ANALIZA PRIMITAKA I IZDATAKA I SPECIFIČNOSTI OPOREZIVANJA U USLUŽNIM DJELATNOSTIMA OBRTA NA PODRUČJU MAKARSKE RIVIJERE

Ravlić, Mario

Master's thesis / Diplomski rad

2017

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://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:698479

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar

DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

ANALIZA PRIMITAKA I IZDATAKA I SPECIFIČNOSTI OPOREZIVANJA U USLUŽNIM DJELATNOSTIMA OBRTA NA PODRUČJU MAKARSKE RIVIJERE

Mentorica:
izv. prof. dr. sc. Željana Aljinović Barać

Student:
Mario Ravlić (2141701)

Split, travanj, 2017.

SADRŽAJ:

1. UVOD 3

1.1. DEFINIRANJE PROBLEMA I PREDMETA ISTRAŽIVANJA 3

1.2. ISTRAŽIVAČKE HIPOTEZE 5

1.3. CILJEVI I DOPRINOS ISTRAŽIVANJA 6

1.4. METODE ISTRAŽIVANJA 7

1.5. STRUKTURA RADA 8

2. ZAKONSKI OKVIR I SPECIFIČNOSTI POSLOVANJA USLUŽNIH OBRTNIČKIH DJELATNOSTI 10

2.1. ZAKONSKI OKVIR 10

2.1.1. Zakon o obrtu 10

2.1.2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost 11

2.1.3. Zakon o porezu na dohodak 14

2.1.4. Zakon o fiskalizaciji 17

2.2. POSEBNOSTI POSLOVANJA I VOĐENJA POSLOVNIH KNJIGA POJEDINIH USLUŽNIH DJELATNOSTI 17

2.2.1. Ugostiteljstvo 18

2.2.1.1. Obveze ugostitelja pri obavljanju djelatnosti 18

2.2.1.2. Poslovne knjige u ugostiteljstvu 20

2.2.1.3. Oporezivanje ugostitelja 22

2.2.2. Trgovina 25

2.2.2.1. Poslovne knjige u trgovini 26

2.2.2.2. Trošarine na cigarete 32

2.2.3. Graditeljstvo 33

2.2.3.1. Poslovne knjige u graditeljstvu 34

2.2.3.2. Specifičnosti oporezivanja graditeljstva 36

2.2.4. Prijevoznici dobara 39

2.2.4.1. Uvjeti za obavljanje djelatnosti 39

2.2.4.2. Oporezivanje usluga prijevoza dobara 41

3. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE USLUŽNIH DJELATNOSTI OBRTA ……...43

3.1. UZORAK ISTRAŽIVANJA 43

3.2. ANALIZA POSLOVANJA 43

3.2.1. Ugostiteljstvo 43

3.2.2. Trgovina 47

3.2.3. Graditeljstvo 50

3.2.4. Prijevoznici dobara 52

3.3. REZULTATI ISTRAŽIVANJA 55

3.3.1. Testiranje temeljne hipoteze 1 o značajnom utjecaju sezonalnosti na primitke i izdatke uslužnih obrta koji posluju na Makarskoj rivijeri tijekom cijele godine. 55

3.3.2. Testiranje temeljne hipoteze 2 o postojanju značajne razlike u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku obrta na Makarskoj rivijeri 64

4. ZAKLJUČAK 68

SAŽETAK 70

SUMMARY 71

LITERATURA: 72

POPIS TABLICA 75

POPIS GRAFIKONA 76

POPIS SLIKA 76

1. UVOD

1.1. Definiranje problema i predmeta istraživanja

Obrt se može definirati kao samostalno i trajno obavljanje dopuštenih gospodarskih djelatnosti od strane fizičkih osoba sa svrhom postizanja dohotka ili dobiti koja se ostvaruje proizvodnjom, prometom ili pružanjem usluga na tržištu.[1]

U smislu Zakona o obrtu, obrti mogu biti:[2]

- slobodni – za njihovo obavljanje ne traži se stručna osposobljenost
- vezani – za njihovo obavljanje potrebno je imati stručnu osposobljenost
- povlašteni – mogu se obavljati na temelju povlastice koju izdaje nadležno ministarstvo

S obzirom na to da se ovaj diplomski rad bavi uslužnim djelatnostima obrta, tj. empirijski dio istraživanja obrađuje primitke i izdatke, te prirodu poslovanja uslužnih obrta s područja Makarske rivijere, u daljnjem tekstu se proizvodne djelatnosti obrta zanemaruju. Makarska rivijera je poznato turističko odredište, te su pretežno i obrtničke djelatnosti usko vezane za usluživanje u turizmu.

Ugostiteljska djelatnost podrazumijeva pripremu i usluživanje jela i pića, te pružanje usluga smještaja. Također, karakterizira ju pripremanje jela i pića koja je namijenjena potrošnji na ostalim mjestima kao npr. u vozilima, javnim događajima i slično.[3]

S obzirom na vrstu usluga koje se pružaju u ugostiteljskim objektima razvrstavaju se na hotele, kampove, ostale ugostiteljske objekte za smještaj, restorane, barove, catering objekte i objekte jednostavnih usluga.[4] Kao i kod ugostiteljskih obrta, mnoštvo je trgovačkih obrta koji na Makarskoj rivijeri obavljaju djelatnost sezonski, maksimalno 6 mjeseci tijekom jedne kalendarske godine.

[1] Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143., čl. 2.
[2] Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143., čl. 6.
[3] Vrtiprah, V., Pavlić, I.(2005): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik.
[4] Narodne novine, (2015): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 85., čl. 8.

Trgovina je u smislu Zakona o trgovini, gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka. Trgovina se može obavljati kao trgovina na veliko i trgovina na malo.[5]

S obzirom na to da se u daljnjem radu detaljnije obrađuje trgovinu na malo, može se ustvrditi da je trgovina na malo kupnja robe radi daljnje prodaje potrošačima za osobnu uporabu ili uporabu u kućanstvu.

Obrtničke djelatnosti analizirane u ovom radu koje svoju djelatnost obavljaju tijekom cijele godine su graditeljstvo i prijevoz dobara.

Graditeljski obrti podliježu veoma restriktivnim zakonima zbog prirode posla koju obavljaju. Uvjeti na gradilištima moraju biti uređeni tako da se povrede radnika svedu na minimum, a sigurnost i zdravlje radnika za koju je zadužen glavni inženjer mora biti na prvom mjestu.[6]

Djelatnost graditeljstva ovisi neposredno o trajanju turističke sezone, te je obujam posla u sezoni drastično smanjen zbog zakonskih zabrana građevinskih radova u sezoni. Za razliku od ugostitelja i trgovaca obrtnik građevinac se može naći u nezavidnoj poziciji jer zbog prirode posla ulaže ogromnu količinu kapitala u projekte investitora kojima je upitna naplativost, a zbog krize u građevinskom sektoru nije u situaciji da bira poslove.

Djelatnost prijevoza dobara specifična je s aspekta oporezivanja. S obzirom na to da se ulaskom RH u članstvo EU ukida granica prema državama članicama EU, razmjena dobara s drugim članicama više se ne smatra uvozom ili izvozom već je aktualan novi naziv „stjecanje dobara“. Nakon ulaska u EU dogodile su se velike promjene s aspekta oporezivanja prijevoza dobara, te je veliku pozornost potrebno pridati prirodi pojedinih poslova uzimajući u obzir dali se posluje sa zemljama članicama ili trećim zemljama, dali se posluje s poreznim obveznicima ili ne, gdje se određeni prijevoz odvija i u kolikom obujmu, radi li se samo o posredovanju pri uvozu i izvozu robe itd.[7] Svi prethodno nabrojani faktori utječu na način oporezivanja pojedinih transakcija koje se obavljaju u toku poslovanja.

Temeljem prethodno nabrojanih djelatnosti proizlazi problem istraživanja. Svaka od ovih djelatnosti ima svoja pravila i definirana je nizom zakona specifičnih za pojedinu djelatnost.

[5] Narodne novine, (2013): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 68., čl. 3.
[6] Narodne novine, (2013): Zakon o gradnji, Narodne novine d.d., Zagreb, čl. 55.
[7] Markota, Lj. (2015): Oporezivanje usluga prijevoza dobara i putnika PDV-om, Računovodstvo, revizija i financije., Zagreb, broj 11, str. 127.

Potrebno je uzeti u obzir sve različitosti među djelatnostima kako bi zaključak istraživanja bio što realnije prikazan.

Predmet istraživanja su obrtničke djelatnosti ugostiteljstva, trgovine, graditeljstva i prijevoza dobara na području Makarske rivijere. Podaci korišteni za provođenje istraživanja preuzeti su iz pouzdanog izvora, knjigovodstvenog servisa u Makarskoj, a vremenski period koje obuhvaćaju je 2016. godina.

1.2. Istraživačke hipoteze

Temeljem opisanog problema i predmeta rada definiraju se istraživačke hipoteze:

Temeljna hipoteza 1 ispituje da li sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta koji posluju na Makarskoj rivijeri tijekom cijele godine, te se sastoji od 3 pothipoteze.

H_1(1) Sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta trgovine koji posluju na Makarskoj rivijeri.

H_1(2) Sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta graditeljstva koji posluju na Makarskoj rivijeri.

H_0(3) Sezonalnost značajno ne utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta prijevoza dobara koji posluju na Makarskoj rivijeri.

Temeljna hipoteza 2 ispituje da li postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku uslužnih obrta na Makarskoj rivijeri, te se sastoji od dvije pothipoteze:

H_1(1) Postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku sezonskih obrta trgovine i ugostiteljstva na Makarskoj rivijeri

H_1(2) Postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku cjelogodišnjih obrta graditeljstva i prijevoznika dobara na Makarskoj rivijeri

Pomoću temeljne hipoteze 1 želi se doći do spoznaje dali turistička sezona na Makarskoj rivijeri jednako značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih djelatnosti koje obavljaju djelatnost tijekom cijele kalendarske godine. Budući da su izdatci direktno vezani za stvaranje primitaka pretpostavlja se kako sezona jednako značajno utječe na primitke i izdatke.

Primjerice, kako bi se namirila povećana potražnja dobara u sezoni povećava se i potreba za radnom snagom, trgovačkom i ugostiteljskom robom koja predstavlja povećanje izdataka za obrtnika. Sezona direktno utječe na graditeljstvo zabranama obavljanja djelatnosti u ljetnom periodu unutar gradova na Makarskoj rivijeri, a s druge strane turizam povoljno djeluje na graditeljstvo tijekom preostalog dijela godine s obzirom na to da je graditeljstvo na Makarskoj rivijeri pretežno usmjereno na izgradnju objekata turističke namjene. Kod djelatnosti prijevoza dobara i trgovine pretpostavka je da sezona značajno utječe na primitke i izdatke s obzirom na to da kod ove dvije djelatnosti postoji pojačana potražnja za njihovim uslugama. Prijevoznici dobara u ljetnom periodu opskrbljuju djelatnost trgovine prijeko potrebnim dobrima namijenjenim daljnjoj prodaji, te se tako kod obje djelatnosti značajno povećavaju primitci i izdatci zbog povećanog obujma posla. Djelatnost ugostiteljstva nije dio istraživanja ove hipoteze jer se dostupni podatci iz uzorka odnose samo na ugostiteljske obrte koji djelatnost obavljaju tijekom sezone, te istraživanje utjecaja sezonalnosti obrta koji posluju sezonski ne bi dalo relevantne podatke.

Pomoću temeljne hipoteze 2 želi se doći do spoznaje postoji li značajna razlika u dohotku po zaposlenom radniku između obrtnika na Makarskoj rivijeri. Obrti trgovine i ugostiteljstva koji obavljaju djelatnost sezonski istražuju se zbog mnogih sličnosti, primjerice rade na istoj lokaciji, u istim tržišnim uvjetima, te u tijeku sezone imaju veliku potrebu za radnom snagom zbog povećanog obujma posla. Također, druga pothipoteza istražuje cjelogodišnje djelatnosti zbog međusobnih sličnosti u vidu razdoblja obavljanja djelatnosti, te međusobne komplementarnosti obje djelatnosti. Pretpostavka je da prijevoznici dobara imaju manju potrebu za radnom snagom zbog prirode posla koja zahtjeva velika ulaganja u prijevozna sredstva koja zamjenjuju radnu snagu, dok graditelji bez obzira na veliku mehanizaciju zahtijevaju mnogo radne snage koja je osnova obavljanja djelatnosti.

1.3.Ciljevi i doprinos istraživanja

Temeljem prethodno nabrojanih uslužnih obrtničkih djelatnosti koje su tema rada, cilj je obraditi i objasniti zakonske propise i prirodu poslovanja obrtnika uvodeći realne podatke temeljem kojih se analiziraju i uspoređuju pojedine djelatnosti kako bi se došlo do zaključaka o mogućim značajnim razlikama i sličnostima u strukturi primitaka i izdataka, te poreznim obvezama, uzimajući u obzir načine poslovanja, sezonalnost, porezne aspekte poslovanja,

njihov utjecaj na dohodak i financijski rezultat, broj zaposlenih djelatnika tijekom kalendarske godine, dugotrajnu imovinu, te strukturu primitaka i izdataka tijekom razdoblja.

Ovaj rad uz pomoć realnih podataka doprinosi boljem razumijevanju međuovisnosti primitaka i izdataka, te poreznih aspekata poslovanja uslužnih obrta koji obavljaju djelatnost na Makarskoj rivijeri. Temeljem istraživanja donose se zaključci o prirodi pojedinih djelatnosti u realnom svijetu, te pretpostavke o uzrocima na kretanje primitaka i izdataka istih. Razmatra se poslovanje, analizira te utvrđuje sličnosti i razlike pojedinih djelatnosti. Doprinos istraživanja se ponajviše odnosi na mogućnost usporedbe obrađenih djelatnosti do koje se dolazi istraživanjem postavljenih hipoteza, te se obrtnicima daje na uvid podatke o uspješnosti poslovanja obrtničkih djelatnosti na Makarskoj rivijeri.

1.4. Metode istraživanja

U početku teorijskog dijela rada uz pomoć metode deskripcije opisuju se činjenice vezane za pojedine obrtničke djelatnosti, zakone, pravila i prirodu poslovanja.

Dedukcijom se služimo za objašnjenje činjenica i zakona, za dokazivanje postavljenih teza, za provjeravanje hipoteza i znanstveno izlaganje. Najvažniji elementi deduktivne metode koji se koriste u ovom radu jesu postupci metoda analize, tj. njene dvije vrste: Deskriptivna i sinteza. Deskriptivna vrsta nam služi za opisivanje određenih elemenata pojedinih obrtničkih djelatnosti, te sintezom izrađujemo određeno teoretsko znanje i zaključke temeljem posebnosti obrađenih obrtničkih djelatnosti.

Metodom generalizacije od pojedinačnih opažanja pojedinih specifičnosti obrtnika dolazimo do uopćenih zaključaka vezano za obrtnikovu djelatnost.

Metoda uzorka se koristi pri sakupljanju podataka koji se obrađuju. Uzorak je izabran proizvoljno od strane autora, a podatci su ustupljeni od strane knjigovodstvenog poduzeća sa sjedištem u Makarskoj.

Metodom kompilacije autor će preuzimajući rezultate tuđih znanstveno-istraživačkih radova, odnosno tuđih opažanja, stavova, zaključaka i spoznaja uz citiranje izvora podataka, te u kombinaciji s ostalim metodama istraživanja, doći do novih spoznaja i zaključaka kako bi rad u što većoj mjeri nosio njegova osobna razmišljanja i zaključke.

Najvažnija metoda istraživanja je dokazivanje. U ovu metodu su inkorporirane skoro sve prethodne metode, te se uz nju pokušava dokazati točnost teze koja se istražuje.[8]

1.5. Struktura rada

Rad se sastoji od 4 glavna dijela.

U uvodnom dijelu obrađuje se problem istraživanja, opisujući temeljne osobine obrta. Temeljne specifičnosti poslovanja pojedinih obrtničkih djelatnosti se u daljnjem teorijskom dijelu rada proširuju, te analiziraju i kompariraju u empirijskom dijelu na temelju stvarnih podataka iz financijskih izvještaja obrtnika koji su pribavljeni iz pouzdanog izvora, računovodstvenog servisa. Također, navode se glavni ciljevi rada potkrijepljeni s hipotezama koje autora usmjeravaju kroz poglavlja, te trebaju dovesti do određenih zaključaka i novih spoznaja o poslovanju određenih obrtničkih djelatnosti na prostoru Makarske rivijere.

Teorijski dio pobliže upoznaje sa obrtničkim djelatnostima i djeluje kao priprema za bolje razumijevanje empirijske analize i zaključaka na temelju iste. U prvom dijelu teorijskog rada postupnu se obrađuju i proširuju specifičnosti obrtničkih djelatnosti već spomenute u uvodu. Nadalje, upoznaje se sa zakonskim obvezama i načinima vođenja poslovnih knjiga koji su isti, tj. poopćeni za sve djelatnosti, a teorijski dio se privodi kraju uz posebnosti zakonskih obveza i načina vođenja poslovnih knjiga za pojedinu obrtničku djelatnost.

Empirijski dio rada se nadovezuje na teorijsku osnovu i uvodi određene podatke i informacije iz poslovnih knjiga obrtnika s Makarske rivijere koje su pribavljene iz pouzdanih izvora. Na temelju tih informacija vrši se promatranje i obrada međusobno istih obrtničkih djelatnosti i analiziraju se njihove poslovne knjige uzimajući u obzir određene faktore koji ih međusobno razlikuju, primjerice: broj zaposlenih, veličina objekta, radno vrijeme, obujam financijskih odljeva za koncesije i ostale parafiskalne namete, obveze poreza na dodanu vrijednost. Nadalje, vrši se usporedba međusobno različitih obrtničkih djelatnosti i analiziraju se njihove poslovne knjige, također uzimajući u obzir određene faktore koji ih međusobno razlikuju.

U zaključku, posljednjem poglavlju rada, sva se prethodno nabrojana kompariranja i analize uzimaju u obzir kako bi se došlo do relevantnog zaključka, novim saznanjima o značajnim

[8] Zelenika, R., (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, četvrto izdanje., str. 323-334.

razlikama i sličnostima u poslovanju i financijskim rezultatima istovrsnih i međusobno različitih obrtničkih djelatnosti na području Makarske rivijere. U zaključku su sadržana i određena razmišljanja autora o poslovanju obrtnika u Hrvatskoj, te općenito lošoj poduzetničkoj klimi temeljenoj na čestim izmjenama propisa i regulativa koje unose nesigurnost među poduzetnike.

Pregled literature, priloga i sažetka sadržani su na samom kraju rada.

2. ZAKONSKI OKVIR I SPECIFIČNOSTI POSLOVANJA USLUŽNIH OBRTNIČKIH DJELATNOSTI

2.1. Zakonski okvir

Budući da se u uvodnom dijelu dotaklo definicije i vrsta obrta, u narednom tekstu se isti proširuje i podrobnije analizira.

2.1.1. Zakon o obrtu

Osnovna zakonska regulativa koja definira obrtničke djelatnosti, njihova prava i obveze sadržana je u Zakonu o obrtu. Veći dio regulative ovog zakona zajednički je svim djelatnostima koje se obrađuju kroz ovaj diplomski rad.

S obzirom na to da je Makarska Rivijera izričito sezonalno područje ovisno o turizmu, većina obrta koristi pogodnost koja definira sezonski obrt koji se može obavljati najdulje šest mjeseci u toku jednog obračunskog razdoblja. Sezonsko obavljanje obrta se u određenom razdoblju upisuje u Obrtni registar, te se ne smije obavljati djelatnost izvan datuma propisanog tim rješenjem. Budući da društva s ograničenom odgovornošću nemaju ovu pogodnost trgovci i ugostitelji se između ostalog odlučuju na otvaranje obrta kako ne bi doprinose morali plaćati cijelu godinu, već samo kroz razdoblje u kojemu obavljaju djelatnost.

Fizička osoba može obavljati obrt ako ispunjava određene uvjete:

- da joj pravomoćnom sudskom presudom ili rješenjem o prekršaju nije izrečena mjera zabrane obavljanja djelatnosti.
- da ima pravo korištenja prostora ako je potrebno za obavljanje obrta. Obrt se može obavljati u stambenim prostorijama u uvjetima i za djelatnosti koje su pravilnikom propisane.
- da radom u obrtu obrtnik ostvaruje prava i obveze iz radnog odnosa ako ta prava ne ostvaruje po drugoj osnovi što bi značilo da obrtnik mora uplaćivati doprinose i davanja državi ako ih ne uplaćuje po nekoj drugoj osnovi, npr. od nesamostalnog rada.[9]

[9] Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143.

Za obavljanje slobodnih, vezanih i povlaštenih obrta obrtnik mora imati obrtnicu, te je najkasnije u roku od 8 dana prije početka obavljanja obrta obvezan obavijestiti ured državne uprave u županiji.[10]

Ako se obrt obavlja u više mjesta, sjedište je u jednom od mjesta koje obrtnik odredi, no ako za obavljanje obrta nije potreban prostor, sjedište obrta je mjesto u kojem obrtnik ima prebivalište, odnosno boravište.

Obrtnik može obavljati samo one obrte koji su obuhvaćeni obrtnicom, a u slučaju povlaštenih obrta samo one za koje je dobio povlasticu, no obrtnik može obavljati i druge djelatnosti koje služe obavljanju obrta koji je obuhvaćen obrtnicom uz uvjet da te djelatnosti obavljaju u manjem opsegu, odnosno ako ne predstavljaju pretežiti dio obrta.

Obrtniku u obavljanju obrta mogu pomagati članovi obiteljskog kućanstva, bez obveze zasnivanja radnog odnosa. Ova praksa je česta u trgovini i ugostiteljstvu u sezonskim poslovima s obzirom na to da cijele obitelji provode sezonu pomažući u obiteljskom obrtu.[11]

2.1.2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost je oblik oporezivanja potrošnje, te je kao takav u svakodnevnoj uporabi pri kupnji i prodaji dobara i usluga, bilo to od strane fizičkih osoba koje ne vrše poslovne djelatnosti ili od fizičkih i pravnih osoba koje obavljaju poslovnu djelatnost. Stope poreza na dodanu vrijednost su propisane Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, koji propisuje 3 stope PDV-a u Republici Hrvatskoj. Opća stopa PDV-a iznosi 25%, dok za pojedine proizvode i usluge vrijede snižene stope od 13% i 5%.

Po sniženoj stopi PDV-a od 13% obračunavaju se:

- 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;

[10] Ćebetarević, V., et. al. (2006): Poslovanje obrtnika i slobodnih zanimanja, RRIF-plus d.o.o., Zagreb.
[11] Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143.

- usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima (od 01.01.2017. ukinuto temeljem izmjene zakona o porezu na dodanu vrijednost);
- novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija, osim onih iz stavka 2. točke g) ovoga članka, 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;
- 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.

Po sniženoj stopi PDV-a od 5% obračunavaju se:

- 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), nadomjeske 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 Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,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.[12]

Ako obrtnik isporučuje dobra i obavlja usluge čija je vrijednost u prethodnoj kalendarskoj godini veća od 230.000,00 kn nakon odbitka vrijednosti isporuka koje su oslobođene PDV-a, postaje obveznik poreza na dodanu vrijednost. (Temeljem izmjena zakona o porezu na dodanu vrijednost čl.26. definira od 01.01.2018. prag za ulazak u PDV u iznosu 300.000,00 kn na temelju vrijednosti isporuka u 2017. godini.)

U tom je slučaju obrtnik dužan upisati se u Registar obveznika PDV-a u ispostavi Porezne uprave prema svome prebivalištu ili uobičajenom boravištu najkasnije do 15. siječnja tekuće godine.

Dakle, dvije su mogućnosti za ulazak u sustav PDV-a:

- Po sili zakona (prag od 230.000,00 kn)
- Dobrovoljno

Obrtnik nema obvezu upisivanja u registar poreznih obveznika, ali to može učiniti dobrovoljno i tako postati redovni porezni obveznik, s obvezom ostanka u sustavu PDV-a narednih pet godina.

Obrtnik koji nije u sustavu poreza na dodanu vrijednost: „

- oslobođen je plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga
- nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima
- nema pravo na odbitak pretporeza

Porezni obveznik koji ostvari 800.000,00 kuna oporezivih isporuka ili više, PDV će tijekom godine obračunavati i plaćati u mjesečnim obračunskim razdobljima, dok će porezni obveznik koji ostvari manje oporezivih isporuka od gore navedenog praga, PDV obračunavati i plaćati tromjesečno.[13]

Obrtnik mora za razdoblje oporezivanja sam utvrditi i obračunati obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a na propisanom obrascu kojeg predaje mjerodavnoj ispostavi Porezne uprave prema svom prebivalištu ili uobičajenom boravištu, do 20-og dana u tekućem mjesecu po

[12] Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115.
[13] Baica, N. (2014): Ulazak i izlazak iz sustava PDV-a za 2014., RIP-up, Zagreb, broj 1.

proteku razdoblja oporezivanja, bez obzira jesu li u tom razdoblju obavljene oporezive isporuke. Obrtnik ima pravo na odbitak pretporeza, a ako je u razdoblju oporezivanja pretporez veći od porezne obveze, ima pravo na povrat razlike između plaćenog poreza i porezne obveze.[14]

Također, porezni obveznik nema obvezu povrata sredstava ako je odbitak pretporeza veći od obveze poreza, već može pretporez koristiti kao predujam za buduća razdoblja oporezivanja.

Nepisano je pravilo da se porez na dodanu vrijednost isplati poslovnim subjektima čija djelatnost je vezana za isporuku dobara, tj. djelatnost u kojoj je značajan trošak nabave ili proizvodnje finalnoga proizvoda, za razliku od većine uslužnih djelatnosti koje prodaju intelektualno vlasništvo koje za sobom ne nosi značajan trošak koji bi se mogao iskoristiti kao povrat poreza ili umanjenje obaveze poreza na dodanu vrijednost.

2.1.3. Zakon o porezu na dohodak

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, no ako više fizičkih osoba zajedno ostvaruju dohodak porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku.

Dohodak je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju. Primici i izdaci utvrđuju se primjenom načela blagajne. Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala, osiguranja i drugih primitaka.

Dohodak od samostalne djelatnosti umanjuje se:

- za iznos plaća novozaposlenih osoba koje su minimalno mjesec dana prije zapošljavanja bile prijavljene kod Hrvatskog zavoda za zapošljavanje, te su sklopile ugovor na neodređeno vrijeme
- za državne potpore za naukovanje za obrtnička zanimanja
- za iznos državne potpore za obrazovanje i izobrazbu
- za iznos izdataka za istraživanje i razvoj

[14] Porez na dodanu vrijednost (PDV), Porezna uprava. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/obrtnici/Stranice/PDV.aspx [04.11.2016.]

Osnovica poreza na dohodak rezidenta je ukupni iznos dohotka koji ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, a umanjen za osobni odbitak.

Osnovica osobnog odbitka u 2016. godini iznosila je 2.600,00 kn što predstavlja koeficijent 1,0, te se mogla uvećati u visini osnovice osobnog odbitka pomnožene s koeficijentom:

- 0,5 osobnog odbitka za uzdržavane članove
- 0,5 za prvo dijete, 0,7 za drugo dijete, 1 za treće dijete, 1,4 za četvrto dijete, 1,9 za peto dijete, a za svako sljedeće dijete faktor osobnog odbitka progresivno se uvećava
- 0,3 osnovnog osobnog odbitka za članove obitelji koji su osobe s invaliditetom
- 1,0 osnovnog osobnog odbitka za svakog uzdržavanog člana obitelji kojemu je utvrđena 100% invalidnost.

Osnovica osobnog odbitka od 01.01.2017. iznosi 2.500,00 kn. Ukupan iznos ostvarenog dohotka umanjuje se za osnovni osobni odbitak u visini 3.800,00 kn izračunat kao koeficijent 1,5 pomnožen s osnovicom osobnog odbitka, te zaokružen na stoticu, i to za svaki mjesec poreznog razdoblja za koji se utvrđuje porez. Iznos osobnog odbitka može se uvećati u visini osnovice osobnog odbitka (2.500,00kn) pomnožene s koeficijentom:

- 0,7 osobnog odbitka za uzdržavane članove obitelji
- 0,7 za prvo dijete, 1,0 za drugo dijete, 1,4 za treće dijete, 1,9 za četvrto dijete, 2,5 za peto dijete, a za svako sljedeće dijete faktor osobnog odbitka progresivno se uvećava
- 0,4 osnovnog osobnog odbitka za članove obitelji koji su osobe s invaliditetom
- 1,5 osnovnog osobnog odbitka za svakog uzdržavanog člana obitelji kojemu je utvrđena 100% invalidnost.

Kako bi osoba bila uzdržavani član ne smije imati više od 15.000,00 kn oporezivih primitaka i primitaka koji se u okviru Zakona o porezu na dohodak ne smatraju dohotkom na godišnjoj razini.[15]

Porez na dohodak utvrđuje se i plaća za kalendarsku godinu (porezno razdoblje).[16]

3 su propisane mjesečne porezne stope u 2016. godini:

- 12% na poreznu osnovicu do visine 2.200,00 kn

[15] Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., čl.36.
[16] Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., čl.7.

- 25% na razliku porezne osnovice između 2.200,00 kn i 13.200,00 kn
- 40% na poreznu osnovicu iznad 13.200,00 kn

Porez na dohodak uvećava se za prirez porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima.

Od 01.01.2017. propisane su 2 porezne stope od 24% i 36%.

Kod dohotka od samostalne djelatnosti mjesečni predujam se uplaćuje na temelju podataka u podnesenoj godišnjoj prijavi poreza na dohodak za prethodni period. Primjerice, ako je obveza poreza na dohodak za 2015. godinu bila 1.200 kn, mjesečno u periodu nakon isteka mjeseca za predaju porezne prijave obrtnik je dužan uplaćivati predujmove u iznosu od 100 kn mjesečno (1.200 kn /12 mjeseci) sve do podnošenja sljedeće godišnje prijave. Obveznik koji počinje obavljati samostalnu djelatnost ne plaća predujmove poreza na dohodak do podnošenja prve godišnje prijave.[17]

Razlikuje se dohodak od samostalnog i nesamostalnog rada. Dohodak od samostalnog rada je generiran od obavljanja neke samostalne obrtničke djelatnosti, slobodnih zanimanja,te poljoprivrede i šumarstva.[18]

Porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost dužni su upisati se u registar poreznih obveznika poreza na dohodak i utvrđivati dohodak na temelju podataka iz sljedećih poslovnih knjiga i evidencija:

- Knjiga primitaka i izdataka
- Evidencija o tražbinama i obvezama
- Knjiga prometa
- Popis dugotrajne imovine

[17] Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., čl.47.
[18] Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., čl.17.

2.1.4. Zakon o fiskalizaciji

Fiskalizacijom se želi postići bolji nadzor u gotovinskom plaćanju tako da se svaka gotovinska transakcija šalje putem internetske veze direktno u poreznu upravu, te se time postiže transparentnost u obračunu poreza.

Jedinstveni identifikator računa je alfanumerički zapis koji se programski generira iz određenog seta podataka, te svaki račun ima svoj „potpis“ temeljem ovog zapisa.[19]
Malim obveznikom fiskalizacije smatra se obveznik fiskalizacije kojemu se dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu prema Zakonu o porezu na dohodak i Pravilniku o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti.

Obveznik fiskalizacije može plaćati gotovim novcem drugom obvezniku fiskalizacije do iznosa 5.000,00 kn po jednom računu.[20]

Obveznik fiskalizacije može zadržati gotov novac u blagajni najkasnije do sljedećeg dana nakon što je prekoračio visinu blagajničkog maksimuma u iznosu 10.000,00 kn za mikro subjekte i fizičke osobe koje se obrađuju u ovom radu. Za male subjekte iznos raste na 30.000,00, te za srednje subjekte na 50.000,00 kn.[21]

2.2. Posebnosti poslovanja i vođenja poslovnih knjiga pojedinih uslužnih djelatnosti

Kako bi se definirale uslužne djelatnosti moraju se objasniti temeljni pojmovi vezani za iste. Usluga je svaka samostalna gospodarska djelatnost koja se uobičajeno obavlja uz naknadu.[22] Mnoštvo je zakonskih regulativa i propisa koji se odnose na obavljanje uslužnih djelatnosti u Republici Hrvatskoj počevši od Zakona o uslugama koji definira osnovna prava i slobode pri obavljanju uslužnih djelatnosti.

[19] Narodne novine, (2016): Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., čl. 2.
[20] Narodne novine, (2016): Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., članak 28.
[21] Narodne novine, (2016): Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115., članak 29.
[22] Narodne novine, (2011): Zakon o uslugama, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 80.

2.2.1. Ugostiteljstvo

Način i uvjete pod kojima pravne i fizičke osobe mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost propisuju Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti te posebni strukovni propisi i podzakonski akti. Osim strukovnih propisa, ugostitelji moraju provoditi i druge propise što uređuju obavljanje poslovne aktivnosti, prije svega Zakon o trgovačkim društvima ili Zakon o obrtu te porezne i računovodstvene propise.[23]

Ugostiteljsku djelatnost temeljem Zakona o ugostiteljstvu mogu obavljati trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete propisane za takvu vrstu djelatnosti.[24] Budući da je zakonska regulativa i propisi vezani za ugostiteljsku djelatnost široko područje, te s obzirom na to da je podijeljena na više vrsta objekata s obzirom na vrstu ugostiteljskih usluga koje pružaju, u ovom radu pridaje se više pozornosti ugostiteljskim objektima iz skupine „Catering objekti “.

Predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave: [25]

- propisuje radno vrijeme ugostiteljskih objekata iz skupina „Objekti jednostavnih usluga“ i „*Catering* objekti“
- propisuje radno vrijeme prostora za usluživanje na otvorenom ugostiteljskih objekata
- određuje lokacije izvan naseljenih područja naselja iz stavka
- propisuje razloge za određivanje ranijeg završetka radnog vremena pojedinih ugostiteljskih objekata.

2.2.1.1. Obveze ugostitelja pri obavljanju djelatnosti

Budući da je ugostiteljstvo direktno vezano za hranu i pića, zakonski je striktno regulirano, te su propisane osnovne smjernice kojih se mora držati svaki ugostitelj pri obavljanju djelatnosti:

- vidno istaknuti na ulazu u ugostiteljski objekt, natpis s oznakom vrste ugostiteljskog objekta, kategorije ugostiteljskog objekta, posebnog standarda, te oznake kvalitete utvrđene rješenjem ureda državne uprave u županiji, odnosno nadležnog ureda

[23] Petrović, N. (2012): Oporezivanje ugostiteljske djelatnosti. Dostupno na: http://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2012/4/petrovic.pdf [18.11.2016.]
[24] Narodne novine, (2016): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 121., čl. 5.
[25] Narodne novine, (2016): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 121., čl.9.

- vidno istaknuti na ulazu u objekt obavijest o radnom vremenu, odnosno neradnim danima i pridržavati se istaknutoga radnog vremena
- utvrditi normative o utrošku namirnica za pojedino jelo, piće i napitak, pružiti usluge u količinama i kakvoći sukladno normativima, normativ za vrijeme rada imati u ugostiteljskom objektu te na zahtjev normativ predočiti gostu
- vidno istaknuti cijene usluga koje se nude na hrvatskom i najmanje jednom svjetskom jeziku, na način dostupan gostima i pridržavati se istaknutih cijena
- izdati gostu čitljiv i točan račun za svaku pruženu ugostiteljsku uslugu, s naznakom vrste, količine i cijene pruženih usluga, odnosno odobrenog popusta
- pridržavati se propisanog radnog vremena
- omogućiti gostu podnošenje pisanog prigovora u ugostiteljskom objektu i bez odgađanja pisanim putem potvrditi njegov primitak te omogućiti gostu podnošenje pisanog prigovora putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte, u ugostiteljskom objektu vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora, u pisanom obliku odgovoriti na prigovor u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora te voditi i čuvati evidenciju prigovora gostiju godinu dana od dana primitka pisanog prigovora
- u ugostiteljskom objektu u kojem pruža usluge naturistima, uz naziv vrste ugostiteljskog objekta, istaknuti i oznaku da se u tom objektu pružaju usluge naturistima
- pisanim putem obavijestiti nadležni ured, odnosno Ministarstvo o trajnom prestanku obavljanja djelatnosti u ugostiteljskom objektu, u roku od osam dana od nastale promjene
- ispunjavati uvjete propisane posebnim propisima o hrani
- pružati ugostiteljske usluge koje su utvrđene rješenjem nadležnog ureda, odnosno Ministarstva
- prema gostu odnositi se uljudno, korektno i profesionalno
- postupati s povećanom pažnjom, prema pravilima struke i običajima (pažnja dobrog stručnjaka)

- ispunjavati uvjete odgovarajućeg stupnja i vrste obrazovanja, stručne osposobljenosti ili majstorskog ispita, potrebnih za obavljanje ugostiteljske djelatnosti ovisno o vrstama ugostiteljskih objekata, odnosno imati zaposlenu osobu koja ispunjava te uvjete
- onemogućiti iznošenje pića i napitaka radi konzumiranja izvan zatvorenih prostora ugostiteljskog objekta, te na vidljivo mjesto naznačiti zabranu točenja alkoholnih pića mlađima od 18 godina.[26]

Odredbama Pravilnika o razvrstavanju i minimalnim uvjetima ugostiteljskih objekata iz skupina "Restorani", "Barovi", "Catering objekti" i "Objekti jednostavnih usluga" je propisano da ugostiteljski objekti moraju biti uređeni i opremljeni te imati odgovarajuće osoblje, tako da omogućuju racionalno korištenje prostora, nesmetano i sigurno kretanje i boravak gostiju i zaposlenog osoblja, nesmetan prijenos stvari, odgovarajuće čuvanje robe, hrane i pića, zaštitu zdravlja gostiju i zaposlenog osoblja, te stručno usluživanje gostiju.[27]

2.2.1.2. Poslovne knjige u ugostiteljstvu

Evidencije o poslovanju poslovnih subjekata na sustavan i kronološki način prikazuju promjene na temeljnim računovodstvenim kategorijama. Vode se na temelju vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava.[28]

Poslovne knjige koje mora voditi svaki obrtnik ugostitelj koji je u sustavu poreza na dodanu vrijednost su :

- Knjiga primitaka i izdataka
- Knjiga prometa
- Evidencija o tražbinama i obvezama
- Popis dugotrajne imovine

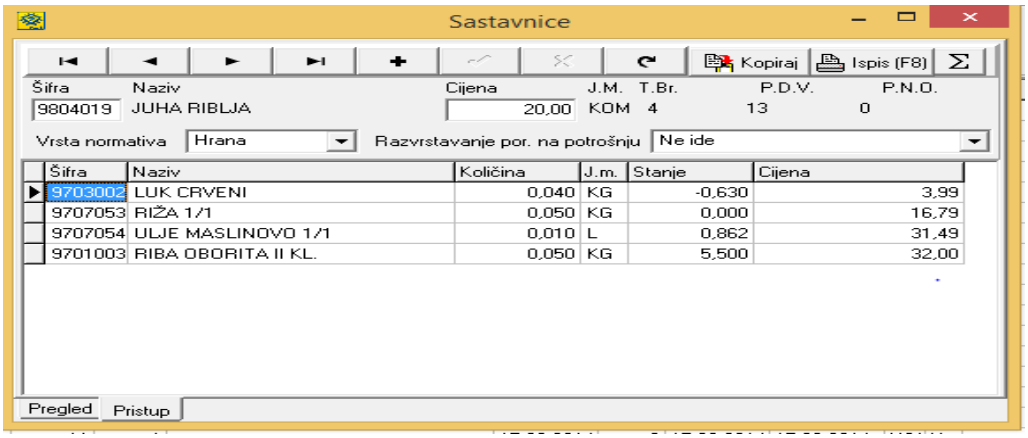
[26] Narodne novine, (2016): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 121., čl.10.
[27] Narodne novine, (2007): Pravilnik o razvrstavanju i minimalnim uvjetima ugostiteljskih objekata iz skupina „Restorani", „Barovi", „Catering objekti" i „Objekti jednostavnih usluga",čl.2., čl.20., čl.36., čl.54. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2007_08_82_2599.html [27.11.2016.]
[28] Žager., K.: Poslovne knjige, Ekonomski fakultet, Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC/kzager/racunovodstvo/Poslovne%20knjge.pdf [27.11.2016.]

- Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala
- Knjiga Ulaznih i Izlaznih računa

Knjiga prometa služi za upisivanje dnevnih prometa bilo putem gotovine ili čekova. Ako se svakodnevno promet vodi u knjizi primitaka i izdataka ugostitelj nema obvezu vođenja Knjige prometa.

Za utvrđivanje povezanosti primitaka s izdatcima porezni obveznici (proizvodne i uslužne djelatnosti koje nabavljaju reprodukcijski i potrošni materijal za obavljanje djelatnosti te ugostitelji koji prodaju hranu, alkoholna i bezalkoholna pića i količine pića i napitaka koje su sami proizveli ili potrošili) u posebnim evidencijama moraju osigurati podatke o nabavi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka (naziv dobavljača, broj i datum fakture) i podatke o uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka (broj internog dokumenta – specifikacije, radnog naloga i sl.) za knjiženje u poslovne izdatke. Interni dokumenti o uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka moraju sadržavati podatke o količini i vrijednosti utrošenoga reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka te količinu i vrijednost gotovih proizvoda u koje je ugrađen reprodukcijski i potrošni materijal.[29]

Kako bi se standardizirala potrošnja nabavljenog materijala, hrane i pića, potrebno je utvrditi normative materijala koji čine unaprijed određenu količinu utroška materijala za određeni proizvod.



Slika 1: Normativi

Izvor: http://www.micronic.hr/wp-content/uploads/2015/10/ugostiteljstvo-3.png [29.11.2016.]

[29] Narodne novine, (2005): Pravilnik o Porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 95. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2005_08_95_1884.html [02.12.2016.]

Prethodna slika normativa predstavlja normativ za jelo „Juha riblja“, te ista mora sadržavati:

- 0,040 kg crvenog luka
- 0,050 kg riže
- 0,010 l maslinovog ulja
- 0,050 kg oborite ribe II. Klase.

Također, može se primijetiti evidenciju stanja materijala u desnome kutu tablice. Konkretno, trenutna količina crvenog luka iznosi - 0,630 kg što može dovesti do dvaju zaključaka.

1. Obrtnik ne vodi redovno evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala.
2. Ako obrtnik vodi redovnu evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, može se zaključiti da obrtnik nabavlja robu koju ne unosi u evidenciju, te je iz toga razloga jako teško uskladiti stanje materijala u materijalnom knjigovodstvu i u stvarnosti. Iz toga razloga su određeni materijali u minusu pri pregledu evidencije na računalu.

2.2.1.3. Oporezivanje ugostitelja

Od 01.01.2014. godine stope poreza na dodanu vrijednost na isporučene usluge u ugostiteljstvu iznose 25% i 13%, te ovise o načinu pružanja usluge. Porez na dodanu vrijednost po stopi od 13% se plaća na usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima sukladno Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti. Uslugama pripremanja hrane i obavljanja usluga prehrane u ugostiteljskim objektima kao i pripremanjem i usluživanjem bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima ne smatra se isporuka pripremljene ili nepripremljene hrane i/ili pića, ali bez ikakvih dodatnih usluga[30]

Međutim ako se hrana i bezalkoholna pića i napitci, vino i pivo ne konzumiraju u ugostiteljskim objektima tada ne postoji dodatna usluga (posluživanje, pribor za jelo, pospremanje i slično) stoga se u tom slučaju ne radi o ugostiteljskoj usluzi, odnosno o usluzi

[30] Povećan PDV s 10% na 13% za ugostitelje, Possector. Dostupno na: http://possector.hr/zakoni/novi-pdv-13-za-ugostitelje [02.12.2016.]

pripremanja hrane i obavljanja usluge prehrane u ugostiteljskim objektima, niti o pripremanju i usluživanju bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima, već o isporuci hrane i pića koja podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost po stopi 25%.[31]

Snižena stopa poreza na dodanu vrijednost u ugostiteljskoj djelatnosti uvedena je s ciljem veće konkurentnosti Hrvatske u turizmu, temeljena na EU direktivama i prateći trendove poreznih stopa u ugostiteljstvu zemalja u našem okruženju.

Iako su opće pretpostavke razvoja poduzetništva društvena i organizacijska infrastruktura, tj. proaktivna uloga vlade na svim razinama, te postojanost i dugoročno planiranje zakonskih rješenja, to u Hrvatskoj nije slučaj.[32] Nakon nepune 3 godine zakona koji definira oporezivanje ugostitelja sniženom stopom, od 01.01.2017. godine došlo je do promjene regulativa, te porez na dodanu vrijednost u ugostiteljskoj djelatnosti iznosi 25%.

Porez na potrošnju (u nastavku PNP) plaća se na potrošnju alkoholnih pića (vinjak, rakiju i žestoka pića), prirodnih vina, specijalnih vina, piva i bezalkoholnih pića (osim vode i prirodnih sokova) u ugostiteljskim objektima. Obveznici poreza su sve fizičke i pravne osobe koje pružaju ugostiteljske usluge. Utvrđivanje visine stope PNP-a propisuje grad, odnosno općina svojom odlukom. Stopa ne može biti veća od 3% od osnovice na koju se plaća PNP. Konkretno, na području grada Makarske stopa PNP-a propisana je u maksimalnom iznosu od 3%. Osnovica za obračun PNP-a je prodajna vrijednost pića bez PDV-a.[33]

Na mjesečnoj bazi do 20. u mjesecu za prethodni mjesec predaje se obrazac PP-MI-PO u kojemu se sukladno odredbama od 01.01.2015. obračunava ukupni iznos PNP-a po pojedinom ugostiteljskom objektu.

U nastavku su naznačene stope PDV i PNP na hranu i određene vrste pića koje su se primjenjivale do 01.01.2017. na području Makarske rivijere ako se usluga vršila u ugostiteljskim objektima:

- Hrana - PDV (13%)
- Vino i Pivo – PDV (13%) + PNP (3%)
- Bezalkoholna pića (Osim vode i prirodnih sokova) – PDV (13%) + PNP (3%)

[31] Snižen PDV na 10% za ugostitelje, ali na alkoholna pića ostaje PDV po stopi od 25%, Possector. Dostupno na: http://possector.hr/zakoni/snizen-pdv-na-10-za-ugostitelje-alkoholna-pica-pdv-25 [04.12.2016.]
[32] Grubišić, D.: Poslovna ekonomija, Ekonomski fakultet Split, Split, 2007., str. 87.
[33] Narodne novine, (2016): Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne samouprave, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115. Dostupno na: http://www.zakon.hr/z/411/Zakon-o-financiranju-jedinica-lokalne-i-podru%C4%8Dne-(regionalne)-samouprave [04.12.2016.]

- Voda i prirodni sokovi - PDV (13%)
- Žestoka Alkoholna pića - PDV (25%)+ PNP (3%)

PDV na žestoka alkoholna pića iznosi 25%, dok su sva ostala pića i hrana oporeziva stopom PDV-a od 13%.

Vino, pivo, bezalkoholna i alkoholna pića oporezivi su PNP, dok su hrana, voda i prirodni sokovi oslobođeni plaćanja PNP-a.

PNP se obračunava se na istu osnovicu kao i PDV, te se isti zbrajaju kako bi se dobio ukupan iznos oporezivih usluga. PNP je izvor financiranja lokalne i područne samouprave, dok PDV financira državni proračun.



Račun broj:1429/P01/1

Mjesto izdavanja:MAKARSKA

Opis	KOL	Cijena	Iznos
FANTA 0.25	1	10,00	10,00
NESSCAFFE	1	10,00	10,00

Ukupno Kn 20,00

Porez	osnovica	PDV	PNP
PDV 25%	8,00	2,00	0,00
PDV 25%+PNP 3%	7,81	1,95	0,23

Slika 2: Dio Računa s PNP

Izvor: Ugostiteljski objekt u Makarskoj

Slika 2 prikazuje račun s naznačenim PDV i PNP iz razdoblja poslije 01.01.2017. kada je ukinuta snižena stopa PDV-a na ugostiteljske usluge od 13%. Fanta 0.25 je bezalkoholno gazirano piće koje je oporezivo porezom na potrošnju, te se iz računa može iščitati kako ukupnu cijenu (10kn) čini osnovica (7,81kn) + PDV (1,95kn) + PNP (0,23kn). Iz priloženoga se vidi kako kava nije oporeziva porezom na potrošnju, te ukupnu cijenu (10 kn) čini osnovica (8 kn) + PDV (2kn)

2.2.2.Trgovina

Temeljna zakonska regulativa koja se tiče trgovačke djelatnosti je Zakon o trgovini koji uređuje temeljne uvjete za obavljanje djelatnosti trgovine, radno vrijeme u djelatnosti trgovine, mjere zabrane nepoštenog trgovanja te nadzor i upravne mjere.

Ako Zakonom o trgovini nije drugačije određeno, na ugovorne odnose u posredovanju u trgovini primijenjuju se odredbe Zakona o obveznim odnosima.

Pravilnik o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica propisuje minimalne tehničke uvjete za sve vrste prodajnih objekata u kojima se trguje na veliko i malo.

Pravilnik o klasifikaciji prodavaonica i drugih oblika trgovine na malo propisuje oblike obavljanja djelatnosti trgovine na malo i definiranje prodavaonica prema određenim zajedničkim temeljnim obilježjima.[34]

Trgovina je gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka. Može se obavljati kao trgovina na veliko i trgovina na malo. Empirijski dio ovog rada bavi se poslovanjem trgovine na malo.[35]

Trgovina na malo je kupnja robe radi daljnje prodaje potrošačima za osobnu uporabu ili uporabu u kućanstvu, kao i profesionalnim korisnicima ako za tu prodaju nije potrebno ispunjavanje dodatnih minimalnih tehničkih i drugih uvjeta. [36]

Dvije su vrste: Trgovina na malo u prodavaonici ili izvan prodavaonice. U ovom radu pozornost se pridaje trgovini na malo izvan prodavaonice. To podrazumijeva da se roba prodaje na jedan od sljedećih načina:

- na štandovima i klupama na tržnicama na malo,
- na štandovima i klupama izvan tržnica na malo,
- na štandovima i klupama unutar trgovačkih centara, ustanova i sl.,
- putem kioska,
- pokretnom prodajom,

[34] Ministarstvo gospodarstva, (2015): Uvjeti za obavljanje djelatnosti trgovine u Republici Hrvatskoj. Dostupno na:http://www.mingo.hr/public/documents/Info%20bro%C5%A1ura%20Uvjeti%20za%20obavljanje%20trgovine.pdf [06.12.2016.]
[35] Narodne novine, (2014): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 30. članak 4.
[36] Narodne novine, (2014): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 30. članak 9.

- prodajom na daljinu (prodaja putem kataloga, TV prodaja, prodaja putem interneta, prodaja putem telefona),
- direktnom prodajom putem zastupnika,
- prodaja putem automata,
- prigodnom prodajom (sajmovi, izložbe i sl.),
- u proizvodnim objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava,
- u proizvodnim objektima pravnih ili fizičkih osoba koje posjeduju povlasticu za akvakulturu ili povlasticu za uzgoj riba i drugih morskih organizama,
- u spremištima, trapilištima i sl. koja prodaju poljoprivredni sadni materijal.[37]

2.2.2.1. Poslovne knjige u trgovini

Poslovne knjige koje mora voditi svaki obrtnik trgovac su:

- Knjiga primitaka i izdataka
- Knjiga popisa
- Evidencija o tražbinama i obvezama
- Popis dugotrajne imovine
- Knjiga Ulaznih i Izlaznih računa (ako je obveznik PDV-a)

Trgovci imaju obvezu vođenja knjige popisa u kojoj se vodi evidencija o maloprodajnoj vrijednosti robe u prodavaonici, te o razduženju iste po maloprodajnoj vrijednosti u trenutku prodaje. Knjigu popisa se može detaljnije upoznati u narednom tekstu.

Trgovac mora nadležnom inspektoru osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju pisanih isprava ili elektroničkog zapisa o nastalom poslovnom događaju iz kojih se može spoznati poslovni događaj. Isprave o robi u prodajnom objektu moraju imati osobito podatke o:

- imenu ili nazivu dobavljača,
- broju i nadnevku isprave o zaduženju ili razduženju robe,
- nazivu, mjernoj jedinici i količini robe,
- prodajnoj cijeni robe,

[37] Narodne novine, (2014): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 30. članak 10.

- promjeni prodajne cijene robe (smanjenje ili povećanje cijena),
- zaduženju za vlastitu robu.[38]

Trgovac je dužan voditi evidenciju o financijskom stanju robe u prodavaonici, no Zakonom o trgovini nije propisan oblik i sadržaj evidencije, te poduzetnik samostalno odlučuje na koji će način voditi evidenciju o ulazu i izlazu robe. Iako nije definirano, mnogi trgovci koriste knjigu popisa za vođenje evidencije robe. Ista se vodi tako da se ulazni račun za nabavljenu robu mora prvo iskalkulirati što znači da se na dokumentu „kalkulacija“ mora vidjeti izračun maloprodajne vrijednosti robe u prodavaonici s uključenom maržom .



Račun broj: 163-01-91
Otpremnica broj: 163

K.G. Prom d.o.o.
Jasenovačka 11
10000 Zagreb
Tel: (+385 1) 2910703
Fax: (+385 1)
Račun(i): HR1523600001101345666
HR5025000091101411268
OIB: 18713713549

Datum računa: 8.07.2016
Obrada dokumenta: Operater 1
Način otpreme: DPD
Mjesto izdavanja: ZAGREB
Sredstvo plaćanja: Virman - Valuta: 7.08.2016
Poziv na broj: 44051163-402
Datum otpreme/usluge: 8.07.2016
Tel/fax komitenta: (+385 21) 091-524-2707/

Kupac:
OIB: 67661136802

VEKTON -TRGOVAČKI OBRT
Lulićeva 26
21300 Makarska

R. br.	Bar kod	Naziv artikla / usluge	Jed. mj.	PDV %	Količina	Cijena	Iznos	Iznos rabata	Iznos stavke
1	8427934791767	KAPA VER16FZ1 DISNEY 2200000946	kom	25	4,00	28,00	112,00	11,20	100,80
2	8427934792061	KAPA VER16 MI1 2200000976	kom	25	4,00	28,00	112,00	11,20	100,80
3	8427934792092	KAPA VER16 MI2 2200000979	kom	25	4,00	28,00	112,00	11,20	100,80
4	8427934792184	KAPA VER16 SW2 2200000988	kom	25	4,00	28,00	112,00	11,20	100,80
5	8427934792245	KAPA VER16 AV1 AVENGERS 2200000994	kom	25	4,00	28,00	112,00	11,20	100,80
		UKUPNO:					560,00	56,00	504,00

Osnovica za PDV 25%: ***504,00***
PDV 25%: ***126,00***
Ukupno za platiti (kn): ***630,00***
Slovima: ***šeststotinatrideset kn***

Primio:

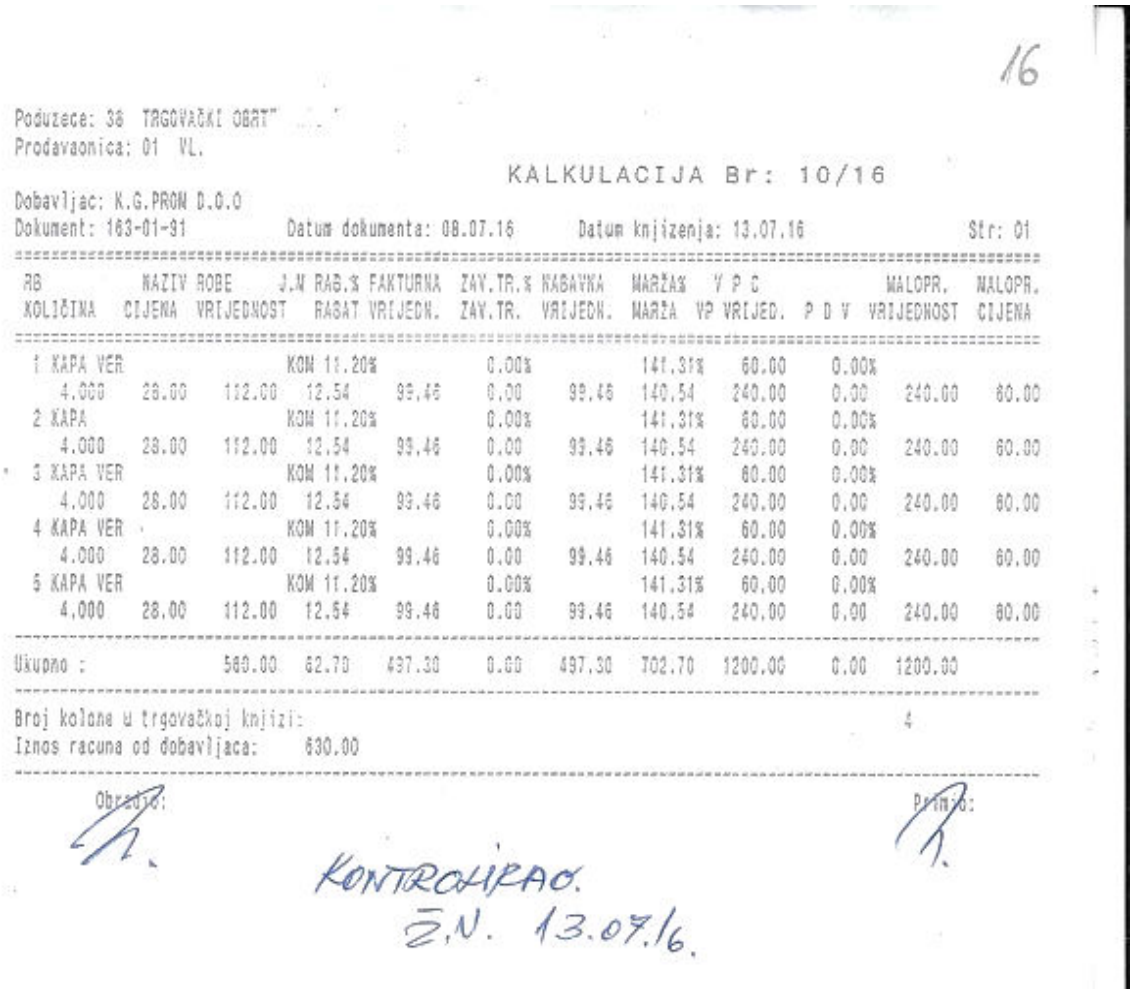
Izdao:
"K.G.-PROM"
trgovina, uvoz-izvoz, zastupanje
stranih tvrtki, d.o.o.
ZAGREB, Jasenovačka 11

KONTROLIRAO 13.07.16

Slika 3: Ulazni račun za robu

Izvor: Knjigovodstveni servis u Makarskoj

[38] Narodne novine, (2014): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 30. članak 16.



16

Poduzece: 36 TRGOVAČKI OBRT"
Prodavaonica: 01 VL.

KALKULACIJA Br: 10/16

Dobavljac: K.G.PRON D.O.O
Dokument: 163-01-91 Datum dokumenta: 08.07.16 Datum knjizenja: 13.07.16 Str: 01

RB / KOLIČINA	NAZIV ROBE / CIJENA	J.M / VRIJEDNOST	RAB.% / RABAT	FAKTURNA / VRIJEDN.	ZAV.TR.% / ZAV.TR.	NABAVNA / VRIJEDN.	MARŽA% / MARŽA	V P C / VP VRIJED.	P D V	MALOPR. VRIJEDNOST	MALOPR. CIJENA
1 KAPA VER		KOM	11.20%		0.00%		141.31%	60.00	0.00%		
4.000	28.00	112.00	12.54	99.46	0.00	99.46	140.54	240.00	0.00	240.00	60.00
2 KAPA		KOM	11.20%		0.00%		141.31%	60.00	0.00%		
4.000	28.00	112.00	12.54	99.46	0.00	99.46	140.54	240.00	0.00	240.00	60.00
3 KAPA VER		KOM	11.20%		0.00%		141.31%	60.00	0.00%		
4.000	28.00	112.00	12.54	99.46	0.00	99.46	140.54	240.00	0.00	240.00	60.00
4 KAPA VER		KOM	11.20%		0.00%		141.31%	60.00	0.00%		
4.000	28.00	112.00	12.54	99.46	0.00	99.46	140.54	240.00	0.00	240.00	60.00
5 KAPA VER		KOM	11.20%		0.00%		141.31%	60.00	0.00%		
4.000	28.00	112.00	12.54	99.46	0.00	99.46	140.54	240.00	0.00	240.00	60.00
Ukupno :		560.00	62.70	497.30	0.00	497.30	702.70	1200.00	0.00	1200.00	

Broj kolona u trgovačkoj knjizi: 4
Iznos racuna od dobavljaca: 630.00

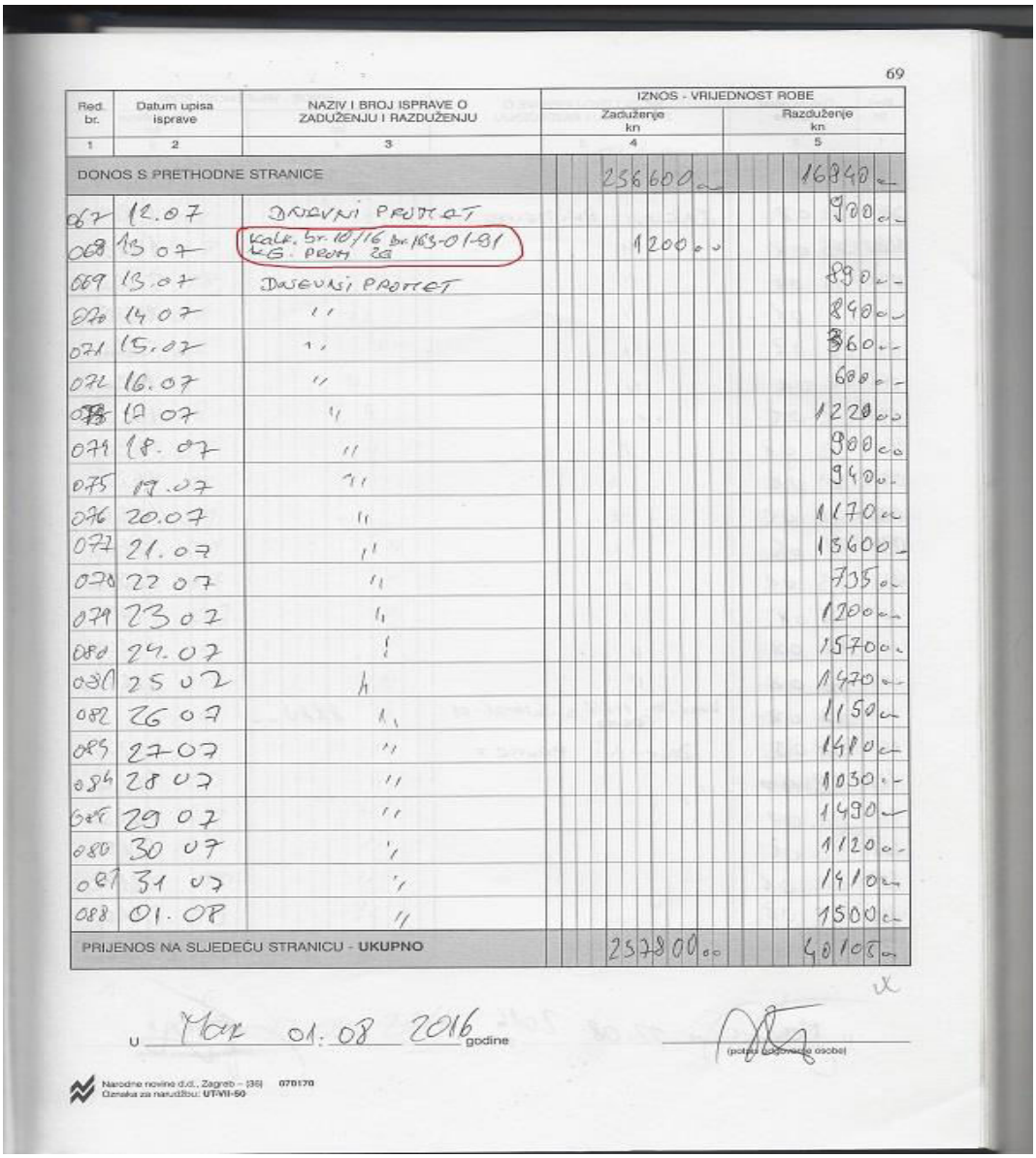
Obradio: Primio:

KONTROLIRAO.
Ž.N. 13.07.16.

Slika 4: Kalkulacija temeljem ulaznog računa

Izvor: Knjigovodstveni servis u Makarskoj

S dokumenta „kalkulacija“ iznos vrijednosti nabavne robe uvećan za maržu bez PDV-a upisuje se u stupac „zaduženje“ unutar Knjige popisa. U stupcu „opis dokumenta“ naznačuju se podatci vezani za ulazni račun povodom kojeg je kalkulacija izrađena, podatci o dobavljaču, datum i broj računa, broj kalkulacije, te datum knjiženja iste u knjigu popisa, a u stupac „zaduženje“ se upisuje ukupan iznos maloprodajne cijene bez PDV-a dobivene kalkuliranjem ulaznog računa. Na dnevnoj bazi u knjigu popisa upisuje se ukupan iznos prodane robe toga dana u stupac „razduženje“.



69

Red. br.	Datum upisa isprave	NAZIV I BROJ ISPRAVE O ZADUŽENJU I RAZDUŽENJU	IZNOS - VRIJEDNOST ROBE	
			Zaduženje kn	Razduženje kn
1	2	3	4	5
DONOS S PRETHODNE STRANICE			256600,-	16840,-
067	12.07	DNEVNI PROTOKOL		900,-
068	13.07	kalk. br. 10/16 br. 163-01-81 KG: PROM 26	1200,-	
069	13.07	DNEVNI PROTOKOL		890,-
070	14.07	"		840,-
071	15.07	"		360,-
072	16.07	"		680,-
073	17.07	"		1220,-
074	18.07	"		900,-
075	19.07	"		940,-
076	20.07	"		1170,-
077	21.07	"		15600,-
078	22.07	"		735,-
079	23.07	"		1200,-
080	24.07	"		1570,-
081	25.07	"		1470,-
082	26.07	"		1150,-
083	27.07	"		1480,-
084	28.07	"		1030,-
085	29.07	"		1490,-
086	30.07	"		1120,-
087	31.07	"		1410,-
088	01.08	"		1500,-
PRIJENOS NA SLJEDEĆU STRANICU - UKUPNO			257800,-	40105,-

U Mak 01.08 2016 godine

(potpis odgovorne osobe)

Narodne novine d.d., Zagreb – (36) 070170
Oznaka za naručbu: UTVII-50

Slika 5: Knjiga popisa

Izvor: Knjigovodstveni servis u Makarskoj

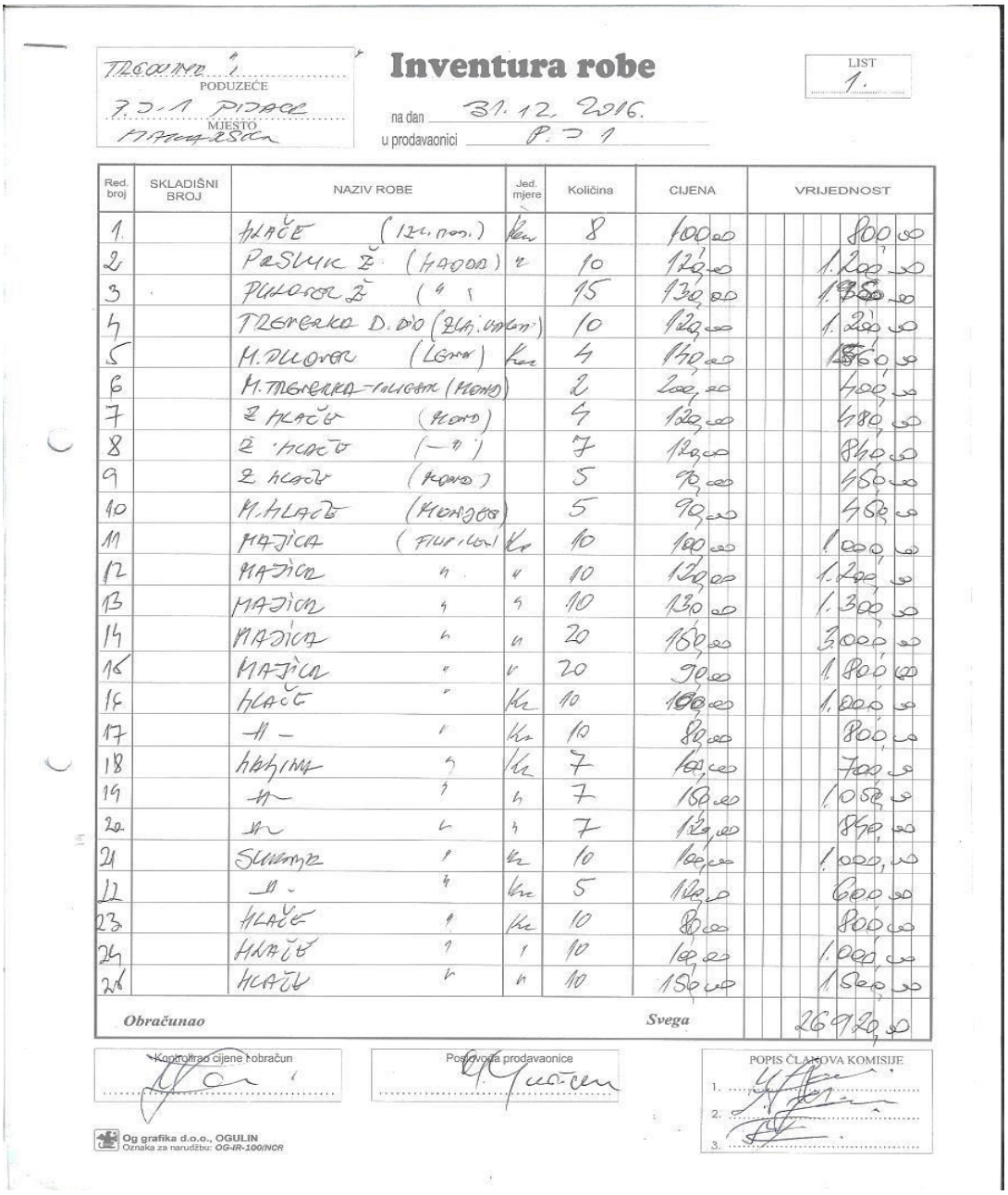
Temeljem razlike zaduženja i razduženja robe u knjizi popisa najčešće krajem godine radi se redovna inventura. Nepodudaranje stvarnog stanja pri kontroli robe unutar prodavaonice sa stanjem iz Knjige popisa knjiži se kao kalo, lom ili rastep razdoblja ako je nepodudaranje u zakonskim vrijednostima. U slučaju da je manjak veći od zakonski dopuštenog isti se knjiži u primitke.

Dopuštena visina manjka za pojedine proizvode u trgovini na malo u obrtima iz uzorka može iznositi:

RED.BROJ	NAZIV PROIZVODA	STOPA %
	ČARAPE	1,5
	TEKSTILNI ODJEVNI PREDMETI	1,8
	OBUĆA	1,8
	DJEČJE IGRAČKE RAZNE	2,0
	NAKIT OD PORCULANA, STAKLA, PLASTIKE	1,0
	NAOČALE	3,0

Tablica 1: Dopušteni kalo, lom ili rastep

Izvor: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2007_12_129_3703.html [11.01.2017.]



PODUZEĆE

MJESTO

Inventura robe

na dan 31. 12. 2016.

u prodavaonici

LIST 1.

Red. broj	SKLADIŠNI BROJ	NAZIV ROBE	Jed. mjere	Količina	CIJENA	VRIJEDNOST
1.		HLAČE (12% mod.)	Kom	8	100,00	800,00
2.		PRSLUK Ž. (HAOOR)	"	10	120,00	1.200,00
3		PULOVER Ž. (" ")		15	130,00	1.950,00
4		TREGERKA D. DIO (ZA. VOĆKA)		10	120,00	1.200,00
5		M. PULOVER (LOVAK)	Kom	4	140,00	560,00
6		M. TREGERICA-MALICA (MOMO)		2	200,00	400,00
7		Ž HLAČE (MOMO)		4	120,00	480,00
8		Ž "HLAČE (—" ")		7	120,00	840,00
9		Ž. HLAČE (MOMO)		5	90,00	450,00
10		M. HLAČE (MOMCIĆ)		5	90,00	450,00
11		MAJICA (FLUO LOVI)	Kom	10	100,00	1.000,00
12		MAJICA "	"	10	120,00	1.200,00
13		MAJICA "	"	10	130,00	1.300,00
14		MAJICA "	"	20	150,00	3.000,00
15		MAJICA "	"	20	90,00	1.800,00
16		HLAČE "	Kom	10	100,00	1.000,00
17		" "	Kom	10	80,00	800,00
18		HLAČICE "	Kom	7	100,00	700,00
19		" "	"	7	150,00	1.050,00
20.		" "	"	7	120,00	840,00
21		SUKNJA "	Kom	10	100,00	1.000,00
22		" "	"	5	120,00	600,00
23		HLAČE "	Kom	10	80,00	800,00
24		HLAČE "	"	10	100,00	1.000,00
25		HLAČE "	"	10	150,00	1.500,00
		Obračunao			*Svega*	26920,00

Kontrolirao cijene i obračun

Poslovođa prodavaonice

POPIS ČLANOVA KOMISIJE

1.

2.

3.

Og grafika d.o.o., OGULIN
Oznaka za narudžbu: OG-IR-100/NCR

Slika 6: Inventurna lista

Izvor: Knjigovodstveni servis u Makarskoj

U inventurnu listu se upisuje sva roba koja se na dan inventure zatekla u trgovini. Dakle, temeljem Slike 6 može se primijetiti kako vrijednost inventure iznosi 26.920,00kn. Vrijednost inventure bi trebala biti jednaka saldu knjige popisa na dan 31.12.2016., no ako se uoči određeni manjak unutar zakonskih okvira, isti se knjiži u kalo, lom ili rastep, a u slučaju prekomjernog manjka isti predstavlja primitke razdoblja.

U trgovini na malo trgovac može formirati maloprodajnu cijenu na dva načina:

- unaprijed utvrditi postotak marže koju dodaje na nabavnu vrijednost robe plus porez
- od utvrđene maloprodajne cijene preračunatom stopom izračunati PDV te utvrditi prodajnu cijenu bez PDV-a, a zatim maržu kao razliku prodajne cijene bez PDV-a i nabavne cijene.

Nabavna vrijednost robe obuhvaća sljedeće:

• kupovnu cijenu od dobavljača, uvozne carine, poreze koji se ne mogu odbiti, troškove prijevoza te sve troškove koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe (troškovi do trenutka uskladištenja). Isto tako, trošak nabave potrebno je umanjiti za trgovačke popuste, rabate i slično.

• PDV kod poduzetnika obveznika PDV-a ne ulazi u troškove nabave jer ga porezni obveznik odbija kao pretporez i porezni teret prevaljuje na krajnjeg kupca. No u slučaju kada poduzetnik nije u sustavu PDV-a, tada PDV ulazi u nabavnu vrijednost robe.[39]

2.2.2.2. Trošarine na cigarete

Trgovci koji drže cigarete radi prodaje krajnjim potrošačima (npr. kiosci, trgovine, ugostiteljski objekti i druga maloprodajna mjesta) i trošarinski obveznici na duhanske prerađevine obvezni su obračunavati i plaćati razliku trošarinu na cigarete koje se nalaze kod istih na zalihama kada se povećava visina trošarine na cigarete kao i kada se poveća maloprodajna cijena cigareta.

Sukladno Uredbi o visini trošarine na cigarete, sitno rezani duhan i ostali duhan za pušenje (N.N., br. 109/16. – stupa na snagu 1. prosinca 2016.), trošarinski obveznici duhanskih prerađevina i ostale osobe koje radi daljnje prodaje drže cigarete u obvezi su:

- popisati zalihe cigareta s početkom dana 1. prosinca 2016., kada stupa na snagu Uredba kojom se povećava visina trošarine na cigarete te su dužne u roku od 8 dana od dana popisa zaliha podnijeti zapisnik o popisu zaliha cigareta s obračunom razlike trošarine (obrazac Z-ORT) putem aplikacije e-Trošarine i to najkasnije do 9.12.2016., a obračunatu razliku trošarine na cigarete moraju platiti do 31.12.2016.

[39] Jozić., I. (2010): Trgovina na malo – Evidencija robe i formiranje prodajnih cijena, Profitiraj. hr. Dostupno na: http://profitiraj.hr/trgovina-na-malo-evidencija-robe-i-formiranje-maloprodajnih-cijena/ [08.12.2016.]

- popisati zalihe na kraju dana (5.12.2016.) koji prethodi danu početka važenja maloprodajne cijene cigareta, u slučaju kada je prijavljeno povećanje maloprodajne cijene na cigarete u roku od 2 dana od dana stupanja na snagu navedene Uredbe. Isti su dužni u roku od 8 dana od dana popisa zaliha podnijeti zapisnik o popisu zaliha cigareta s obračunom razlike trošarine (obrazac Z-ORT-MPC) putem aplikacije e-Trošarine i to najkasnije do 13.12.2016. obračunatu razliku trošarine moraju platiti do 4.1.2017.[40]

2.2.3. Graditeljstvo

Temeljna zakonska regulativa u djelatnosti graditeljstva sadržana je u Zakonu o gradnji.

Ovim zakonom uređuje se projektiranje, građenje, uporaba i održavanje građevina te provedba upravnih i drugih postupaka s tim u vezi radi osiguranja zaštite i uređenja prostora u skladu s propisima koji uređuju prostorno uređenje te osiguranja temeljnih zahtjeva za građevinu i drugih uvjeta propisanih za građevine.[41]

S obzirom na to da se projekti u graditeljstvu realiziraju kroz duži vremenski period, isti se odrađuju kroz mnogo faza. Krajem svake faze izdaje se dokument privremenog obračuna faze, takozvana „situacija“, te se na kraju za finalni proizvod izdaje konačni račun. Prethodno je uobičajeno za veće projekte, no nije pravilo.

Graditeljstvo zahtjeva mnogobrojnu radnu snagu koja predstavlja najveći izdatak obrtniku graditelju. Također, kako bi se djelatnost obavljala potreban je materijal za gradnju, te mehanizacija i strojevi koji čine veliki udio u izdatcima graditelja.

Graditi i/ili izvoditi radove na građevini može pravna osoba ili fizička osoba obrtnik, registrirana za obavljanje djelatnosti građenja, odnosno za izvođenje pojedinih radova koja ispunjava uvjete propisane zakonom te posebnim propisima kojima se uređuje gradnja. Izvođač mora u obavljanju djelatnosti građenja imati zaposlenog ovlaštenog voditelja građenja i/ili ovlaštenog voditelja radova.

Kao odgovornu osobu za vođenje građenja, odnosno vođenje radova, izvođač mora imenovati glavnog inženjera gradilišta, inženjera gradilišta i/ili voditelja radova. Za glavnog inženjera

[40] Marinović. Ž., Pravo i porezi (2016): Obračun razlike trošarine na zalihe cigareta u prometu (s posebnim osvrtom na povećanje trošarine u prosincu 2016.), broj 12.
[41] Narodne novine, (2013): Zakon o gradnji, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 153. čl. 16. Dostupno na: http://www.zakon.hr/z/690/Zakon-o-gradnji [19.12.2016.]

gradilišta, inženjera gradilišta i/ili voditelja radova može se u okviru zadaća njegove struke imenovati fizička osoba arhitektonske, graditeljske, strojarske ili elektrotehničke struke koja ispunjava uvjete propisane posebnim zakonom kojim se uređuje udruživanje u Komoru. Voditelja projekta imenuje investitor radi optimizacije utrošaka sredstava i vremena te radi zakonite i kvalitetne izvedbe građevine.[42]

2.2.3.1. Poslovne knjige u graditeljstvu

U graditeljskoj djelatnosti obrtnici koji su obveznici poreza na dohodak moraju voditi sljedeće poslovne knjige:

- Knjiga prometa
- Knjiga primitaka i izdataka
- Popis dugotrajne imovine

Ako su obrtnici u sustavu poreza na dodanu vrijednost imaju obvezu vođenja:

- Knjiga ulaznih računa
- Knjiga izlaznih računa

Obrtnici u graditeljstvu obvezni su voditi evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala. Evidencija mora sadržavati sljedeće informacije:

- Podaci o nabavi repromaterijala (naziv dobavljača, broj i datum računa, količina)
- Podaci o utrošku repromaterijala (vrsta materija, utrošena količina, broj internog dokumenta – specifikacije, radnog naloga i sl.)
- Izgled evidencije nije propisan, bitno je da sadrži tražene elemente
- Navedene promjene knjiže se najkasnije u roku od mjesec dana od nastanka promjene
- Ako se upotreba vrši svakodnevno, knjiženje se obavlja temeljem mjesečnih specifikacija o uporabi repromaterijala[43]

[42] Narodne novine, (2015): Zakon o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 78. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1489.html [23.12.2016.]

[43] Hrvatska obrtnička komora: Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, hrane, pića i napitaka. Dostupno na: http://infos.hok.hr/faq/e_racunovodstvo/e1_vodenje_poslovnih_knjiga/evidencija_o_nabavi_i_uporabi_reprodukcijskog_i_potrosnog_materijala_hrane_pica_i_napitaka [27.12.2016.]

Evidencija gotovih proizvoda obvezna je za obrtnike koji se između ostaloga bave i izgradnjom građevina u kojima su ugrađeni potrošni i reprodukcijski materijali. U ovim evidencijama navodi se ulaz i izlaz zaliha ugrađenih u gotovi proizvod, tj. građevinu.

Građevni dnevnik je dokument o tijeku gradnje kojim se dokazuje usklađenost uvjeta i načina gradnje odnosno izvođenja pojedinih radova s pretpostavkama i zahtjevima iz glavnog projekta, izvedbenog projekta, propisa i normi. Ako u gradnji sudjeluju dva ili više izvođača, građevni dnevnik vodi izvođač odgovoran za međusobno usklađivanje radova.

Građevni dnevnik vodi se tijekom gradnje za cijelu građevinu od dana početka pripremnih radova do dana završetka gradnje.

Odgovorna osoba koja vodi gradnju i glavni nadzorni inženjer odnosno nadzorni inženjer potpisom na svakoj stranici ovjeravaju točnost upisa u dnevnik.

Podaci upisani u građevinski dnevnik ne smiju se ispravljati, mijenjati niti nadopunjavati. Eventualne ispravke, dopune ili promjene unose se u dnevnik novim upisom.

U građevinski dnevnik se svakodnevno upisuju podaci o:

- tijeku i načinu izvođenja radova kao i svi oni koji se u sljedećim fazama neće moći pregledati (temeljne jame i podloge prije nastavka radova, oplata i armatura prije betoniranja, posteljica prije izgradnje gornjeg sloja, zidani elementi prije žbukanja, instalacije prije zatvaranja izolacije, prije zatrpavanja i sl.)
- uzimanju uzorka materijala za ispitivanje,
- ispitivanjima na gradilištu,
- rezultatima ispitivanja i atestiranja,
- eventualnim prirodnim događajima i udesima,
- prispijeću, porijeklu i kvaliteti materijala i opreme koji se isporučuju na gradilište,
- visinskim točkama, iskolčenju i sl.,
- ispitivanju terena, pregledu gradilišta po inspekcijskim organima i njihovim nalazima,
- kao i o drugim radovima i događajima od utjecaja na sigurnost i kvalitetu radova.

Nadalje, upisuju se svi oni podaci koji mogu služiti kao dokaz kod obračuna izvedenih radova, kao što su podaci o:

- izmjenama i dopunama projekta,
- zastojima i prekidima radova,
- radovima koji se obračunavaju u režijskim satima,
- nepredviđenim i naknadnim radovima,
- podzemnim vodama,
- izmjenama uvjeta rada,
- broju uposlenih i njihovoj kvalifikacijskoj strukturi,
- mehanizaciji na gradilištu,
- kotama iskopa,
- kategoriji zemljišta,
- izmijenjenim uvjetima rada i dr.[44]

2.2.3.2. Specifičnosti oporezivanja graditeljstva

Građevinska djelatnost se u smislu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost odnosno u smislu priznavanja prava na odbitak pretporeza, razmatra s posebnog stajališta. Budući da je graditeljstvo važna pokretačka i privredna snaga u razvoju određene zemlje i mjerilo je ekonomskog razvoja određene zemlje, kada je ta ista privreda u krizi to direktno utječe i na graditeljsku djelatnost. Recesija i kriza se negativno odrazila na građevinu u cjelini, te joj je bio potreban vjetar u leđa kako bi za sobom podigla i cijelo gospodarstvo.

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, koji se primjenjuje od 1. srpnja 2013. godine, propisane su izmjene u pogledu oporezivanja određenih isporuka u graditeljskoj djelatnosti obavljenih na području Republike Hrvatske između dva porezna obveznika. Zakon propisuje prijenos porezne obveze u slučaju obavljanja građevinskih radova između dva porezna obveznika u Republici Hrvatskoj. Navedeno znači da će u isporukama u graditeljskoj djelatnosti graditelj kao izvođač radova biti oslobođen plaćanja PDV-a, a investitor će biti obvezan obračunati PDV temeljem prijenosa porezne obveze te obvezu PDV-a iskazati u poreznoj prijavi, ali i isti iznos odbiti kao pretporez.

[44] Wienerberger: Građevinski dnevnik. Dostupno na: http://wienerberger.hr/opekairje%C5%A1enja/gra%C4%91evinski-dnevnik [27.12.2016.]

Prijenos porezne obveze na primatelja usluge primjenjuje se samo na građevinske usluge izvršene između hrvatskih poreznih obveznika, identificiranih za potrebe PDV-a u Hrvatskoj i to:

- građevinske usluge
- usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem,rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina uključujući usluge popravka i čišćenja
- odnosi se i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge
- od 01.01.2015. isporuka nekretnina kada se isporučitelj odlučio za oporezivanje
- isporuka nekretnina u postupku ovrhe „
- prijenos dozvola za emisije stakleničkih plinova

S obzirom na to da je primatelj usluge obvezan platiti PDV, na računu je sukladno odredbi članka 79. stavak 7., obvezno navesti napomenu: „PDV na vrijednost izvršene građevinske usluge nije obračunan - prijenos porezne obveze prema odredbama članka 75. stavak 3. točka a) i članka 79. stavak 7. Zakona o PDV-u“

Poduzetnik, porezni obveznik, knjiži izdani račun:„

- kao isporuku koja ne podliježe oporezivanju, jer se radi o prijenosu porezne obveze na poduzetnika primatelja usluge, iskazati u stupcu 6 i 7 knjige I-RA
- u PDV obrascu iskazati pod I.1. Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)

Poduzetnik, porezni obveznik, knjiži primljeni račun:

- kao isporuku po kojoj postoji tuzemni prijenos porezne obveze, te će istu iskazati u stupcu 6, 21 i 22 knjige I-RA
- kao isporuku po kojoj postoji pravo na odbitak pretporeza, iskazati u stupcu 8, 9, 10 i 15 knjiga U-RA
- u PDV obrascu iskazati pod: II.4. Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)

- u PDV obrascu iskazati pod: III.2. Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)[45]

Predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave po prethodno pribavljenom mišljenju turističke zajednice općine , odnosno grada može odlukom za određene vrste građevina, na određenim područjima, odrediti razdoblje iduće kalendarske godine i vrijeme u kojem se ne mogu izvoditi zemljani radovi i radovi na izgradnji konstrukcije građevine. [46]

Konkretno, odluka o privremenoj zabrani izvođenja građevinskih radova u 2016. godini na području grada Makarske sadrži sljedeće odredbe:

- Članak 1.- Ovom Odlukom privremeno se zabranjuje izvođenje građevinskih radova za vrijeme turističke sezone na području Grada Makarske, odnosno određuje područja, razdoblje kalendarske godine i vrijeme u kojem se privremeno zabranjuje izvođenje građevinskih radova, utvrđuju opći uvjeti i razlozi zbog kojih se u pojedinim slučajevima mogu izvoditi građevinski radovi i nadzor.
- Članak 2. - Privremeno se zabranjuje izvođenje svih zemljanih radova i radova na izgradnji i uklanjanju konstrukcije građevine.
- Članak 3. - Područje grada Makarske, u smislu ove Odluke, dijeli se na dvije zone i to:
  ZONA - područje grada južno od JTC,
  ZONA - područje grada sjeverno od JTC.
  U I. ZONI ne mogu se izvoditi radovi iz članka 2. ove Odluke od 01. svibnja do 30. rujna, od 0,00 do 24,00 sata;
  U II. ZONI ne mogu se izvoditi radovi iz članka 2. ove Odluke od 15. svibnja do 15. rujna, od 0,00 do 24,00 sata.[47]

Zbog sezonskih ograničenja obrtnici u graditeljskoj djelatnosti s jedne strane trpe velike gubitke, no s druge strane zbog turistički orijentiranog područja na kojem obavljaju djelatnost ti isti graditelji su tijekom ostatka godine pretežno financirani za svoje usluge putem investitora koji sredstva uprihoduju od turizma. U empirijskom dijelu rada pobliže se obrađuju kretanja primitaka i izdataka s obzirom na kalendarsko razdoblje, te se dolazi do

[45] Kramar.,K.: PDV u graditeljstvu, Računovodstvo i porezi. Dostupno na: http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/privici/porezi_-_pdv_graditeljstvu.pdf [29.12.2016.]
[46] Narodne novine, (2013): Zakon o gradnji, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 153. čl. 132.
[47] Gradsko vijeće grada Makarske, (2016): Odluka o privremenoj zabrani izvođenja građevinskih radova u 2016. godini. Dostupno na: http://makarska.hr/clients/1/documents/2515.doc [29.12.2016.]

zaključaka o odnosu primitaka i izdataka između djelatnosti graditeljstva i ostalih obrta čiji je glavni izvor dohotka u ljetnom dijelu sezone.

2.2.4. Prijevoznici dobara

Mnoštvo je regulativa i propisa koji definiraju prijevozničku djelatnost, no najznačajniji su:

- Zakon o prijevozu u cestovnom prometu
- Zakon o sigurnosti prometa na cestama
- Pravilnik o početnoj i periodičkoj izobrazbi vozača
- Pravilnik o određivanju daljinara i najmanjeg voznog vremena
- Pravilnik o putnom listu
- Pravilnik o raspodjeli dozvola za međunarodni prijevoz tereta
- Odluka o visini naknade za stranu dozvolu i visini naknade za trošak postupka raspodjele stranih dozvola
- Pravilnik za izvješćivanje o raspodjeli i iskorištenosti stranih dozvola
- Pravilnik o Registru prijevoznika i evidenciji posrednika u cestovnom prijevozu

2.2.4.1. Uvjeti za obavljanje djelatnosti

Temeljem pravilnika o registru prijevoznika i evidenciji posrednika u cestovnom prijevozu upisuju se podaci o fizičkim osobama kojima je mjerodavno tijelo državne uprave izdalo licenciju za obavljanje djelatnosti prijevoza tereta u unutarnjem i međunarodnom cestovnom prijevozu odnosno „licenciju Zajednice“ i „Evidenciju o posrednicima u prijevozu“. Podatke u registar prijevoznika po službenoj dužnosti unosi izdavatelj licencije za prijevoznike i posrednike u prijevozu. Između ostaloga, registar sadržava podatke o prekršajima i kaznenim djelima iz Zakona o prijevozu u cestovnom prometu.[48]

Da bi stekli uvjete za obavljanje djelatnosti obrtnici moraju raspolagati odgovarajućim vozilima bez kojih ne ispunjavaju temeljne uvjete za registriranu djelatnost. Potvrde o

[48] Narodne novine, (2014): Pravilnik o registru prijevoznika i evidenciji posrednika u cestovnom prijevozu, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 56. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_05_56_1053.html [03.01.2017.]

ispunjavanju uvjeta za vozila izdaje stanica za tehnički pregled pri redovitom tehničkom pregledu vozila, a za nova pri prvom preventivnom pregledu vozila. Stanica za tehnički pregled vodi evidenciju izdanih potvrda. [49]

Teretno vozilo kojim se obavlja javni cestovni prijevoz tereta mora najmanje imati:

- Ime i prezime te prebivalište fizičke osobe – obrtnika,
- Podaci moraju odgovarati podacima navedenim u licenciji za obavljanje djelatnosti javnoga cestovnog prijevoza odnosno podacima iz sudskog odnosno obrtnog registra ako se prijevoz obavlja vozilima čija najveća dopuštena masa ne prelazi 3.500 kg.
- Vanjske površine teretnog vozila trebaju biti neoštećene, a ako su popravljane, taj popravak mora biti izveden uredno.
- Vozilo koje sudjeluje u međunarodnom cestovnom prijevozu tereta ITF završnog dokumenta (rezolucija CEMT-a) ne mora imati Potvrdu o ispunjavanju uvjeta navedenih spomenutim Pravilnikom.[50]

Vozači teretnih motornih vozila čija najviša dopuštena masa prelazi 3,5 t moraju imati srednju stručnu spremu u zanimanju vozač. Osim toga, vozači moraju steći početnu kvalifikaciju i redovito se osposobljavati periodičnom izobrazbom ako im je za upravljanje vozila potrebna vozačka dozvola kategorije: C1, C1 + E, C ili C + E, D, ili D + E ili vozačka dozvola koja se priznaje kao istovrijedna.

U slučaju profesionalnih vozača o kojima je ovdje riječ, treba voditi računa da su o ovom području propisi veoma strogi što se tiče dokumentacije. Vozač domaćeg prijevoznika i prijevoznika Europske Unije tijekom vožnje u vozilu mora imati:

- izvod iz licencije, odnosno kopiju licencije
- kvalifikacijsku karticu vozača
- teretni list za prijevoz tereta
- ugovor o podvozarstvu
- odgovarajuće dozvole koje se odnose na određenu vrstu prijevoza

[49] Narodne novine, (2015): Zakon o radnom vremenu, obveznim odmorima mobilnih radnika i uređajima za bilježenje u cestovnom prijevozu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 36. članak 3, stavak 3. Dostupno na: http://www.zakon.hr/z/247/Zakon-o-radnom-vremenu,-obveznim-odmorima-mobilnih-radnika-i-ure%C4%91ajima-za-bilje%C5%BEenje-u-cestovnom-prijevozu [03.01.2017.]

[50] Narodne novine, (2014): Pravilnik o posebnim uvjetima za vozila kojima se obavlja javni cestovni prijevoz i prijevoz za vlastite potrebe, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 31. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_03_31_553.html [05.01.2017.]

Teretni list je akt koji prati teret i mora sadržavati:

- datum i mjesto izdavanja, ime i prezime ili naziv pošiljatelja te njegovu adresu,
- ime i prezime ili naziv prijevoznika
- registarsku oznaku vozila
- datum i mjesto utovara tereta
- ime i prezime ili naziv primatelja i mjesto istovara
- količinu i vrstu tereta
- popis isprava koje se prilažu uz teretni list, prijevozne i druge troškove[51]

Za obavljanje djelatnosti prijevoza fizička osoba mora imati na raspolaganju odgovarajuću imovinu kojom se obavlja ta djelatnost. Imovina za obavljanje djelatnosti se može unijeti pri upisu fizičke osobe ili naknadnom kupnjom.

2.2.4.2. Oporezivanje usluga prijevoza dobara

Kada je riječ o prijevoznim uslugama dobara, treba imati u vidu činjenicu da se nakon ulaska u EU, usluge prijevoza oporezuju kada se zaračunavaju domaćim poreznim obveznicima ili drugim domaćim osobama. S druge strane, kada se usluge prijevoza dobara zaračunavaju inozemnim osobama, primjenjuje se čl. 17. Zakona o PDV-u, ovisno o tome je li inozemna osoba porezni obveznik ili nije. Ako je inozemna osoba kojoj se zaračunava usluga prijevoza dobara porezni obveznik, tada se PDV ne zaračunava jer se porezna obveza prenosi na primatelja usluga. Kada je, međutim, riječ o uslugama prijevoza dobara osobama koje nisu porezni obveznici, tada se na te usluge prijevoza plaća PDV u skladu s čl. 17. st. 2. Zakona o PDV-u.

U slučaju obavljanja prijevoznih usluga dobara poreznom obvezniku iz Hrvatske, hrvatski porezni obveznik ne može primijeniti čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u, odnosno ne može prenijeti poreznu obvezu na hrvatskoga poreznog obveznika. To znači da na uslugu posredovanja, neovisno o kojoj je relaciji riječ, treba obračunati PDV po stopi od 25%.

[51] Kumpan, A., Marin, J. (2009): Teretni list u kopnenom, pomorskom i zračnom prijevozu. Dostupno na: https://www.pravo.unizg.hr/_download/repository/Teretni_list_u_kopnenom,pomorskom_i_zracnom_prijevozu.pdf [05.01.2017.]

U slučaju obavljanja prijevoznih usluga dobara poreznom obvezniku u EU, trećim zemljama ili trećim područjima usluge se oporezuju prema mjestu primatelja usluge. To znači da PDV ne obračunava porezni obveznik - pružatelj usluge (hrvatski porezni obveznik) nego se porezna obveza prenosi na poreznog obveznika - primatelja usluge i primjenjuje se prijenos porezne obveze (reverse charge). Ako uslugu prijevoza dobara hrvatski porezni obveznik obavlja inozemnom poreznom obvezniku, treba provjeriti porezni položaj primatelja usluge.

U slučaju obavljanja prijevoznih usluga dobara osobama koje nisu porezni obveznici porezni položaj uređuje čl. 20. Zakona o PDV-u. Tako je u čl. 20. st. 2. utvrđeno da se mjestom obavljanja usluge prijevoza dobara, osim prijevoza dobara unutar Europske unije, osobama koje nisu porezni obveznici smatra mjesto gdje se obavlja prijevoz, razmjerno prijeđenim kilometrima. Nadalje, st. 3. istog čl. propisuje da se mjestom obavljanja usluge prijevoza dobara unutar Europske unije osobama koje nisu porezni obveznici smatra mjesto početka prijevoza.

U slučaju obavljanja prijevoznih usluga dobara pri izvozu, a to znači u treće zemlje, porezni položaj uređuje čl. 45. st. 1. t. 4. Zakona o PDV-u. Usluga prijevoza dobara koja uključuje prijevozne i pripadajuće pomoćne usluge oslobođene su PDV-a. Pritom treba voditi brigu o tome da se ne smatra izvozom dobara isporuka dobra u treću zemlju koja je poslana na doradu ili obradu te se nakon obavljene usluge vraća u RH.

U slučaju obavljanja prijevoznih usluga dobara pri uvozu ako su u carinsku vrijednost uključeni prijevozni troškovi nastali do prvog odredišta unutar područja države članice uvoznice, pa i oni koji nastanu pri prijevozu do drugog odredišta, ako je to drugo odredište poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja, PDV na prijevoz se ne obračunava. Prvo mjesto odredišta je mjesto navedeno na teretnom listu ili drugom dokumentu o prijevozu, ili mjesto pretovara ako prvo mjesto nije određeno u dokumentu o prijevozu.

Obveznik PDV-a koji obavlja usluge prijevoza ima pravo na odbitak pretporeza na sve ulazne račune koji su povezani s obavljanjem djelatnosti pa i u slučaju kada je obavljanje takvih usluga oslobođeno PDV-a u skladu s odredbama čl. 45. ili čl. 44. st. 1. t. 35. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, a u skladu s čl. 58. st. 6. Zakona o PDV-u.[52]

[52] Markota., Lj. (2013): Posebnosti u oporezivanju prijevoznih usluga PDV-om, RRIF, br. 8.

3. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE USLUŽNIH DJELATNOSTI OBRTA

3.1. Uzorak istraživanja

Empirijski dio rada sadržava informacije o obrtničkim djelatnostima koje su prethodno teoretski obrađene. Ugostiteljstvo, trgovina, graditeljstvo i prijevoznici dobara obrađuju se temeljem podataka iz pouzdanog izvora, knjigovodstvenog servisa iz Makarske koji je pružio uvid u podatke i informacije o navedenim obrtnicima koji djeluju na području Makarske rivijere. Obradom i analizom podataka o poslovanju iz 2016. godine dolazi se do zaključaka vezanih za njihove primitke i izdatke, te porezne aspekte svake pojedine djelatnosti. Zbog tajnosti podataka obrti namijenjeni empirijskom istraživanju su anonimni.

Uzorak je sljedeći:

- 8 obrtnika ugostitelja, plažnih objekata, klasificirani kao Catering objekti koji obavljaju djelatnost sezonski na području šetnice grada Makarske i Tučepa.
- 6 obrtnika trgovaca, od kojih 4 sezonca i 2 koja obavljaju djelatnost tijekom cijele godine. Sezonci su smješteni na gradskoj plaži. Jedan cjelogodišnji obrt ima izdvojeni pogon, te tijekom ljeta obavlja djelatnost na plaži, a tijekom zime na gradskoj tržnici. Drugi cjelogodišnji obrtnik trgovac obavlja djelatnost cijele godine na Makarskoj tržnici.
- 4 obrtnika graditeljske djelatnosti koji obavljaju djelatnost tijekom cijele godine, no tijekom ljeta sa smanjenim kapacitetom zbog zabrane obavljanja zemljanih radova tijekom sezone.
- 4 obrtnika prijevoznika dobara koji također obavljaju djelatnost tijekom cijele godine.

3.2. Analiza poslovanja

3.2.1. Ugostiteljstvo

Pri analizi podataka ugostitelja može ih se podijeliti na dva dijela, ugostiteljske objekte na Makarskoj plaži koji su obveznici tromjesečnog obračuna poreza na dodanu vrijednost, te ugostiteljske objekte u Tučepima koji su obveznici mjesečnog obračuna poreza na dodanu

vrijednost. U nastavku su priloženi prikupljeni podatci o primitcima i izdatcima ugostiteljske djelatnosti na Makarskoj Rivijeri za 2016. godinu.

Tablica 2: Ukupni podatci za ugostiteljsku djelatnost

NAZIV	PRIMITCI	PDV U PRIMITCIMA	IZDATCI	PDV u izdatcima	DOHODAK	ZAPOSLENI
Makarska Plaža 1	478.549	56.122	376.043	46.778	102.507	7
Makarska Plaža 2	363.315	41.739	262.540	35.002	100.775	5
Makarska Plaža 3	445.298	51.056	354.789	44.789	90.509	7
Makarska Plaža 4	418.216	47.741	324.666	43.782	93.551	6
Makarska Plaža 5	387.700	43.475	304.554	37.111	83.146	5
Tučepi Plaža 1	1.118.284	134.646	911.546	149.841	206.738	12
Tučepi Plaža 2	1.385.835	162.698	1.158.007	172.457	227.828	14
Tučepi plaža 3	795.664	84.580	694.353	91.734	101.311	10

Izvor:Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

S obzirom na to da se isporuke ugostiteljskih usluga najvećim dijelom oporezuju s 13%, a manjim dijelom s 25% PDV-a, dok se PDV u izdatcima ugostitelja oporezuje većim dijelom s 25% u tablici 2 se može primijetiti kako ugostitelji na razini godine imaju približno jednaku obvezu PDV-a i odbitak pretporeza.

Dolazi se do zaključka kako je Zakon o PDV-u temeljem kojega se isporuke ugostiteljskih usluga oporezuju s 13% izuzetan vjetar u leđa ugostiteljima, te velik udarac na državnu kasu s obzirom na to da bi pri stopi PDV-a od 25% na isporuku ugostiteljskih usluga na razini godine ugostitelji imali mnogo veću obvezu PDV-a nego što je slučaj u 2016. godini kada je na snazi stopa od 13%. No, od 01.01.2017. vrijedi novi zakon koji vraća stopu oporezivanja ugostiteljske djelatnosti na 25%. Takva praksa je veoma opasna s aspekta ulaganja, te poduzetnicima pruža osjećaj nesigurnosti u zakonodavstvo. Stvara se dojam nesigurnosti u kojem je pretpostavka da će poduzetnici sve manje dugoročno planirati što za sobom povlači posljedicu manjih ulaganja i sporijeg rasta kvalitete usluge. Povećanje PDV-a za sobom će vjerojatno donijeti manji dohodak jer ugostitelj ima dvije opcije:

- Povećanje cijena svojih usluga što vodi manjoj potražnji za uslugama od krajnjih korisnika, te manjim primitcima, tj. konačno manjem dohotku.
- Cijene svojih usluga ostavlja iste, no uz iste primitke mora plaćati veći PDV što na kraju opet rezultira smanjenim dohotkom.

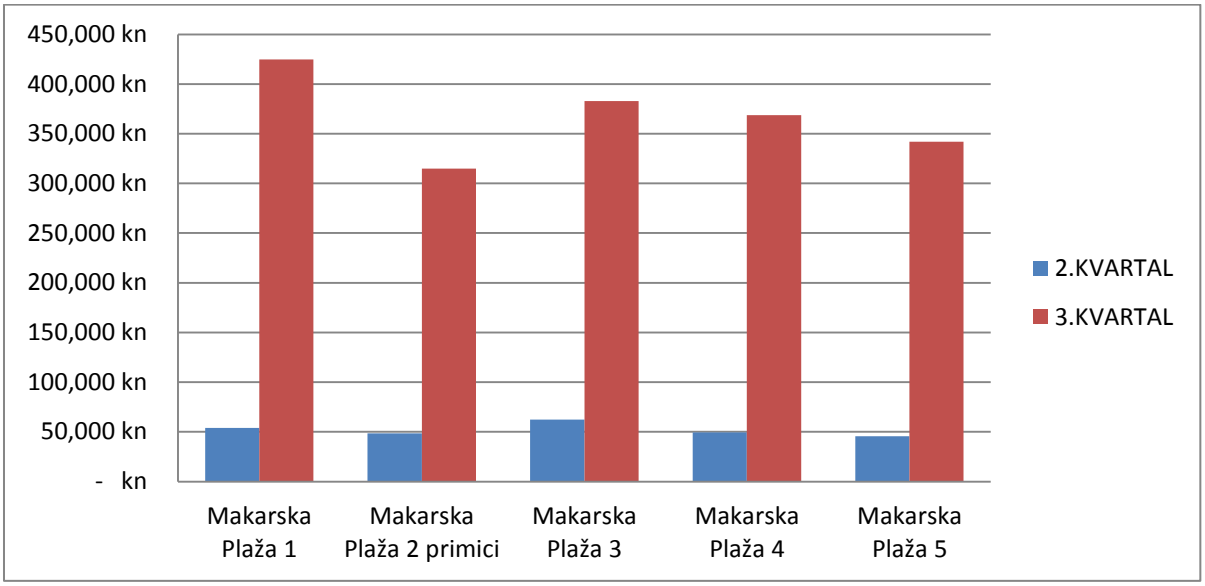
Također, bitna razlika između ugostitelja na Makarskoj plaži i ugostitelja iz Tučepa je u pružatelju najma prostora. Makarski ugostitelji najam plaćaju gradu Makarska koji nije u sustavu poreza na dodanu vrijednost, te samim time ne mogu iskoristiti veliki iznos povrata PDV-a, dok Tučepski ugostitelji najam plaćaju društvu s ograničenom odgovornošću koje je u sustavu poreza na dodanu vrijednost i iskorištavaju cijeli iznos povrata PDV-a.

Tablica 3: Pregled primitaka ugostitelja na Makarskoj plaži

NAZIV	1. KVARTAL	2. KVARTAL	3. KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Makarska Plaža 1	-	53.808	424.742	-	478.550
Makarska Plaža 2	-	48.470	314.845	-	363.315
Makarska Plaža 3	-	62.474	382.824	-	445.298
Makarska Plaža 4	-	49.600	368.616	-	418.216
Makarska Plaža 5	-	45.697	342.003	-	387.700

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Iz tablice 3 može se uočiti kako ugostitelji sezonci na Makarskoj plaži posluju od 01.05. do 15.09., tj. 2. i 3. kvartal, te ih karakteriziraju veliki primitci u kratkom razdoblju. Samo u 3. kvartalu kalendarske godine ostvaruju preko 80% cjelokupnoga prometa.



Grafikon 1: Pregled primitaka ugostitelja na Makarskoj plaži

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 4: Pregled primitaka ugostitelja na Tučepskoj plaži

NAZIV	1.KVARTAL	2.KVARTAL	3.KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Tučepi Plaža 1	-	192.603	925.681	-	1.118.284
Tučepi Plaža 2	-	250.582	1.135.253	-	1.385.835
Tučepi plaža 3	-	75.398	720.266	-	795.664

Izvor:Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 4 prikazuje ugostitelje koji posluju u Tučepima. Ugostitelji 1 i 2 nalaze se u neposrednoj blizini hotela koji ih stavljaju u zavidnu poziciju prema ostalim ugostiteljima sa sličnom ponudom. Iz pregleda primitaka se može uočiti kako Ugostitelj 1 i 2 ostvaruju mnogo veće primitke u usporedbi s ugostiteljem broj 3. S obzirom na to da se ne razlikuju u pogledu usluge i veličine objekta, iz ovog slučaja može se zaključiti kako je lokacija presudan faktor pri ostvarivanju primitaka. Objekti koji imaju prednost blizine Hotela obavljaju djelatnost kroz duži period, čak od 10.04. do 31.09. za razliku od 3. ugostitelja koji posluje od 01.06. - 15.09.

Budući da se tijekom travnja i svibnja održavaju razne sportske manifestacije, te mjesto Tučepi u tome periodu ima koristi od sportskog turizma, ugostitelji 1 i 2 započinju poslovanje tijekom travnja, te ostvaruju poprilične primitke s obzirom na rani predsezonski period.

Tablica 5: Pregled izdataka ugostitelja na Makarskoj plaži

NAZIV	1. KVARTAL	2. KVARTAL	3. KVARTAL	4. KVARTAL	UKUPNO
Makarska Plaža 1	34.900	124.870	200.960	15.313	376.043
Makarska Plaža 2	28.963	145.730	79.853	7.994	262.540
Makarska Plaža 3	454	197.919	140.180	16.236	354.789
Makarska Plaža 4	3.950	141.600	168.320	10.796	324.666
Makarska Plaža 5	24.890	54.670	167.390	57.604	304.554

Izvor:Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 6: Pregled izdataka ugostitelja na Tučepskoj plaži

NAZIV	1.KVARTAL	2.KVARTAL	3.KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Tučepi Plaža 1	5.379	258.097	559.859	6.172	829.507
Tučepi Plaža 2	28.451	402.244	635.961	91.351	1.158.007
Tučepi Plaža 3	16.728	230.773	408.413	38.439	694.353

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 7: Pregled po prirodi izdataka ugostitelja

NAZIV	UGOSTITELJSKA ROBA	RADNA SNAGA	NAJAM	UKUPNO IZDATCI
Makarska Plaža 1	124.458	115.678	82.000	376.043
Makarska Plaža 2	82.408	75.499	82.000	262.540
Makarska Plaža 3	124.757	112.201	82.000	354.789
Makarska Plaža 4	116.899	94.706	82.000	324.666
Makarska Plaža 5	112.346	78.103	82.000	304.554
Tučepi Plaža 1	340.665	279.402	152.000	829.507
Tučepi Plaža 2	579.601	337.920	152.000	1.158.007
Tučepi plaža 3	311.479	198.603	95.000	694.353
UKUPNO	1.792.613	1.292.112	809.000	4.304.459
UDIO U UKUPNIM IZDATCIMA	42%	30%	19%	

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Ugostitelji na Makarskoj i Tučepskoj plaži imaju 3 značajne vrste izdataka:

- Ugostiteljska roba (prosječan udio je 42% u strukturi ukupnih izdataka)
- Radna snaga (prosječan udio je 30% u strukturi ukupnih izdataka)
- Najam prostora (prosječan udio je 19% u strukturi ukupnih izdataka)

3.2.2. Trgovina

U djelatnosti trgovine dvije su vrste obrtnika koje su predmet empirijskog istraživanja: obrtnici koji obavljaju djelatnost samo u sezonskom periodu, te obrtnici koji obavljaju djelatnost trgovine tijekom cijele godine. U oba slučaja radi se o malim trgovcima, no u skupini cjelogodišnjih, trgovac pod brojem 1 obavlja djelatnost na gradskoj tržnici tijekom cijele godine, dok cjelogodišnji trgovac pod brojem 2 u sezonskom periodu obavlja djelatnost na gradskoj plaži, a tijekom zime na gradskoj tržnici. Dakle, cjelogodišnji trgovac pod brojem 2 ima dva objekta u kojima obavlja djelatnost.

Tablica 8: Ukupni podatci za trgovačku djelatnost

Naziv obrtnika	PRIMITCI	PDV U PRIMITCIMA	IZDATCI	PDV u izdatcima	DOHODAK	ZAPOSLENI
Trgovac plaža 1	254.787	61.659	194.785	35.477	60.003	3
Trgovac plaža 2	314.744	76.168	231.488	41.877	83.256	4
Trgovac plaža 3	223.401	54.063	181.474	33.147	41.927	3
Trgovac plaža 4	299.224	72.412	219.548	38.664	79.675	3
Trgovac cjelogod. 1	208.080	50.355	121.475	17.355	86.605	1
Trgovac cjelogod. 2	387.778	93.842	257.990	43.479	129.789	2

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

S obzirom na to da svi trgovci iz uzorka trguju sa sličnim asortimanom robe na istom području Makarske plaže, a razlike u dohotku su kod određenih trgovaca dvostruke, razlog tome je mikrolokacija unutar područja na kojemu svi posluju.

Primjerice, Trgovac 2 se za razliku od Trgovca 3 nalazi na glavnoj šetnici, te samim time ima zagarantiran veći dohodak. Različita su iskustva u trgovaca sezonaca, no jedno je svima zajedničko, lokacija objekta najbitniji je faktor u ostvarivanju dohotka.

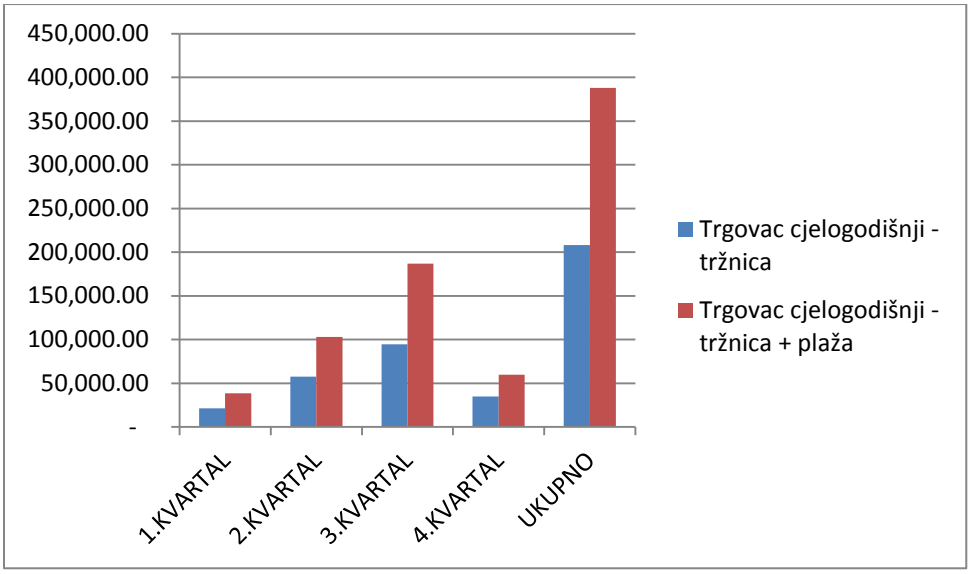
Iz tablice 8 se može zaključiti kako cjelogodišnji trgovac 1 koji obavlja djelatnost tijekom cijele godina na gradskoj tržnici teško može ostvariti dohodak koji trgovac sezonac na prosječnoj poziciji na Makarskoj plaži ostvari tijekom jedne turističke sezone u periodu od 01.06. do 01.09.

Također, trgovac 2 koji se prilagodio tržištu, te djelatnost tijekom sezone obavlja na gradskoj plaži, a tijekom zime na gradskoj tržnici ostvaruje uvjerljivo najveći dohodak.

Tablica 9: Pregled primitaka kod trgovaca

NAZIV	1. KVARTAL	2. KVARTAL	3. KVARTAL	4. KVARTAL	UKUPNO
Trgovac plaža 1	-	84.679,00	170.108,00	-	254.787,00
Trgovac plaža 2	-	93.400,00	221.344,00	-	314.744,00
Trgovac plaža 3	-	74.980,00	148.421,00	-	223.401,00
Trgovac plaža 4	-	88.643,00	210.581,00	-	299.224,00
Trgovac cjelogod.	21.433,00	57.400,00	94.545,00	34.702,00	208.080,00
Trgovac cjelogod.	38.346,00	102.780,00	186.891,00	59.761,00	387.778,00

Izvor:Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)



Grafikon 2: Pregled primitaka cjelogodišnjih trgovaca

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 10: Pregled izdataka kod trgovaca

NAZIV	1. KVARTAL	2. KVARTAL	3. KVARTAL	4. KVARTAL	UKUPNO
Trgovac plaža 1	-	57.984,00	136.801,00	-	194.785,00
Trgovac plaža 2	-	87.543,00	143.945,00	-	231.488,00
Trgovac plaža 3	-	69.427,00	112.047,00	-	181.474,00
Trgovac plaža 4	-	54.795,00	164.753,00	-	219.548,00
Trgovac cjelogod.	12.473,00	24.568,00	67.980,00	16.454,00	121.475,00
Trgovac cjelogod.	34.789,00	72.469,00	107.664,00	43.068,00	257.990,00

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 11: Pregled po prirodi izdataka trgovaca

NAZIV	TRGOVAČKA ROBA	NAJAM	RADNA SNAGA	UKUPNO IZDATCI
Trgovac plaža 1	74.989	41.000	61.455	194.785
Trgovac plaža 2	97.540	41.000	69.548	231.488
Trgovac plaža 3	69.877	41.000	58.941	181.474
Trgovac plaža 4	89.921	41.000	63.470	219.548
Trgovac cjelogod.	51.793	12.400	48.325	121.475
Trgovac cjelogod.	95.431	53.400	59.877	257.990
UKUPNO	479.551	229.800	361.616	1.206.760
UDIO U UKUPNIM IZDATCIMA	40%	19%	30%	

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

3 najznačajnija izdatka u djelatnosti trgovine na malo su:

1. Trgovačka roba (prosječan udio je 40% u strukturi ukupnih izdataka)
2. Radna snaga (prosječan udio je 30% u strukturi ukupnih izdataka)
3. Najam prostora (prosječan udio je 19% u strukturi ukupnih izdataka)

3.2.3. Graditeljstvo

Djelatnost graditeljstva ima svoje specifičnosti, a najkarakterističnija pri utjecaju na primitke i izdatke je zabrana obavljanja zemljanih radova unutar sezone, dok na porez na dodanu vrijednost najviše utječe zakon o prijenosu porezne obveze.

Tablica 12: Ukupni podatci u graditeljstvu

Naziv obrtnika	PRIMITCI	PDV U PRIMITCIMA	IZDATCI	PDV u izdatcima	DOHODAK	ZAPOSLENI
Graditelj 1	1.647.488	196.471	1.410.488	236.730	237.000	14
Graditelj 2	1.587.467	359.071	1.376.567	214.590	210.900	14
Graditelj 3	1.388.745	150.637	1.214.798	196.078	173.947	12
Graditelj 4	946.641	97.031	810.462	151.809	136.179	9

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Iz Tablice 12 može se uočiti da s aspekta poreza na dodanu vrijednost graditelji 1, 3 i 4 imaju vrijednost povrata PDV-a veću od vrijednosti obveze za PDV. Budući da posluju pretežno s kupcima koji su u sustavu poreza na dodanu vrijednost isti koriste pravo na prijenos porezne obveze, te za iznos takvih računa nemaju obvezu obračuna PDV-a. No, isti koriste pravo na povrat PDV-a za sve troškove materijala kojima je za cilj ostvarivanje prethodno spomenutih primitaka na koje se ne obračunava obveza PDV-a. Potaknut krizom u graditeljskoj djelatnosti zakonodavac je omogućio ovakvu praksu radi potpore istoj. Pregledom ukupnih primitaka i izdataka, te poreza na dodanu vrijednost obrtnika u graditeljskoj djelatnosti, može se primijetiti kako Graditelj 2 ima puno veći omjer primitaka i PDV-a proizašlog iz istih od preostala 3 graditelja. Detaljnijom analizom primitaka dolazi se do zaključka kako graditelj br. 2 pretežno posluje s lokalnim općinama, te s obzirom na to da iste nisu u sustavu PDV-a graditelj ne isporučuje račune s prijenosom porezne obveze. Samim time graditelj br. 2 ima 144.481,00 kn veću obvezu PDV-a nad odbitkom pretporeza u 2016. godini.

Graditeljska djelatnost zahtjeva mnogo radne snage, te pored izdataka materijala i amortizacije mehanizacije, te radnih strojeva, radna snaga ima najveći udio u izdatcima graditeljskog obrta.

Tablica 13: Pregled primitaka u graditeljstvu

NAZIV	1.KVARTAL	2.KVARTAL	3.KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Graditelj 1	668.029	371.672	143.808	463.979	1.647.488
Graditelj 2	683.070	324.441	101.567	478.389	1.587.467
Graditelj 3	548.839	318.371	86.341	435.194	1.388.745
Graditelj 4	338.299	210.479	148.478	249.385	946.641

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Analizom primitaka i izdataka u graditeljskoj djelatnosti može se primijetiti kako su tijekom zabrane obavljanja zemljanih radova u sezoni primitci minimalni. Takva kretanja su dokaz da zabrana značajno utječe na poslovanje graditeljske djelatnosti, kao i na zaposlenu radnu snagu koja je tijekom trajanja zabrane smanjena na svega 2 do 5 zaposlenih.

Također, temeljem Tablice 13 može se uočiti kako u ostalom dijelu godine, izuzevši 3.kvartal kada su zabranjeni zemljani radovi, postoji određena pravilnosti u primitcima između ova 4 graditelja, tj. kod svih graditelja su u 2. kvartalu primitci najniži, zatim slijedi 4. kvartal, te financijski najbolji 1. kvartal. No, činjenica je da se djelatnosti kontinuirano obavlja s manjim oscilacijama tijekom cijele godine izuzev perioda ljetne stanke.

Tablica 14: Pregled izdataka u graditeljstvu

NAZIV	1.KVARTAL	2.KVARTAL	3.KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Graditelj 1	556.565	323.133	136.904	393.886	1.410.488
Graditelj 2	616.116	254.903	87.100	418.448	1.376.567
Graditelj 3	433.460	300.569	155.892	324.877	1.214.798
Graditelj 4	252.069	230.109	102.667	225.616	810.461

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Iz tablice 14 se može uočiti kako u 3. kvartalu izdatci padaju na minimum zbog manjeg obujma posla i minimalnog broja radne snage. Kako se završetkom turističke sezone poslovi iznova sklapaju, radna snaga iznova zapošljava, dolazi do naglog porasta izdataka koji su kontinuirani sve do lipnja iduće godine.

Tablica 15: Pregled po prirodi izdataka graditelja

NAZIV	MATERIJAL	RADNA SNAGA	AMORTIZACIJA	UKUPNO IZDATCI
Graditelj 1	549.870	711.239	112.493	1.410.488
Graditelj 2	498.300	672.231	79.549	1.376.567
Graditelj 3	521.977	576.932	58.941	1.214.798
Graditelj 4	312.903	437.697	34.878	810.461
UKUPNO	1.883.050	2.398.099	285.861	4.812.314
UDIO U UKUPNIM IZDATCIMA	39%	50%	6%	

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

3 su najznačajnije skupine izdataka u graditeljstvu:

1. Radna snaga (prosječan udio je 50% u strukturi ukupnih izdataka)
2. Materijal za obavljanje djelatnosti kao što je cement, pijesak, razne vrste morta i armaturnih mreža (prosječan udio je 39% u strukturi ukupnih izdataka)
3. Amortizacija mehanizacije i strojeva (prosječan udio je 6% u strukturi ukupnih izdataka)

3.2.4. Prijevoznici dobara

Djelatnost prijevoza dobara karakterizira veliko ulaganje u osnovno sredstvo s kojim se obavlja djelatnost. Prijevoznici u ovom primjeru ulažu velika sredstva u kamione i prikolice velike vrijednosti.

Tablica 16: Ukupni podatci prijevoznika dobara

NAZIV OBRTNIKA	PRIMITCI	PDV U PRIMITCIMA	IZDATCI	PDV U IZDATCIMA	DOHODAK	ZAPOSLENI
Prijevoznik 1	367.875	84.323	268.979	148.631	98.896	3
Prijevoznik 2	348.969	79.498	244.326	43.994	104.643	2
Prijevoznik 3	299.122	69.081	218.709	39.089	80.413	2
Prijevoznik 4	376.507	88.321	221.690	41.136	154.817	2

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 16 predstavlja ukupne podatke prijevoznika dobara za 2016. godinu. Prijevoznike dobara karakterizira mala potreba za radnom snagom, svega 2-3 zaposlena tijekom 2016. godine. Za razliku od ostalih djelatnosti u ovom empirijskom radu prijevoznici dobara po zaposlenom ostvaruju puno veći dohodak. Također, može se primijetiti odstupanje kod

Prijevoznika 1 u stavci odbitka pretporeza. Analizom poslovanja Prijevoznika 1 u 2016. godini dolazi se do spoznaje da je isti u toj godini kupio osnovno sredstvo, kamion – tegljač na ime kojega je obračunao povrat poreza na dodanu vrijednost u iznosu 101.254,00 kn. S obzirom na to da je vozilo kupljeno u mjesecu studenom nije imalo ozbiljnijeg efekta na same izdatke putem amortizacije u 2016. godini, no imalo je veliki efekt u povećanju odbitka pretporeza. Ovaj primjer potvrđuje teoriju o velikom početnom ulaganju prijevoznika kako bi mogli započeti obavljati djelatnost prijevoza dobara. No, da je Prijevoznik 1 kamion kupio putem financijskog lizinga ne bi došlo do ovakvog nesrazmjera u stavci odbitka pretporeza s obzirom na to da bi se isti priznavao postepeno za svaku ratu lizinga.

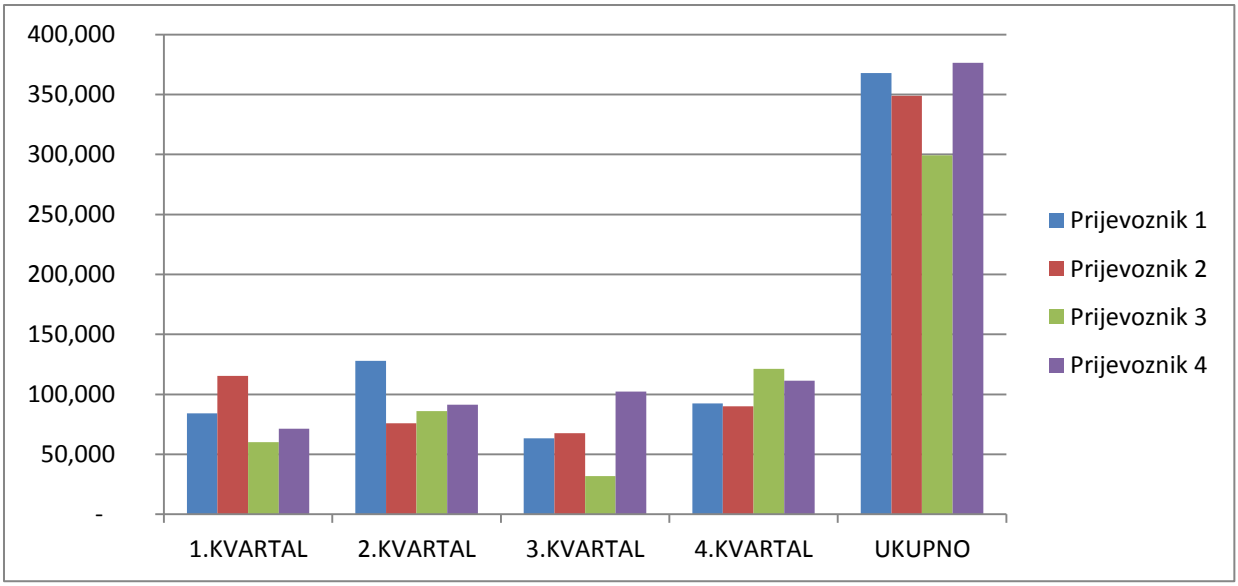
Tablica 17: Pregled primitaka prijevoznika dobara

NAZIV	1. KVARTAL	2. KVARTAL	3. KVARTAL	4. KVARTAL	UKUPNO
Prijevoznik 1	84.204	127.980	63.247	92.444	367.875
Prijevoznik 2	115.400	75.960	67.656	89.953	348.969
Prijevoznik 3	60.063	86.040	31.709	121.310	299.122
Prijevoznik 4	71351	91324	102.354	111478	376.507

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Iz tablice 17 može se uočiti kako s aspekta primitaka Prijevoznik 1,2 i 3 obavljaju djelatnost cijele godine, no u 3. kvartalu zbog turističke sezone imaju smanjen obujam poslovanja. Njihovi izvori primitaka su pretežno prijevoz graditeljskog i stolarskog materijala, a s obzirom na to da graditeljska djelatnost posluje smanjenim obujmom u tijeku ljetne sezone bilo bi logično zaključiti kako to direktno utječe i na prijevoznike dobara iz uzorka, no za razliku od graditelja, neki prijevoznici se tijekom ljeta preorijentiraju na prijevoz usmjeren opskrbljivanju turističke sezone.

Kod prijevoznika broj 4 se događa zanimljiva pojava. Njegovi primitci dostižu najvišu točku u tijeku turističke sezone, dok su zimi uvelike smanjeni. Analizom poslovanja Prijevoznika 4 može se zaključiti kako se isti tijekom ljeta preorijentirao na prijevoz ugostiteljske i trgovačke robe koja mu donosi zavidne primitke u tijeku turističke sezone. Dakle, Prijevoznik 4 je primjer kako je na surovom tržištu bitna fleksibilnost i prilagodljivost novim uvjetima. Svojom preorijentacijom postigao je veći dohodak od ostalih prijevoznika iskorištavanjem punog potencijala svojih resursa tijekom cijele godine.



Grafikon 3: Pregled primitaka prijevoznika dobara

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 18: Pregled izdataka kod prijevoznika dobara

NAZIV	1.KVARTAL	2.KVARTAL	3.KVARTAL	4.KVARTAL	UKUPNO
Prijevoznik 1	54.798	110.256	51.368	52.557	268.979
Prijevoznik 2	75.743	62.488	41.287	64.808	244.326
Prijevoznik 3	46.984	54.879	19.470	97.376	218.709
Prijevoznik 4	42.970	53.474	58.991	66.255	221.690

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 19: Pregled po prirodi izdataka prijevoznika dobara

NAZIV	GORIVO I MATERIJAL	AMORTIZACIJA	RADNA SNAGA	UKUPNO IZDATCI
Prijevoznik 1	104.355	48.565	98.653	268.979
Prijevoznik 2	98.965	36.125	87.653	244.326
Prijevoznik 3	93.479	28.479	83.561	218.709
Prijevoznik 4	89.921	40.235	81.693	221.690
UKUPNO	386.720	153.404	351.560	953.704
UDIO U UKUPNIM IZDATCIMA	41%	16%	37%	

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

3 su najznačajnije skupine izdataka u djelatnosti prijevoza dobara:

1. Gorivo i potrošni materijal (prosječan udio je 41% u strukturi ukupnih izdataka)
2. Radna snaga (prosječan udio je 37% u strukturi ukupnih izdataka)
3. Amortizacija (prosječan udio je 16% u strukturi ukupnih izdataka)

3.3. Rezultati istraživanja

3.3.1. Testiranje temeljne hipoteze 1 o značajnom utjecaju sezonalnosti na primitke i izdatke uslužnih obrta koji posluju na Makarskoj rivijeri tijekom cijele godine.

Pomoću temeljne hipoteze 1 želi se doći do spoznaje dali turistička sezona na Makarskoj rivijeri jednako značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih djelatnosti koje obavljaju djelatnost tijekom cijele kalendarske godine. Budući da su izdatci direktno vezani za stvaranje primitaka pretpostavlja se kako sezona jednako značajno utječe na primitke i izdatke. Primjerice, kako bi se namirila povećana potražnja dobara u sezoni povećava se i potreba za radnom snagom, trgovačkom i ugostiteljskom robom koja predstavlja povećanje izdataka za obrtnika. Sezona direktno utječe na graditeljstvo zabranama obavljanja djelatnosti u ljetnom periodu unutar gradova na Makarskoj rivijeri, a s druge strane turizam povoljno djeluje na graditeljstvo tijekom preostalog dijela godine s obzirom na to da je graditeljstvo na Makarskoj rivijeri pretežno usmjereno na izgradnju objekata turističke namjene. Kod djelatnosti prijevoza dobara i trgovine pretpostavka je da sezona značajno utječe na primitke i izdatke s obzirom na to da kod ove dvije djelatnosti postoji pojačana potražnja za njihovim uslugama. Prijevoznici dobara u ljetnom periodu opskrbljuju djelatnost trgovine prijeko potrebnim dobrima namijenjenim daljnjoj prodaji, te se tako kod obje djelatnosti značajno povećavaju primitci i izdatci zbog povećanog obujma posla. Djelatnost ugostiteljstva nije dio istraživanja ove hipoteze jer se dostupni podatci iz uzorka odnose samo na ugostiteljske obrte koji djelatnost obavljaju tijekom sezone, te istraživanje utjecaja sezonalnosti obrta koji posluju sezonski ne bi dalo relevantne podatke.

$H_1(1)$- Sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta trgovine koji posluju na Makarskoj rivijeri.

$H_1(1.1.)$ Sezonalnost značajno utječe na primitke uslužnih obrta trgovine koji posluju na Makarskoj rivijeri.

Tablica 20: Podatci o prosječnim primitcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje (kvartalno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Primitci uslužnih obrta trgovine	Izvan sezone	3	52403.667	25496.785	14720.576
	U sezoni	1	140718.000	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 21: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Primitci uslužnih obrta trgovine	Equal variances assumed	.	.	-3.000	2	.095	-88314.333	29441.151	-2.149	38360.716
	Equal variances not assumed			.	.	.	-88314.333	.	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 57704{,}656$ **;**

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina 29441,151 uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: 88314,333

Može se zaključiti da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* > 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni primitci uslužnih obrta trgovine veći u sezoni nego izvan sezone. U sezoni oni su iznosili 140.718,000 kn, dok su izvan sezone iznosili 52.403,667 kn.

Dakle, s obzirom na to da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o odbacivanju pomoćne hipoteze H_1 (1.1) da sezonalnost značajno utječe na primitke uslužnih obrta trgovine koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

H_1(1.2.) Sezonalnost značajno utječe na izdatke uslužnih obrta trgovine koji posluju na Makarskoj rivijeri.

Tablica 22: Podatci o prosječnim izdatcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje (kvartalno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Izdatci uslužnih obrta trgovine	Izvan sezone	3	33970.167	12966.678	7486.315
	U sezoni	1	87822.000	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 23: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Izdatci uslužnih obrta trgovine	Equal variances assumed	.	.	-3.597	2	.069	-53851.833	14972.629	-1.183	10570.192
	Equal variances not assumed			.	.	.	-53851.833	.	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 29346{,}353$**;**

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $14972{,}629$ uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: **-**53851,833

Može se zaključiti da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* > 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni izdatci uslužnih obrta trgovine veći u sezoni nego izvan sezone. U sezoni oni su iznosili 87.822,000 kn, dok su izvan sezone iznosili 33.970,167 kn.

Dakle, s obzirom na to da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima uslužnih obrta trgovine u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o odbacivanju pomoćne hipoteze *H_1(1.2.)* da sezonalnost značajno utječe na izdatke uslužnih obrta trgovine koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Odbacivanjem pomoćnih *H_1(1.1.)* i *H_1(1.2.)* hipoteza dolazi se do zaključka da se i početna $H_1(1)$ hipoteza odbacuje. Dakle, odbacuje se $H_1(1)$ hipoteza da sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta trgovine koji posluju na Makarskoj rivijeri.

$H_1(2)$- Sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta graditeljstva koji posluju na Makarskoj rivijeri.

H_1(2.1.) Sezonalnost značajno utječe na primitke uslužnih obrta graditeljstva koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Tablica 24: Podatci o prosječnim primitcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje (mjesečno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Primitci obrta graditeljstva	Izvan sezone	9	143479.000	49808.552	16602.851
	U sezoni	3	33758.000	13673.998	7894.686

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 25: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Primitci obrta graditeljstva	Equal variances assumed	2.717	.013	3.660	10	.004	1.097	29978.579	42924.565	1.765
	Equal variances not assumed			5.968	9.985	.000	1.097	18384.252	68749.895	1.507

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 36033{,}1334$;

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $18384{,}252$ uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka 1,097.

Može se zaključiti da postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnost $\alpha^* < 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni primitci obrta graditeljstva veći izvan sezone nego u sezoni. U sezoni oni su iznosili 33.758,000 kn, dok su izvan sezone iznosili 143.479,000 kn.

Dakle, s obzirom na to da postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o prihvaćanju pomoćne hipoteze H_1(2.1.) da sezonalnost značajno utječe na primitke uslužnih obrta graditeljstva koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

H_1(2.2.) Sezonalnost značajno utječe na izdatke uslužnih obrta graditeljstva koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Tablica 26: Podatci o prosječnim izdatcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje (mjesečno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Izdatci obrta graditeljstva	Izvan sezone	9	122867.778	40251.075	13417.025
	U sezoni	3	32423.333	10490.917	6056.934

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 27: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Izdatci obrta graditeljstva	Equal variances assumed	3.083	.011	3.737	10	.004	90444.444	24204.050	36514.459	1.444
	Equal variances not assumed			6.144	9.941	.000	90444.444	14720.836	57618.159	1.233

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 28852{,}8386$**;**

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $14720{,}836$ uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: 90444,444.

Može se zaključiti da postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* < 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni izdatci obrta graditeljstva veći izvan sezone nego u sezoni. U sezoni oni su iznosili 32.423,333 kn, dok su izvan sezone iznosili 122.867,778 kn.

Dakle, s obzirom na to da postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima obrta graditeljstva u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o prihvaćanju pomoćne hipoteze H_1(2.2.) da sezonalnost značajno utječe na izdatke uslužnih obrta graditeljstva koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Prihvaćanjem pomoćnih H_1(2.1.) i H_1(2.2.) hipoteza dolazi se do zaključka da se i početna H_1(2) hipoteza prihvaća. Dakle, prihvaća se H_1(2) hipoteza da sezonalnost značajno utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta graditeljstva koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

H_0(3) Sezonalnost značajno ne utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta prijevoza dobara koji posluju na Makarskoj rivijeri.

H_0 (3.1.): Sezonalnost značajno ne utječe na primitke uslužnih obrta prijevoza dobara koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Tablica 28: Podatci o prosječnim primitcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje (kvartalno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Primitci obrta prijevoza dobara	Izvan sezone	3	93959.000	10586.899	6112.349
	U sezoni	1	66242.000	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 29: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Primitci obrta prijevoza dobara	Equal variances assumed	.	.	2.267	2	.152	27717.000	12224.698	-24881.632	80315.632
	Equal variances not assumed			.	.	.	27717.000	.	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 23960{,}4081;$

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $12224{,}698$ (uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: $27717{,}000$.

Može se zaključiti da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* > 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni primitci obrta prijevoza dobara veći izvan sezone nego u sezoni. U sezoni oni su iznosili 66.242,000 kn, dok su izvan sezone iznosili 93.959,000 kn.

Dakle, s obzirom na to da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim primitcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o prihvaćanju pomoćne hipoteze H_0 (3.1.) da sezonalnost značajno ne utječe na primitke uslužnih obrta prijevoza dobara koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

H_0(3.2.) Sezonalnost značajno ne utječe na izdatke uslužnih obrta prijevoza dobara koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Tablica 30: Podatci o prosječnim izdatcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje (kvartalno)

Group Statistics

	Period godine	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Izdatci obrta prijevoza dobara	Izvan sezone	3	65215.667	8739.6486	5045.8385
	U sezoni	1	42779.000	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 31: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Izdatci obrta prijevoza dobara	Equal variances assumed	.	.	2.223	2	.156	22436.667	10091.677	-20984.315	65857.648
	Equal variances not assumed			.	.	.	22436.667	.	.	.

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$$0 \pm 19779{,}6869;$$

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina 10091,677 (uz pretpostavku da varijance nisu jednake, tj. *Equal variances not assumed*).

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: 22436,667.

Može se zaključiti da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* > 5\%$.

Također, dolazi se do zaključka da su prosječni izdatci obrta prijevoza dobara veći izvan sezone nego u sezoni. U sezoni oni su iznosili 42.779,000 kn, dok su izvan sezone iznosili 65.215,667 kn.

Dakle, s obzirom na to da ne postoji statistički značajna razlika u prosječnim izdatcima obrta prijevoza dobara u sezoni i izvan nje dolazi se do zaključka o prihvaćanju pomoćne hipoteze H_0 (3.2.) da sezonalnost značajno ne utječe na izdatke uslužnih obrta prijevoza dobara koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

Prihvaćanjem pomoćnih H_0 (3.1.) i H_0 (3.2.) hipoteza dolazi se do zaključka da se i početna *$H_0(3)$* hipoteza prihvaća. Dakle, prihvaća se $H_0(3)$ hipoteza da sezonalnost značajno ne utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta prijevoza dobara koji rade cijelu godinu na Makarskoj rivijeri.

3.3.2. Testiranje temeljne hipoteze 2 o postojanju značajne razlike u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku obrta na Makarskoj rivijeri

Pomoću temeljne hipoteze 2 želi se doći do spoznaje postoji li značajna razlika u dohotku po zaposlenom radniku između obrtnika na Makarskoj rivijeri. Obrti trgovine i ugostiteljstva koji obavljaju djelatnost sezonski uključeni su u prvu pothipotezu zbog mnogih sličnosti, primjerice rade na istoj lokaciji, u istim tržišnim uvjetima, te u tijeku sezone imaju veliku potrebu za radnom snagom zbog povećanog obujma posla. Također, druga pothipoteza istražuje cjelogodišnje djelatnosti zbog međusobnih sličnosti u vidu razdoblja obavljanja djelatnosti, te međusobne komplementarnosti obje djelatnosti. Pretpostavka je da prijevoznici dobara imaju manju potrebu za radnom snagom zbog prirode posla koja zahtjeva velika ulaganja u prijevozna sredstva koja zamjenjuju radnu snagu, dok graditelji bez obzira na mehanizaciju zahtijevaju mnogo radne snage koja je osnova obavljanja djelatnosti.

$H_1(1)$ Postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku sezonskih obrta trgovine i ugostiteljstva na Makarskoj rivijeri

Tablica 32: Podatci o prosječnom dohotku po zaposlenom s obzirom na sezonski obrt trgovine odnosno ugostiteljstva

Group Statistics

	Obrt	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Dohodak po zaposleniku radniku	Trgovina	6	38808.110	29696.079	12123.374
	Ugostiteljstvo	8	15447.783	2992.323	1057.946

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 33: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Dohodak po zaposleniku radniku	Equal variances assumed	26.110	.000	2.241	12	.045	23360.327	10425.620	644.852	46075.803
	Equal variances not assumed			1.920	5.076	.112	23360.327	12169.447	-7781.459	54502.114

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 23852{,}1161;$

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $12169{,}447$ uz pretpostavku da varijance nisu jednake.

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: 23360,327.

Može se zaključiti da postoji statistički značajna razlika u prosječnim dohodcima po zaposlenom radniku između sezonskih obrta trgovine i obrta ugostiteljstva što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* < 5\%$.

Dakle, dolazi se do zaključka o prihvaćanju hipoteze da prosječni dohodci po zaposlenom radniku između sezonskih obrta trgovine i obrta ugostiteljstva nisu jednaki. Dakle, prihvaća se $H_1(1)$. hipoteza da postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku sezonskih obrta trgovine i ugostiteljstva na Makarskoj rivijeri.

Također, dolazi se do zaključka da je prosječni dohodak po zaposlenom radniku veći kod sezonskih obrta trgovine u odnosu na sezonske obrte ugostiteljstva. Kod sezonskih obrta trgovine prosječni dohodak po zaposlenom radniku iznosio je 38.808,110 kn, dok je kod sezonskih obrta ugostiteljstva iznosio 15.447,783 kn.

H_1 (2) Postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku obrta u graditeljstvu i prijevoznika dobara na Makarskoj rivijeri.

Tablica 34: Podatci o prosječnom dohotku po zaposlenom s obzirom na obrt u graditeljstvu i prijevoznike dobara

Group Statistics

	Obrt	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Dohodak po zaposlenom radniku	Graditeljstvo	4	15404.867	1055.042	527.521
	Prijevoznici dobara	4	50725.500	19498.735	9749.367

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Tablica 35: Rezultati testiranja nezavisnih uzoraka

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
									95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Dohodak po zaposlenom radniku	Equal variances assumed	6.281	.046	-3.618	6	.011	-35320.633	9763.629	-59211.371	-11429.894
	Equal variances not assumed			-3.618	3.018	.036	-35320.633	9763.629	-66290.779	-4350.486

Izvor: Izrada autora prema interno dostupnim podatcima iz knjigovodstvenog servisa (2017)

Zaključak se može donijeti na temelju izračunatog intervala prihvaćanja hipoteze H_0:

$0 \pm 19136{,}7128;$

gdje je, na temelju podataka iz prethodne tablice, standardna greška razlike aritmetičkih sredina $9763{,}629$ (uz pretpostavku da varijance nisu jednake, tj. *Equal variances not assumed*).

Zaključak o prihvaćanju ili odbacivanju hipoteze donosi se na osnovu razlike aritmetičkih sredina iz uzorka: -35320,633.

Može se zaključiti da postoji statistički značajna razlika u prosječnim dohodcima po zaposlenom radniku između obrta u graditeljstvu i prijevoznika dobara što se potvrđuje na temelju empirijske signifikantnosti $\alpha^* < 5\%$.

Dakle, dolazi se do zaključka o prihvaćanju hipoteze da prosječni dohodci po zaposlenom radniku između obrta u graditeljstvu i prijevoznika dobara nisu jednaki. Prihvaća se $H_1(2)$ hipoteza da postoji značajna razlika u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku obrta u graditeljstvu i prijevoznika dobara na Makarskoj rivijeri.

Također, dolazi se do zaključka da je prosječni dohodak po zaposlenom radniku veći kod prijevoznika dobara u odnosu na obrte graditeljstva. Kod prijevoznika dobara prosječni dohodak po zaposlenom radniku iznosio je 50.725,500 kn, dok je kod obrta graditeljstva iznosio 15.404,867 kn.

4. ZAKLJUČAK

Svaka vrsta poduzetničkog pothvata u Republici Hrvatskoj je vrijedna divljenja. Mnoštvo je propisa i zakonskih regulativa koje su potencijalna zamka za novopridošlice u svijet obrtništva. Razni fiskalni i parafiskalni nameti kao što su porezi, carine, trošarine, članarine Turističkoj Zajednici, Hrvatskoj obrtničkoj komori, Hrvatske šume, Porez na tvrtku i mnoge druge.

Ovakvo okruženje nije zdravo za ostvarivanje poduzetničke i ulagačke atmosfere u državi. Nepovjerenje u državni aparat poduzetnika obrtnika dovodi do smanjenih ulaganja u dugoročne poduhvate s obzirom na to da je politika u Hrvatskoj nevjerodostojna, te svaka nova vlast mijenja zakone ne misleći na štetu koju čini stvaranjem nesigurnosti kod potencijalnih poduzetnika ulagača.

Zakon o smanjenoj stope poreza na dodanu vrijednost u djelatnosti ugostiteljstva nije dugo zaživio. Od 01.01.2017. došlo je do vrtoglavih promjena u poreznim propisima RH. Ugostiteljima je uskraćena nedavno dodijeljena pogodnost, te su obvezni obračunavati 25% PDV-a na isporuku svojih usluga. Također, svim obrtnicima su se u 2017. godini promijenile stope poreza na dohodak. Godišnji porez na dohodak plaća se po stopi od 24% na poreznu osnovicu do visine 210.000,00 kn te po stopi od 36% na dio porezne osnovice koji prelazi iznos od 210.000,00 kn. Kako bi ispravili nanesene gubitke obrtnicima ukinuo se porez na tvrtku, te su se povećali osobni odbici. Uvedene su dvije grupe odbitaka, povećan je osnovni osobni odbitak sa 2.600,00 kn na 3.800,00 kn, te osobni odbitak kojemu je osnovica 2.500,00 kn, a iskorištava se za uzdržavane članove čiji su koeficijenti povećani. Primjerice, prvom uzdržavanom djetetu je koeficijent odbitka povećan sa 0,5 na 0,7 što pomnoženo s osnovicom od 2.500,00 kn daje osobni odbitak za prvo dijete u iznosu od 1.750,00 kn.

Kao što vidimo, promjene se neprestano događaju, povećavaju se osobni odbici u korist obrtnika, te se povećavaju razredi poreza na dohodak na štetu obrtnika. Kako bi opravdali svoje pozicije i svoju svrhu političari rijetko nastavljaju planove i fiskalne strategije prethodnih vlada.

No, od 01.01.2017. došlo je i do konkretnih promjena koje će pozitivno utjecati prvenstveno na sve trgovce i ugostitelje koji ostvaruju primitke manje od 230.000,00 kn. Do 01.01.2017. trgovci i ugostitelji nisu imali pravo biti u sustavu paušalnog obračuna poreza na dohodak. Novom regulativom se sa 149.500,00 kn prag za paušalni obračun poreza na dohodak

povećao na 230.000,00 kn, te je ukinuto ograničenje trgovcima i ugostiteljima da budu u sustavu paušalnog plaćanja poreza na dohodak. Ovaj zakon bi mogao imati veliki utjecaj na smanjeno punjenje proračuna RH zbog masovnog prijelaza trgovaca i ugostitelja u sustav paušalnog oporezivanja. Primjerice, trgovac iz uzorka koji je analiziran u ovom radu, te posluje tijekom cijele godine, ima primitke u iznosu 208.080,00 kn, te dohodak od 86.605,00 kn. Taj isti trgovac ima pravo na godišnji osnovni osobni odbitak u iznosu 45.600,00 kn, te s obzirom na to da nema uzdržavanih članova u 2017. godini bi imao obvezu plaćanja poreza na dohodak po stopi od 24% na osnovicu 41.005,00 kn što znači da bi državi uplatio iznos od 9.841,00 kn poreza na dohodak. No, s obzirom na novu zakonsku regulativu, taj isti obrtnik će prijeći u paušalno oporezivanje porezom na dohodak, te će državi tijekom godine uplatiti iznos od 4.140,00 kn poreza i prireza što čini razliku u korist obrtnika, tj. na štetu proračuna za 5.701,00 kn.

Temeljem obrađenih zakonskih i poreznih okvira, te izračuna hipoteza može se konstatirati kako su razlike između ispitanih djelatnosti, tj. obrtnika iz uzorka, zaista velike. Zakonske regulative, minimalni uvjeti, specifičnosti poslovanja, sve to čini pojedinu djelatnost različitom. Kod ugostitelja i trgovaca je veoma bitna lokacija koja im donosi prednost nad konkurencijom, te je temeljem statističkih izračuna zaključeno kako je kod sezonskih obrta trgovine prosječni dohodak po zaposlenom radniku iznosio 38.808,110 kn, dok je kod sezonskih obrta ugostiteljstva iznosio 15.447,783 kn. U djelatnosti graditeljstva i prijevoza dobara razlike su još uočljivije. Kod prijevoznika dobara prosječni dohodak po zaposlenom radniku iznosio je 50.725,500 kn, dok je kod obrta graditeljstva iznosio 15.404,867 kn. Za razliku od graditeljstva, sezonalnost značajno ne utječe na prijevoznike. Graditeljstvo je tijekom ljeta u mirovanju, dok su prijevoznici u mogućnosti preorijentirati se na opskrbu sezonskih ugostiteljskih i trgovačkih objekata. U ovome radu između ostaloga, došlo se do bitne spoznaje kako je prilagodljivost situaciji i promjenama na tržištu od velike važnosti za profitabilnost poduzetnika. Oni koji se ne prilagode tržištu ili propadaju ili stagniraju, dok oni koji prepoznaju znakove promjena napreduju i postaju vodeći tržišni igrači.

SAŽETAK

Obrt se definira kao samostalno i trajno obavljanje dopuštenih gospodarskih djelatnosti od strane fizičkih osoba. Predmet istraživanja ovog rada su kretanja primitaka i izdataka u obrtničkim djelatnostima ugostiteljstva, trgovine, graditeljstva i prijevoznika dobara na području Makarske Rivijere. Budući da je svaka od ovih djelatnosti specifična i posebno zakonski regulirana potrebno je pojedinu djelatnost raščlaniti na specifičnosti poslovanja, zakonsku regulativu s aspekta poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost, minimalnih tehničkih uvjeta, te ostala obilježja djelatnosti koja ih definiraju i razlikuju od preostalih djelatnosti obuhvaćenih istraživanjem. U trenutku kada se pobliže upozna s predmetom istraživanja otvaraju se mogućnosti analiziranja, obrade i usporedbe podataka.

Cilj istraživanja je provjeriti istinitost predloženih hipoteza, te izvesti zaključke o provedenoj analizi kojom se ispituje kako sezonalnost utječe na primitke i izdatke uslužnih obrta graditeljstva i prijevoza dobara koji obavljaju djelatnost tijekom cijele godine. Također, provjerava se istinitost hipoteze o postojanju značajne razlike u ostvarenom dohotku po zaposlenom radniku sezonskih obrta trgovine i ugostiteljstva, te obrta u graditeljstvu i prijevoznika dobara. Istraživanje navedenih hipoteza je potkrijepljeno s uzorkom od 8 obrtnika ugostitelja, 6 obrtnika trgovaca, 4 obrtnika graditelja i 4 obrtnika prijevoznika dobara.

Nakon detaljne analize primitaka i izdataka, te poreza na dodanu vrijednost istraživanje je doprinijelo s mnogim spoznajama o prirodi poslovanja, kretanjima poslovnih rezultata kako među pojedinim obrtnicima, tako i među djelatnostima. Istraživanje se ne temelji samo na suhoparnim statističkim analizama, već donosi i razmišljanja iz prakse od strane samih obrtnika i knjigovodstva koje je izvor svih podataka iz empirijskog dijela rada. Kombiniranjem razmišljanja i sugestija iz prakse u kojem smjeru bi se istraživanje trebalo razvijati, te podataka iz financijskih izvještaja, došlo se do zaključaka koji su obogatili saznanja o prirodi analiziranih djelatnosti što je i bio prvotni cilj istraživanja.

Ključne riječi: obrtnici, primitci, izdatci

SUMMARY

Craftsmen business is defined as an independent and permanent pursuit of economic activities by persons. The subject of research in this research work are the trends in revenue and expenditure in the crafts of catering, trade, construction and transport goods on Makarska Riviera area. Since each of these industry is specific and particular regulated it is necessary to analyze every industry and show it's particularities , legal regulations in terms of income tax, value added tax, minimum technical requirements, and other characteristics of the activity that defines them and make them different from the rest of the business sectors covered by this research work. The moment you become familiar with the subject of research opens up possibilities for analyzing, processing and comparing data.

The goal of the research is to check the validity of the proposed hypothesis and to conclude how seasonality affects on revenue and expenditures in sector of construction and transportation of goods that run their business activities throughout the whole year.Also, the validity of the hypothesis is checked for the existence of significant differences in income per employee for seasonal small business, merchants and catering, construction and transport goods.The study has a sample of 8 caterers businesses, 6 retailer businesses, 4 builder businesses and 4 transport goods businesses.

After detailed analysis of revenue, expenditures and value added tax, research has contributed many discoveries about the nature of operating and business performance trends between individual businesses and whole sectors. The research is based not only on statistical analysis, but also brings reflections from practice by the very craftsmen and bookkeeping which are the source of all data from the empirical part of the study. Combining thinking and suggestions from practice in which direction research should go and data from the financial statements, conclusions were made. Those conclusions enriched the knowledge about the analyzed businesses and reached the main goal of research.

Key words: craftsmen, revenue, expenditures

LITERATURA:

1. Baica, N. (2014): Ulazak i izlazak iz sustava PDV-a za 2014., RIP-up, Zagreb, broj 1.
2. Ćebetarević, V., et. al. (2006): Poslovanje obrtnika i slobodnih zanimanja, RRIF-plus d.o.o., Zagreb.
3. Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Ekonomski fakultet Split, Split, str. 87.
4. Gradsko vijeće grada Makarske, (2016): Odluka o privremenoj zabrani izvođenja građevinskih radova u 2016. godini. Dostupno na: http://makarska.hr/clients/1/documents/2515.doc
5. Hrvatska obrtnička komora: Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, hrane, pića i napitaka. Dostupno na: http://infos.hok.hr/faq/e_racunovodstvo/e1_vodenje_poslovnih_knjiga/evidencija_o_nabavi_i_uporabi_reprodukcijskog_i_potrosnog_materijala_hrane_pica_i_napitaka
6. Jozić., I. (2010): Trgovina na malo – Evidencija robe i formiranje prodajnih cijena, Profitiraj.hr. Dostupno na: http://profitiraj.hr/trgovina-na-malo-evidencija-robe-i-formiranje-maloprodajnih-cijena/
7. Kumpan, A., Marin, J. (2009): Teretni list u kopnenom, pomorskom i zračnom prijevozu. Dostupno na: https://www.pravo.unizg.hr/_download/repository/Teretni_list_u_kopnenom,pomorskom_i_zracnom_prijevozu.pdf
8. Kramar., K.: PDV u graditeljstvu, Računovodstvo i porezi. Dostupno na: http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/privici/porezi_-_pdv_graditeljstvu.pdf
9. Marinović. Ž., Pravo i porezi (2016): Obračun razlike trošarine na zalihe cigareta u prometu (s posebnim osvrtom na povećanje trošarine u prosincu 2016.), broj 12.
10. Markota., Lj. (2013): Posebnosti u oporezivanju prijevoznih usluga PDV-om, RRIF br. 8.
11. Markota, Lj. (2015): Oporezivanje usluga prijevoza dobara i putnika PDV-om, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb,broj 11, str. 127.
12. Ministarstvo gospodarstva, (2015): Uvjeti za obavljanje djelatnosti trgovine u Republici Hrvatskoj. Dostupno na: http://www.mingo.hr/public/documents/Info%20bro%C5%A1ura%20Uvjeti%20za%20obavljanje%20trgovine.pdf

13. Narodne novine, (2014): Pravilnik o registru prijevoznika i evidenciji posrednika u cestovnom prijevozu, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 56. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_05_56_1053.html
14. Narodne novine, (2015): Zakon o radnom vremenu, obveznim odmorima mobilnih radnika i uređajima za bilježenje u cestovnom prijevozu, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 36. Dostupno na: http://www.zakon.hr/z/247/Zakon-o-radnom-vremenu,-obveznim-odmorima-mobilnih-radnika-i-ure%C4%91ajima-za-bilje%C5%BEenje-u-cestovnom-prijevozu
15. Narodne novine, (2014): Pravilnik o posebnim uvjetima za vozila kojima se obavlja javni cestovni prijevoz i prijevoz za vlastite potrebe, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 31, Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_03_31_553.html
16. Narodne novine, (2014): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 30.
17. Narodne novine, (2016): Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne samouprave, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 115. Dostupno na http://www.zakon.hr/z/411/Zakon-o-financiranju-jedinica-lokalne-i-podru%C4%8Dne-(regionalne)-samouprave
18. Narodne novine, (2007): Pravilnik o razvrstavanju i minimalnim uvjetima ugostiteljskih objekata iz skupina „Restorani“, „Barovi“, „Catering objekti“ i „Objekti jednostavnih usluga“, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 82. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2007_08_82_2599.html
19. Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143.
20. Narodne novine, (2015): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 85.
21. Narodne novine, (2013): Zakon o trgovini, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 68.
22. Narodne novine, (2013): Zakon o gradnji, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 153.
23. Narodne novine, (2013): Zakon o obrtu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 143.
24. Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115.
25. Narodne novine, (2016): Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115.
26. Narodne novine, (2016): Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 115.
27. Narodne novine, (2011): Zakon o uslugama, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 80.

28. Narodne novine, (2016): Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 121.
29. Narodne novine, (2005): Pravilnik o Porezu na dohodak, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 95. Dostupno na :http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2005_08_95_1884.html
30. Narodne novine, (2015): Zakon o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 78. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1489.html
31. Narodne novine, (2013): Zakon o gradnji, Narodne novine d.d., Zagreb,broj 153. Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_12_153_3221.html
32. Povećan PDV s 10% na 13% za ugostitelje, Possector. Dostupno na: http://possector.hr/zakoni/novi-pdv-13-za-ugostitelje
33. Petrović, N. (2012): Oporezivanje ugostiteljske djelatnosti. Dostupno na: http://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2012/4/petrovic.pdf
34. Porez na dodanu vrijednost (PDV), Porezna uprava. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/obrtnici/Stranice/PDV.aspx
35. Snižen PDV na 10% za ugostitelje, ali na alkoholna pića ostaje PDV po stopi od 25%, Possector. Dostupno na: http://possector.hr/zakoni/snizen-pdv-na-10-za-ugostitelje-alkoholna-pica-pdv-25
36. Vrtiprah, V., Pavlić, I. (2005): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Dubrovnik, str. 54.
37. Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, četvrto izdanje., str. 323-334.
38. Žager., K.: Poslovne knjige, Ekonomski fakultet, Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC/kzager/racunovodstvo/Poslovne%20knjge.pdf
39. Wienerberger: Građevinski dnevnik Dostupno na: http://wienerberger.hr/opekairje%C5%A1enja/gra%C4%91evinski-dnevnik

POPIS TABLICA

TABLICA 1: DOPUŠTENI KALO, LOM ILI RASTEP 30
TABLICA 2: UKUPNI PODATCI ZA UGOSTITELJSKU DJELATNOST 44
TABLICA 3: PREGLED PRIMITAKA UGOSTITELJA NA MAKARSKOJ PLAŽI 45
TABLICA 4: PREGLED PRIMITAKA UGOSTITELJA NA TUČEPSKOJ PLAŽI 46
TABLICA 5: PREGLED IZDATAKA UGOSTITELJA NA MAKARSKOJ PLAŽI 46
TABLICA 6: PREGLED IZDATAKA UGOSTITELJA NA TUČEPSKOJ PLAŽI 46
TABLICA 7: PREGLED PO PRIRODI IZDATAKA UGOSTITELJA 47
TABLICA 8: UKUPNI PODATCI ZA TRGOVAČKU DJELATNOST 48
TABLICA 9: PREGLED PRIMITAKA KOD TRGOVACA 48
TABLICA 10: PREGLED IZDATAKA KOD TRGOVACA 49
TABLICA 11: PREGLED PO PRIRODI IZDATAKA TRGOVACA 49
TABLICA 12: UKUPNI PODATCI U GRADITELJSTVU 50
TABLICA 13: PREGLED PRIMITAKA U GRADITELJSTVU 51
TABLICA 14: PREGLED IZDATAKA U GRADITELJSTVU 51
TABLICA 15: PREGLED PO PRIRODI IZDATAKA GRADITELJA 52
TABLICA 16: UKUPNI PODATCI PRIJEVOZNIKA DOBARA 52
TABLICA 17: PREGLED PRIMITAKA PRIJEVOZNIKA DOBARA 53
TABLICA 18: PREGLED IZDATAKA KOD PRIJEVOZNIKA DOBARA 54
TABLICA 19: PREGLED PO PRIRODI IZDATAKA PRIJEVOZNIKA DOBARA 54
TABLICA 20: PODATCI O PROSJEČNIM PRIMITCIMA USLUŽNIH OBRTA TRGOVINE U SEZONI I IZVAN NJE (KVARTALNO) 56
TABLICA 21: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 56
TABLICA 22: PODATCI O PROSJEČNIM IZDATCIMA USLUŽNIH OBRTA TRGOVINE U SEZONI I IZVAN NJE (KVARTALNO) 57
TABLICA 23: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 57
TABLICA 24: PODATCI O PROSJEČNIM PRIMITCIMA OBRTA GRADITELJSTVA U SEZONI I IZVAN NJE (MJESEČNO) 58

TABLICA 25: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 59
TABLICA 26: PODATCI O PROSJEČNIM IZDATCIMA OBRTA GRADITELJSTVA U SEZONI I IZVAN NJE (MJESEČNO) 60
TABLICA 27: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 60
TABLICA 28: PODATCI O PROSJEČNIM PRIMITCIMA OBRTA PRIJEVOZA DOBARA U SEZONI I IZVAN NJE (KVARTALNO) 61
TABLICA 29: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 61
TABLICA 30: PODATCI O PROSJEČNIM IZDATCIMA OBRTA PRIJEVOZA DOBARA U SEZONI I IZVAN NJE (KVARTALNO) 62
TABLICA 31: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 63
TABLICA 32: PODATCI O PROSJEČNOM DOHOTKU PO ZAPOSLENOM S OBZIROM NA SEZONSKI OBRT TRGOVINE ODNOSNO UGOSTITELJSTVA 64
TABLICA 33: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 65
TABLICA 34: PODATCI O PROSJEČNOM DOHOTKU PO ZAPOSLENOM S OBZIROM NA OBRT U GRADITELJSTVU I PRIJEVOZNIKE DOBARA 66
TABLICA 35: REZULTATI TESTIRANJA NEZAVISNIH UZORAKA 66

POPIS GRAFIKONA

GRAFIKON 1: PREGLED PRIMITAKA UGOSTITELJA NA MAKARSKOJ PLAŽI 45
GRAFIKON 2: PREGLED PRIMITAKA CJELOGODIŠNJIH TRGOVACA 49
GRAFIKON 3: PREGLED PRIMITAKA PRIJEVOZNIKA DOBARA 54

POPIS SLIKA

SLIKA 1: NORMATIVI 21
SLIKA 2: DIO RAČUNA S PNP 24
SLIKA 3: ULAZNI RAČUN ZA ROBU 27
SLIKA 4: KALKULACIJA TEMELJEM ULAZNOG RAČUNA 28
SLIKA 5: KNJIGA POPISA 29
SLIKA 6: INVENTURNA LISTA 31