digitalizacija poslovanja kako pružatelja usluga, tako i turističkih agencija dovela je do pojave posve novih modela poslovnih odnosa za koje je ugovor o alotmanu postao ograničavajući. Zato će za tumačenje pravne naravi usluga koje receptivne turističke agencije pružaju neposrednim pružateljima usluga biti potrebno pažljivo razlikovati situacije u kojima se radi o ugovoru o komisiji, trgovinskom zastupanju, posredovanju, ugovoru o nalogu, a kada o ugovoru o alotmanu.

Prodaja usluga u svoje ime i za svoj račun

Digitalizacija poslovanja turističkih agencija omogućila je dodatnu konsolidaciju ponude, još veću efikasnost prodaje, pa je potaknula brojne agencije da i kod pribavljanja pojedinačnih usluga smještaja, prijevoza i drugih usluga prema naručiteljima nastupaju u svoje ime i za svoj račun. Sposobnost preuzimanja rizika popunjavanja kapaciteta nije više rezervirana samo za velike organizatore putovanja, nego i za manje specijalizirane turističke agencije u turističkoj destinaciji.

Poslovanje u svoje ime i za svoj račun turističkim agencijama nije više samo pitanje samostalnog i slobodnog formiranja marže. Turističke agencije tako preuzimaju punu odgovornost za upravljanje kapacitetima i cijenama te stvaraju dodanu vrijednost koja se temelji na upravljanju prihodima, a ne na proviziji. Ne treba zanemariti ni pojave vertikalnih integracija. Mnoge tako integrirane turističke agencije raspolažu vlastitim prijevoznim sredstvima, smještajnim objektima i drugim vlastitim resursima za pružanje različitih usluga.

Kod prodaje usluga u svoje ime i za svoj račun potrebno je razlikovati nekoliko važnih obilježja tih usluga: pruža li turistička agencija usluge s vlastitim ili tuđim

¹⁰ Posrednički ugovor o putovanju posebni je ugovor reguliran člancima 904. – 908. ZOO-a, a za razliku od općeg ugovora o posredovanju koji je reguliran člancima 835. – 848. ZOO-a i ugovora o komisiji koji je reguliran člancima 785. – 803. ZOO-a.

¹¹ Ugovor o raspolaganju ugostiteljskim smještajem posebni je ugovor reguliran člancima 909. – 920. ZOO-a.

resursima i prodaje li jednu ili kombinaciju usluga. Naime, iz poreznih razloga potrebno je drugačije tretirati usluge koje turistička agencija pruža vlastitim sredstvima od onih koje izvršavaju drugi poduzetnici. Drugačiji je porezni tretman usluge prijevoza kojeg turistička agencija izvrši vlastitim autobusom, od usluge prijevoza koju također zaračuna u svoje ime, a prijevoz izvrši drugi poduzetnik. U drugom slučaju turistička agencija pri obračunu poreza na dodanu vrijednost mora primijeniti posebni postupak oporezivanja turističkih agencija¹².

Potrebno je razlikovati i prodaju pojedinačne usluge putovanja od prodaje složenih usluga koje nastaju kombiniranjem pojedinačnih usluga putovanja. Kod prodaje pojedinačnih usluga prijevoza, smještaja ili drugih usluga u svoje ime i za svoj račun, turistička agencija za njihovo izvršenje odgovara kao i svi drugi neposredni pružatelji takvih usluga. Međutim, ako te usluge kombinira u složene proizvode (usluge) turističkih agencija kao što su izlet, paket-aranžman i turistički transfer, mora ispuniti i dodatne uvjete propisane ZPUT-om. To se posebno odnosi na paket-aranžmane jer je pravni okvir ugovora u putovanju u paket-aranžmanu vrlo detaljno i opsežno definiran¹³. Za izlete je preciznije definirana obveza davanja predugovornih informacija¹⁴, a za turističke transfere nisu definirane obveze u većem opsegu od onih koji vrijede i za ostale usluge turističkih agencija.

Neovisno o tome radi li se o prodaji u svoje ime i za svoj račun pojedinačne usluge ili cijelog paketa usluga, prihod turističke agencije su svi primitci koje je ostvarila, a rashodi svi izdatci koje je po toj osnovi imala (Bakija, 2012). U poslovima koje poduzima u svoje ime i za svoj račun, turistička agencija samostalno određuje visinu marže i o tome ne pregovara s naručiteljima. Ovo ne vrijedi za slučajeve kada paket-aranžman nastaje temeljem zasebnih ugovora s pojedinačnim pružateljima usluga putovanja i u slučaju povezanog putnog aranžmana jer pravna osnova pribavljanja tih pojedinačnih usluga može biti temeljena i na ugovorima po kojima je prihod turističke agencije samo provizija.

Organiziranje i provedba složenih turističkih proizvoda

Složeni turistički proizvodi ili usluge turističkih proizvoda zapravo su smisljena kombinacija više usluga putovanja koje su potrebne za neko putovanje ili boravak. Radi se o unaprijed aranžiranom i organiziranom skupu različitih sadržaja koji se turistima nude kao jedan paket usluga, a najčešće i za jednu paušalnu cijenu. Najvažniji složeni turistički proizvodi turističkih agencija su paket-aranžmani, izleti, događanja i stručni skupovi izvan mjesta boravka sudionika (Čorak i Trezner, 2014). Kao i spomenute složene proizvode ZPUT navodi i turističke transfere. To je sasvim opravdano jer je turistički transfer kombinacija najmanje dvije usluge: prijevoza i asistencije.

Bilo bi logično očekivati da složene turističke proizvode koje prodaju u svoje ime i za svoj račun turističke agencija najčešće samostalno i organiziraju i provode. No, u praksi to nije slučaj. Postoje različite mogućnosti u kojima više turističkih agencija sudjeluje u procesu osmišljavanja, organiziranja, prodaje i provedbe složenih turističkih proizvoda. Turističke agencije nerijetko prodaju u svoje ime i za svoj račun složene proizvode u kojima uključuju manje pakete usluga koje je organizirala i provodi neka druga turistička agencija. Nije isključeno da to bude i cjelokupan skup usluga koji je predmet prodaje. Zato je poslove organiziranja i provedbe potrebno razmatrati odvojeno od prodaje složenih turističkih proizvoda.

Kod paket-aranžmana koje turističke agencije organiziraju, provode i prodaju u svoje ime i za svoj račun u okviru jedinstvenog ugovora o paket-aranžmanu nema dileme da je pravna osnova pružanja usluga ugovor o putovanju u paket-aranžmanu¹⁵. Često ponuda pojedinih događanja i stručnih skupova ima sva obilježja paket-aranžmana pa se u takvim slučajevima i na njih primjenjuje isti pravni okvir. Pri tome valja procijeniti radi li se uopće o paket-aranžmanu¹⁶, odnosno primjenjuju li se u konkretnom slučaju uopće odredbe ZPUT-a za ugovore o putovanju u paket-aranžmanu¹⁷. S obzirom da pravni okvir

¹² Posebni postupak oporezivanja turističkih agencija reguliran je člankom 91. do 94. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i člankom 187. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost.

¹³ Ugovor o putovanju u paket-aranžmanu reguliran je odredbama članka 26. do 54. i 57. do 60. ZPUT-a, NN 130/17.

¹⁴ Predugovorne informacije o izletu regulirane su odredbama članka 25. ZPUT-a, NN 130/17.

¹⁵ Ugovor o putovanju u paket-aranžmanu reguliran je odredbama članka 26. do 54. i 57. do 60. ZPUT-a, NN 130/17.

¹⁶ Valja pažljivo razmotriti sve elemente definicije pojma paket-aranžmana iz članka 7. ZPUT-a, a potom i okolnosti u kojima se kombinacije obuhvaćene definicijom ne smatraju paket-aranžmanom, a temeljem članka 8. ZPUT-a.

ugovora o putovanju u paket-aranžmanu donosi niz obveza, izvjesno je da će turističke agencije u slučajevima kada se ne radi o paket-aranžmanu ili se odredbe vezane uz ugovor o putovanju u paket-aranžmanu ne primjenjuju, birati neki drugi pravni okvir u kojem će ponuditi svoje usluge.

Osim turističkih agencija koje će tražiti način da ponude svoje usluge izvan pravnog okvira kojeg definira ugovor o putovanju u paket-aranžmanu, postoje i naručitelji koji od turističkih agencija upravo i traže samo uslugu osmišljavanja, organizacije i/ili operativne provedbe složenih turističkih proizvoda. Takvi zahtjevi naručitelja nešto su češći kod organizacije događanja i stručnih skupova. Turističke agencije koje su izrazito usmjerene prema zahtjevnim korisnicima, nerijetko se i same nalaze u prilici da zasebno zaračunavaju svoju stručnu i kreativnu uslugu osmišljavanja i organizacije te operativnu uslugu provedbe složenih usluga, uključujući i paket-aranžmana. Takve usluge receptivne turističke agencije često nude organizatorima putovanja koji prema putnicima nastupaju u svoje ime i za svoj račun.

Otvoreno je pitanje radi li se u opisanom slučaju o nekom od već poznatih pravnih okvira poslovanja turističkih agencija ili o nekom posve novom. Zbog naglaska na kreativni proces osmišljavanja za koji je ponekad dosta teško dati precizne, jasne i nesumnjive upute, moguće je pretpostaviti da se radi o ugovoru o djelu. Čak i kada su upute samo okvirne, turističke agencije ne započinju s organizacijom ni operativnom provedbom osmišljene složene usluge bez odobrenja nalogodavca za cijeli osmišljeni paket. Kod operativnih izazova u provedbi, kad god je to moguće, traže suglasnost nalogodavca za odstupanja od danog naloga. Zato je razvidno da se u smislu karaktera nadzora naručitelja radi o ugovoru o nalogu. Pri tome nije važno što se ne radi o samo jednom jednostavnom postupku kao u slučaju rezervacije već o skupu poslova koji čine jedinstveni nalog.

Literatura

1. Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. U: Trezner, Ž. (ured.), *Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija* (str. 105-162). Zagreb: UHPA.
2. Čorak, S., Trezner, Ž., ured. (2014). *Destinacijske menadžment kompanije DMK: Priručnik za uspješno poslovanje i marketing u turizmu posebnih interesa*. Zagreb: Hrvatska turistička zajednica.
3. Gorenc, V. i Šmid, V. (1999). *Poslovno pravo u turizmu i ugostiteljstvu*. Zagreb: Školska knjiga.
4. Narodne novine (2017). *Zakon o pružanju usluga u turizmu*. Preuzeto s: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_12_130_2982.html (10. 9. 2019.)
5. Službeni list Europske unije (2015). *Direktiva (EU) 2015/2302 Europskog parlamenta i Vijeća od 25. studenoga 2015. o putovanjima u paket-aranžmanima i povezanim putnim aranžmanima, o izmjeni Uredbe (EZ) br. 2006/2004 i Direktive 2011/83/EU Europskog parlamenta i Vijeća te o stavljanju izvan snage Direktive Vijeća 90/314/EEZ*. Preuzeto s: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L2302&from=HR> (15. 11. 2018.)
6. Trezner, Ž. (2007). Računovodstveno praćenje prihoda od pružanja usluga turističkih agencija. *Računovodstvo i financije: časopis Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika*, 12, 35-39.

Zaključak

U pružanju usluga turističkih agencija potrebno je obazrivo pristupati procjeni koji je pravni karakter svake pojedine usluge. Ovisno o ugovoru na kojem se temelji pružanje različitih usluga rezultira različitim pravima i obvezama za turističke agencije i putnike. To determinira operativne postupke, ali i računovodstveni i porezni status pojedinih usluga turističkih agencija.

S obzirom na splet ugovora koji se pojavljuju u pružanju usluga turističkih agencija, razlikovanje pojedinih usluga prema njihovom pravnom karakteru nije nimalo jednostavno. Zbog toga bi voditelji poslova turističkih agencija morali imati primjerene kompetencije iz obveznog prava kao i iz operativnog poslovanja turističkih agencija. Taj je zahtjev još i veći kod manjih turističkih agencija koje pružaju širi spektar različitih usluga.

Klasifikacija usluga turističkih agencija prema njihovom pravnom karakteru ima za cilj povezati pravnu i operativnu dimenziju pružanja usluga turističkih agencija. To bi trebalo pomoći voditeljima poslova turističkih agencija da lakše raspoznaju na temelju kojeg ugovora se nudi i provodi koja usluga. Istovremeno, ovaj tekst zbog ograničenog prostora ne uključuje obveze iz općih odredba o ugovorima i specifičnih odredba ZOO-a o spomenutim imenovanim ugovorima. To bi trebao biti predmet razmatranja zasebnog rada.

S obzirom na opseg i sadržaj obveza koje su za sklapanje ugovora o putovanju u paket-aranžmanu propisane ZPUT-om, ovim tekstom nisu obuhvaćene niti te odredbe. Njih je također potrebno zasebno i detaljno opisati. Naime, ovaj je članak potencijalno od koristi svim turističkim agencijama, a informacije vezan uz ugovor o putovanju o paket-aranžmanu samo onima koji ga kao organizatori putovanja nude na tržištu.

¹⁷ Člankom 26. i 27. ZPUT-a definirane su okolnosti u kojima se odredbe o ugovoru o paket-aranžmanu primjenjuju, a u kojem se ne primjenjuju. Posebno valja obratiti pozornost da se paket-aranžmanom smatraju one kombinacije koje se nude i prodaju putniku, a pojam putnika je definiran člankom 7. ZPUT-a.