



**HRVATSKI SABOR**

KLASA: 410-01/22-01/06

URBROJ: 65-22-02

Zagreb, 30. lipnja 2022.



Hs\*\*NP\*410-01/22-01/06\*65-22-02\*\*Hs

**P.Z. br. 302**

**ZASTUPNICAMA I ZASTUPNICIMA  
HRVATSKOGA SABORA**

**PREDSJEDNICAMA I PREDSJEDNICIMA  
RADNIH TIJELA**

Na temelju članka 178. Poslovnika Hrvatskoga sabora u prilogu upućujem *Prijedlog zakona o porezu na digitalne usluge*, koji je predsjedniku Hrvatskoga sabora podnijela dr. sc. Katarina Peović, zastupnica u Hrvatskom saboru, aktom od 30. lipnja 2022. godine.

U radu Hrvatskoga sabora i njegovih radnih tijela, sudjelovat će predlagateljica Prijedloga zakona.

**PREDSJEDNIK**

**Gordan Jandroković**



HRVATSKI SABOR

Zastupnica dr. sc. Katarina Peović

(Radnička fronta)

Zagreb, 30. lipnja 2022. godine



Hs\*\*NP\*410-01/22-01/06\*6531-22-01\*\*Hs

# P.Z. br. 302

REPUBLIKA HRVATSKA  
65 - HRVATSKI SABOR  
ZAGREB, Trg Sv. Marka 6

Primljeni broj: 30-06-2022		
Ministarski lista	Org. jed.	
410-01/22-01/06	65	
Ustavni broj	Pril.	Vrij.
6531-22-01	1	-

PREDSJEDNIKU HRVATSKOGA SABORA

**Predmet: Prijedlog zakona o porezu na digitalne usluge**

Na temelju članka 85. Ustava Republike Hrvatske (Narodne novine, br. 56/90., 135/97., 130/00., 28/01., 76/10. i 5/14. – odluka Ustavnog suda broj: SuP-O-1/2014 od 14. siječnja 2014.) i članka 172. Poslovnika Hrvatskoga sabora (Narodne novine, br. 81/13., 113/16., 69/17. i 29/18.), podnosim Prijedlog zakona o porezu na digitalne usluge.

Navedeni Prijedlog zakona u Hrvatskom saboru obrazložiti ću osobno.

Zastupnica

dr. sc. Katarina Peović

**ZASTUPNICA KATARINA PEOVIĆ**

**PRIJEDLOG ZAKONA O POREZU NA DIGITALNE USLUGE**

**Zagreb, lipanj 2022.**

## **I. USTAVNA OSNOVA DONOŠENJA ZAKONA**

Ustavna osnova za donošenje ovoga Zakona sadržana je u članku 2. stavku 4. podstavku 1. Ustava Republike Hrvatske (Narodne novine, br. 56/90, 135/97, 113/00, 28/01, 76/10 i 5/14 – odluka Ustavnog suda broj: SuP-O-1/2014 od 14. siječnja 2014.)

## **II. OCJENA STANJA I OSNOVNA PITANJA KOJA SE TREBAJU UREDITI ZAKONOM TE POSLJEDICE KOJE ĆE DONOŠENJEM ZAKONA PROISTEĆI**

Posljednjih desetljeća brzi razvoj informacijskih i komunikacijskih tehnologija (ICT) doveo je do dalekosežnih promjena u poslovanju. Za razliku od tradicionalnih tvrtki koje proizvode materijalnu robu ili usluge na pojedinim fizičkim lokacijama, sve više tvrtki proizvodi nematerijalne digitalne usluge poput društvenih platformi, mrežne trgovine, internetskog oglašavanja te prijenosa i obrade podataka dobivenih od korisnika interneta u raznim krajevima svijeta.

Temeljna načela oporezivanja poduzeća u zemljama EU-a i danas se temelje na poslovnim modelima s početka 20. stoljeća. S jedne strane, oni se temelje na načelu da dobit treba oporezivati tamo gdje se generira vrijednost, a s druge strane, mjesto stvaranja vrijednosti određenog poduzeća, a time i pravo države da oporezuje dobit te tvrtke, povezano je s fizičkom prisutnošću u određenoj zemlji. Nerezidenti u određenoj zemlji oporezuju se stoga samo ako su tamo prisutni u obliku poslovne jedinice. Takvi aranžmani ne uzimaju u obzir globalni doseg digitalnih aktivnosti gdje fizička prisutnost u obliku poslovne jedinice više nije potrebna za pružanje digitalnih usluga.

Velike digitalne tvrtke poput Applea, Facebooka, Amazona, Googlea i Airbnb-a iskorištavaju zastarjele zakonske norme kako bi izbjegle plaćanje poreza. Iako posluju u svim državama članicama EU-a, dobit uglavnom prijavljuju samo u državama članicama s niskim poreznim stopama (poput Irske ili Luksemburga) i na taj način izbjegavaju plaćanje poreza u zemljama u kojima ostvaruju prihode i dobit. Prema istraživanju koje su pokrenuli članovi posebnog odbora TAX3 GUE/NGL-a Europskog parlamenta za financijski kriminal i utaju poreza iz 2018. godine, Apple, jedna od najvećih i najprofitabilnijih tvrtki na svijetu, vjerojatno je platila tek 0,7% poreza na dobit u EU u razdoblju 2015.-2017. godine<sup>1</sup>.

<sup>1</sup><https://www.taxjustice.net/2018/06/25/new-report-is-apple-paying-less-than-1-tax-in-the-eu/>

Ove multinacionalne korporacije djeluju i u Hrvatskoj, ali ovdje najčešće nemaju poslovne jedinice te stoga ne pripadaju obveznicima poreza na dobit. Zakon o porezu na dobit (Narodne novine, br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19 i 32/20) u drugom stavku članka 2. propisuje da dohodak nerezidenta ostvaren u poslovnoj jedinici ovog nerezidenta ili preko poslovne jedinice ovog nerezidenta ima svoj izvor u Hrvatskoj ako se poslovna jedinica nalazi u Hrvatskoj. Stoga je trenutni režim oporezivanja dobiti u Hrvatskoj neodgovarajuć za oporezivanje poduzeća koja nude digitalne usluge, posebno sa stajališta utvrđivanja izvora oporezivog dohotka.

Digitalne korporacije u Hrvatskoj plaćaju samo iznos poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, 73/2013) u predmet oporezivanja uključene su i određene digitalne usluge (članak 26.) – elektronički obavljene usluge (isporuka web-sjedišta, udomljavanje web-sjedišta, daljinsko održavanje programa i opreme, isporuka računalnih programa i njihovo ažuriranje, isporuka slika, tekstova i informacija te omogućavanje pristupa bazama podataka, isporuka glazbe, filmova i igara, uključujući igre na sreću i kockarske igre te emitiranje političkih, kulturnih, umjetničkih, sportskih, znanstvenih i zabavnih programa i priredbi, učenje na daljinu), čije je mjesto u pravilu vezano za mjesto (stalna poslovna jedinica ili prebivalište) primatelja.

Zbog potrebe pravednijeg oporezivanja digitalnih korporacija u EU, Europska komisija (u daljnjem tekstu: EK) je 2018. godine pripremila Prijedlog direktive Vijeća o zajedničkom sustavu poreza na digitalne usluge kojim se oporezuju prihodi od pružanja određenih digitalnih usluga; {SWD (2018) 81} - (u daljnjem tekstu: Prijedlog direktive, 2018.), koji na razini EU uvodi porez na digitalne usluge, no u ožujku 2019. prijedlog je blokiran zbog protivljenja Danske, Finske, Irske i Švedske. Nakon odbijanja prijedloga, mnoge su države članice EU odlučile uvesti porez na digitalne usluge (u daljnjem tekstu: PDU) na nacionalnoj razini. PDU je uveden u Francuskoj, Italiji, Austriji, Velikoj Britaniji, Poljskoj i Mađarskoj, a uvođenje PDU-a se planira u Belgiji, Latviji, Španjolskoj, Norveškoj, Slovačkoj i Češkoj.

Republika Hrvatska se o inicijalnom Prijedlogu direktive uglavnom pozitivno odredila (Stajalište Republike Hrvatske o Prijedlogu direktive Vijeća o zajedničkom sustavu poreza na digitalne usluge kojim se oporezuju prihodi od pružanja određenih digitalnih usluga COM (2018) 148).

Budući da, unatoč načelnoj potpori Vlade Republike Hrvatske za uvođenjem PDU-a, do danas nije pripremljen niti jedan konkretan prijedlog za uvođenje PDU-a, pripremili smo prijedlog Zakona o porezu na digitalne usluge (u daljnjem tekstu: ZPDU) kojim predlažemo uvođenje oporezivanja digitalnih usluga u Hrvatskoj.

## **Rast digitalnih korporacija tokom posljednjeg desetljeća**

Digitalne multinacionalne kompanije djeluju na štetu poreznih obveznika i dovode do ogromnog gubitka sredstava u proračunima zemalja EU-a, što otežava pružanje kvalitetnih zdravstvenih, obrazovnih i socijalnih usluga. Tradicionalne tvrtke koje proizvode fizički opipljive proizvode i imaju porezno prebivalište u zemljama u kojima posluju također su u nepovoljnom položaju. Digitalnim tvrtkama lakše je izbjeći plaćanje poreza, jer mogu fiktivno premjestiti dobit od nematerijalnih digitalnih usluga tamo gdje je oporezivanje malo ili uopće ne postoji. EK<sup>2</sup> je istaknula nesklad između prosječne stope poreza na dobit digitalnih tvrtki s jedne strane te tradicionalnih tvrtki s druge strane. Digitalna poduzeća oporezuju se po prosječnoj stopi od 9,5% u EU, dok se tradicionalna poduzeća oporezuju po prosječnoj stopi od 23%. U svjetlu izbjegavanja plaćanja poreza, EK je istaknula razliku između zemalja u kojima multinacionalna poduzeća stvaraju vrijednost (proizvodnja, usluge) i zemalja u kojima plaćaju porez na dobit.

Istraživanje poreznih oaza pokazalo je da su velike digitalne tvrtke prvaci u utaji poreza<sup>3</sup>. Naime, u usporedbi s tradicionalnim tvrtkama, mnogo je lakše manipulirati prijenosom usluga i proizvoda. Multinacionalne tvrtke krivotvore cijene po kojima njihove podružnice međusobno kupuju vlastite proizvode ili usluge. U istoj korporaciji, podružnice iz Irske ili Luksemburga skupo prodaju robu i usluge vlastitim podružnicama u Francuskoj ili Njemačkoj. Dobit se tako evidentira u poreznim oazama, dok se gubici bilježe u velikim evropskim ekonomijama, gdje je oporezivanje veće. Porezne uprave lako mogu razotkriti tradicionalne tvrtke koje prodaju precijenjene fizičke proizvode. Međutim, digitalne tvrtke manipulirajući cijenama patenata, logotipova, zaštitnih znakova i programa ne riskiraju previše jer je njihovu vrijednost teže procijeniti. Zbog toga u utaji poreza danas prednjače velike digitalne tvrtke.

<sup>2</sup> [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-18-2141\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-18-2141_en.htm)

<sup>3</sup> Gabriel Zucman: *The Hidden Wealth of Nations*, 2015.

U neravnopravnom su položaju ne samo tradicionalne tvrtke, već i male digitalne tvrtke u usporedbi s velikim digitalnim multinacionalnim korporacijama. Potonjima je znatno lakše upotrijebiti svoju iznimnu gospodarsku moć za povoljniji porezni tretman, jer imaju sve potrebne ljudske resurse za obavljanje složenih računovodstvenih operacija koje služe izbjegavanju poreznih obveza. Znakovit je primjer Appleovog poslovanja i plaćanja poreza u Irskoj, koja je pod povećalom EK od 2013. Glavna uprava Europske komisije za tržišno natjecanje (GU COMP) otkrila je složeni sustav kojim je Irska dopustila da Apple (i druge digitalne korporacije) od 2003. do 2014. akumulira dobit za koju nije plaćen gotovo nikakav porez. Appleova porezna operacija poznata je kao „dvostruki Irac“. U tom razdoblju Apple bi u SAD-u trebao platiti 35% poreza na dobit, što u Irskoj iznosi samo 12,5%. Međutim, niži porez na dobit nije bio jedina prednost poslovanja u Irskoj. Irska je također dopustila svakom evropskom ogranku Applea da osnuje podružnicu u poreznoj oazi (Luksemburg, Bermude itd.) na koju može prenijeti svoje porezne obveze. Podružnica u poreznoj oazi tada je naplatila irskoj tvrtki korištenje intelektualnog vlasništva (patenata i zaštitnih znakova) i izvukla gotovo sav prihod ostvaren u zemlji. Apple je ovaj sustav iskoristio za izbjegavanje poreza na dobit od prodaje telekomunikacijskih uređaja. U slučaju istih, troškovi fizičke izrade (zajedno s troškovima rada) manji su od jedne petine maloprodajne cijene. U prihodu od prodaje iPhonea u vrijednosti od 1.000 eura, više od 800 eura može se prikazati kao prihod od intelektualnog vlasništva i naplatiti poreznoj oazi, utajiti porez kako bi se pokazala znatno manja dobit ili čak gubitak. Zbog međunarodnog pritiska, Irska je 2014. morala ukinuti „dvostruki irski“ aranžman i zahtijevati da sve strane podružnice budu njihovi porezni rezidenti. No politička su obećanja ubrzo napuštena i stari porezni režim je produljen, strahujući od povlačenja američkih tvrtki i otpuštanja (Apple je najveći privatni poslodavac u Corku, gdje imaju sjedište i oko 6.000 zaposlenih).

Digitalne korporacije evoluirale su u najveće svjetske tvrtke u posljednja dva desetljeća. Godine 2000. samo je jedna digitalna tvrtka (Microsoft) bila među 10 najvećih kompanija na svijetu po tržišnoj kapitalizaciji, a danas digitalne tvrtke zauzimaju prvih 6 mjesta u od 10. Ukupna vrijednost šest digitalnih divova iznosi 7.550 milijardi dolara, što je skoro tri puta više od BDP-a Francuske i 124 puta više od BDP-a Hrvatske:

Najveća dionička društva na svijetu		Tržišna kapitalizacija u milijardama dolara
1	<b>Apple</b>	1.932,8
2	<b>Microsoft</b>	1.586,4
3	<b>Amazon</b>	1.583,9
4	<b>Alphabet</b>	1.025,0
5	<b>Facebook</b>	740,4
6	<b>Alibaba</b>	684,6
7	Berkshire Hathaway	509,4
8	Visa	423,1
9	Taiwan Semiconductor	411,7
10	Johnson & Johnson	394,0

Izvor podataka : <https://www.dogsofthedow.com/largest-companies-by-market-cap.htm>.

Koncentracija digitalnih tvrtki na vrhu ljestvice nije slučajna. To proizlazi iz činjenice da je svaki od njih stvorio monopolistički položaj na svom području. Međutim, njihov monopolistički položaj u velikoj mjeri proizlazi iz samog načina stvaranja digitalnih usluga.

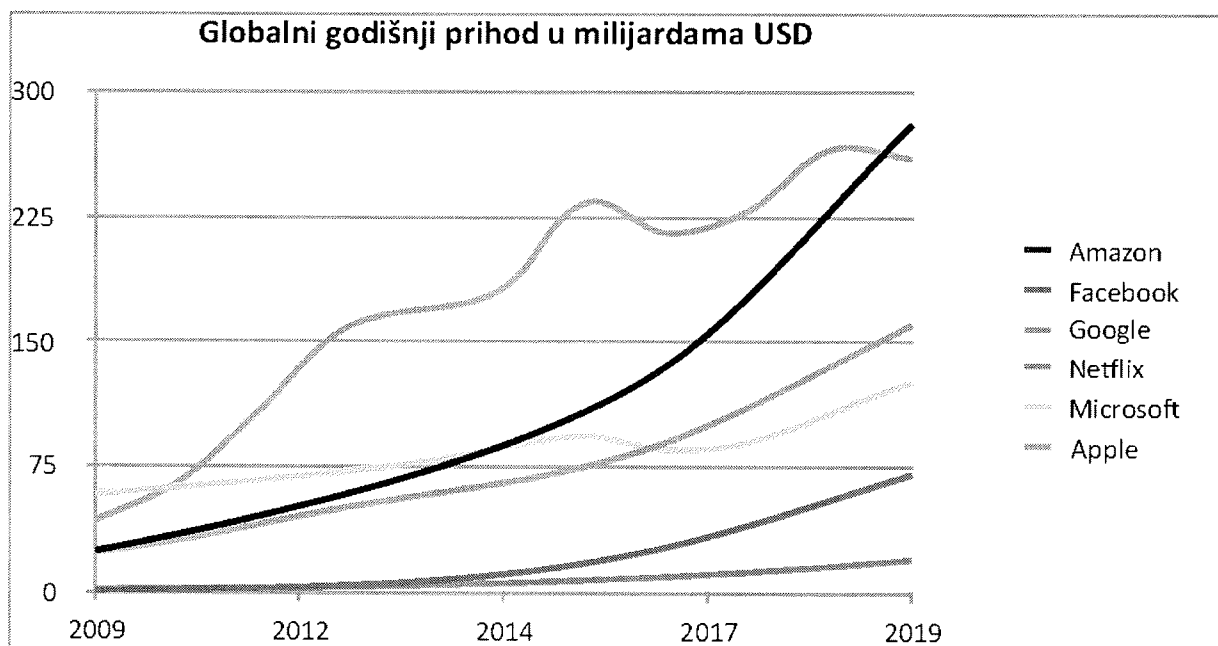
Pokretanje nove društvene mreže, čak i ako bi bila jednake kvalitete kao Facebook, otežao bi nedostatak kritične mase korisnika koji bi uslugu uopće učinili korisnom. Na internetu je „mrežni učinak“ uvelike moguć prikupljanjem i analizom podataka. Facebook crpi podatke iz postojeće baze korisnika, analizira ih i koristi za poboljšanje svoje usluge. Nova tvrtka na tržištu koja bi se htjela natjecati s Facebookom, bez pristupa Facebookovoj bazi podataka korisnika uopće ne bi mogla stvoriti uslugu usporedive kvalitete. Slično je i s pretraživanjem weba – Google svoj početni uspjeh temelji na kvalitetnom algoritmu za rangiranje rezultata pretraživanja.



No danas se usporediva kvaliteta rezultata više ne može postići bez pristupa Googleovoj bazi povijesnih pretraživanja. Prikupljanje i analiza podataka tako stvara često nepremostivu prepreku ulasku novih tvrtki na tržište.

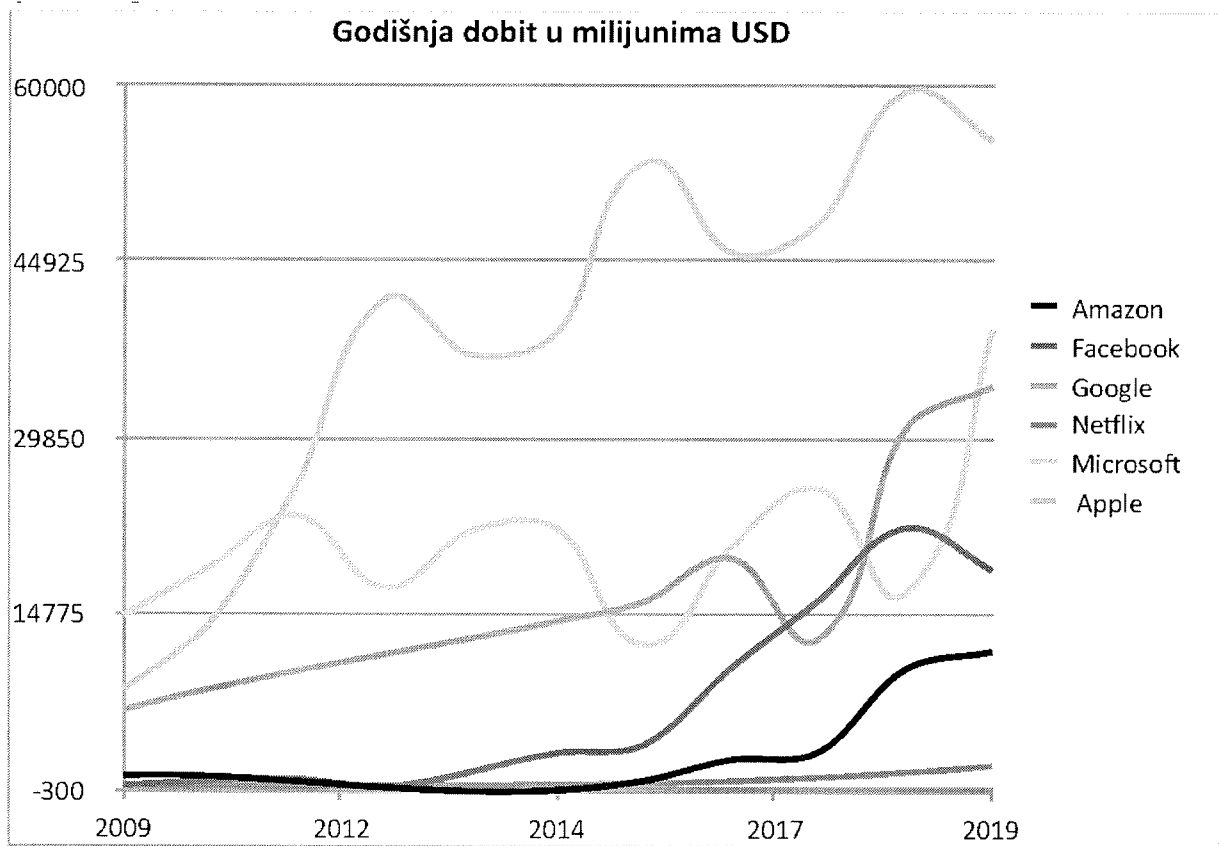
Današnji monopolni položaj digitalnih tvrtki ne temelji se samo na monopolizaciji prikupljanja podataka, već i na monopolizaciji njihove upotrebe. Upotreba podataka u ovom slučaju znači upotrebu podataka za širenje usluga i monetizaciju putem oglašavanja. Facebook i Google veliku većinu prihoda ostvaruju oglašavanjem. 2018. godine te tvrtke su zajedno zaradile petinu ukupnog globalnog prihoda od internetskog oglašavanja, udvostručivši taj udio u proteklih pet godina. Ogroman rast bilježe i tvrtke čiji se poslovni modeli temelje na e-trgovini (poput Amazona). Od 2008. do 2016. prosječni godišnji rast prihoda pet najboljih tvrtki za e-trgovinu iznosio je 32%, dok je ukupni sektor maloprodaje u EU rastao u prosjeku za 1% godišnje.

Grafikon u nastavku pokazuje izuzetan godišnji rast prihoda od šest vodećih digitalnih divova u SAD-u (Apple, Facebook, Microsoft, Google, Amazon i Netflix):



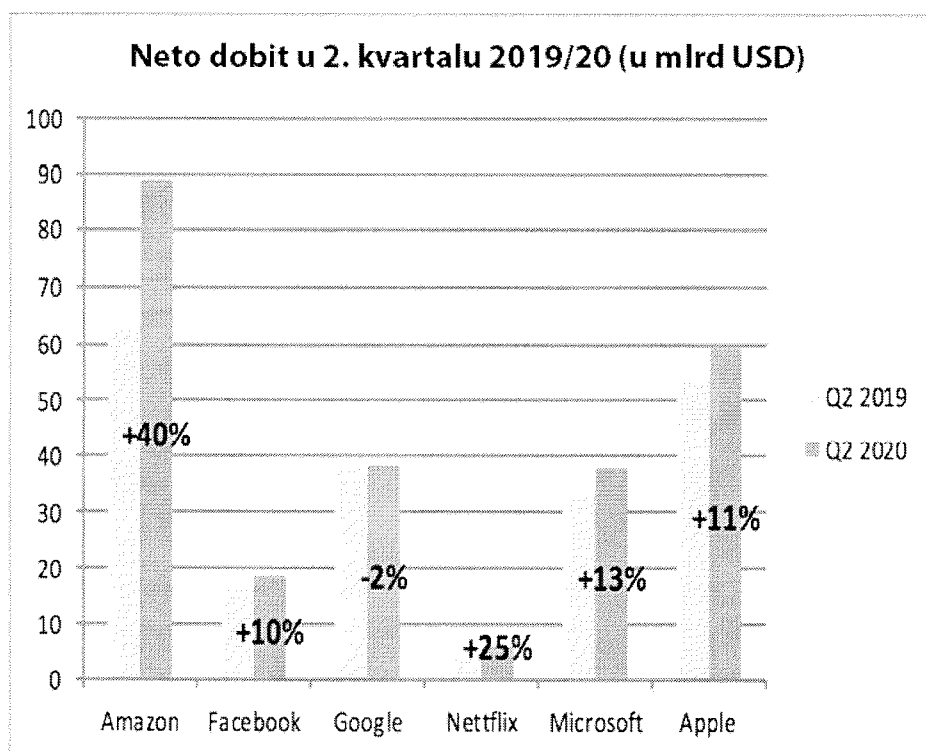
Izvor podataka: <https://www.macrotrends.net/>

Paralelno s rastom prihoda ove tvrtke u pravilu bilježe i ogroman rast dobiti.



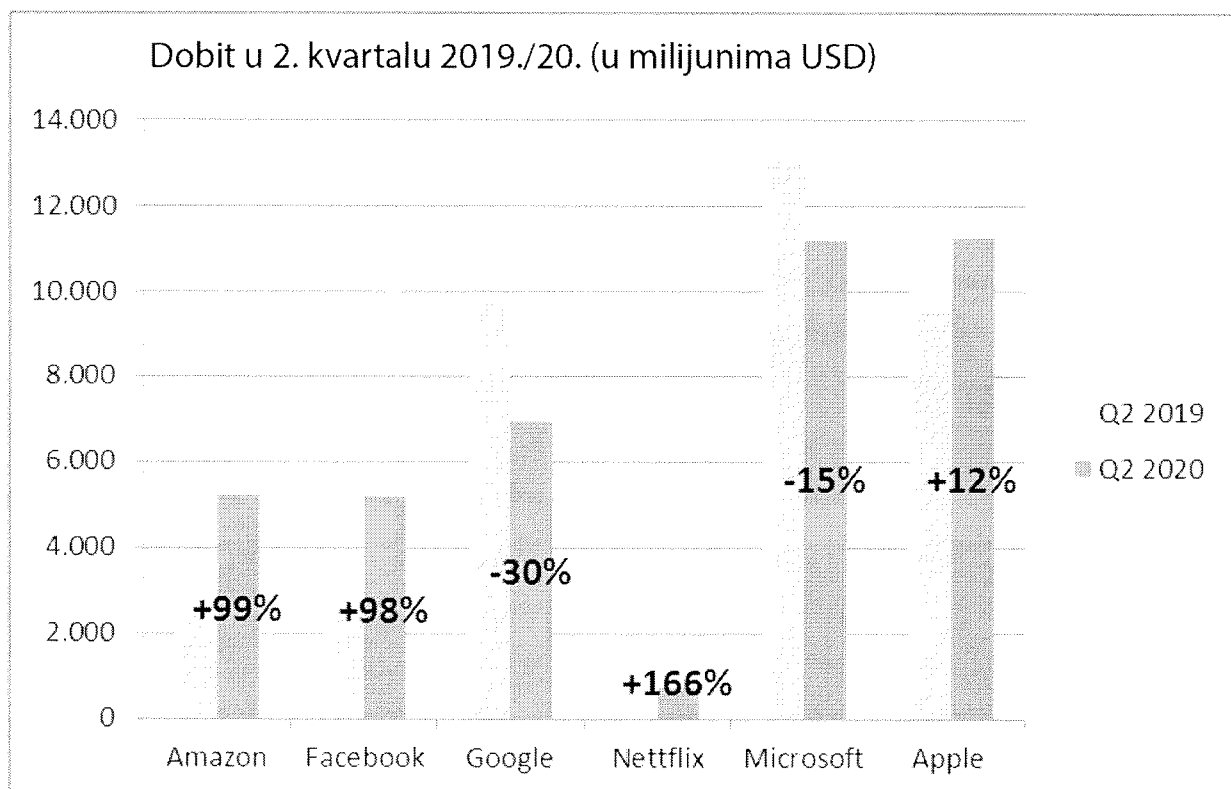
Izvor podataka: <https://www.macrotrends.net/>

Globalna kriza kapitalizma povezana s izbijanjem epidemije COVID-19 uopće nije utjecala na digitalne korporacije. Naprotiv, mjere kojima se ograničava kretanje i udruživanje dovele su do izvanrednog povećanja korištenja i prodaje digitalnih usluga. Kao rezultat toga, vodeće digitalne tvrtke na vrhuncu epidemije, u drugom tromjesečju 2020. godine, zabilježile su ogroman rast prihoda. U usporedbi s drugim tromjesečjem 2019. godine, Amazon je zabilježio rast prihoda od 40% u drugom kvartalu 2020. godine:



Još impresivniji bio je rast dobiti digitalnih tvrtki. U odnosu na drugi kvartal 2019., rast dobiti Amazona i Facebooka približio se 100% u drugom kvartalu 2020. godine, dok je dobit Netflixu u tom razdoblju porasla za čak 166%:

Dobit u 2. kvartalu 2019./20. (u milijunima dolara)



Izvor podataka : <https://www.macrotrends.net/>

Tokom epidemije COVID-19 vlasnici vodećih digitalnih tvrtki također su učvrstili svoje mjesto na vrhu popisa najbogatijih ljudi na svijetu. U vrijeme kada je više od 40 milijuna radnika u SAD-u ostalo bez posla, osobna imovina troje najbogatijih ljudi na svijetu: Jeff Bezos (Amazon); Mark Zuckerberg (Facebook) i Bill Gates (Microsoft) porasla je za više od 100 milijardi dolara. Imovina Jeffa Bezosa porasla je za 75 milijardi dolara od početka 2020. do 11. kolovoza 2020<sup>4</sup>. Međutim, samo 25 milijuna dolara (odnosno 0,01% osobnog bogatstva Jeffa Bezosa) uloženo je u fond za pomoć zaposlenicima, koji je Amazon osnovao tokom pandemije, a za dodatne donacije su pak tražili pomoć javnosti<sup>5</sup>.

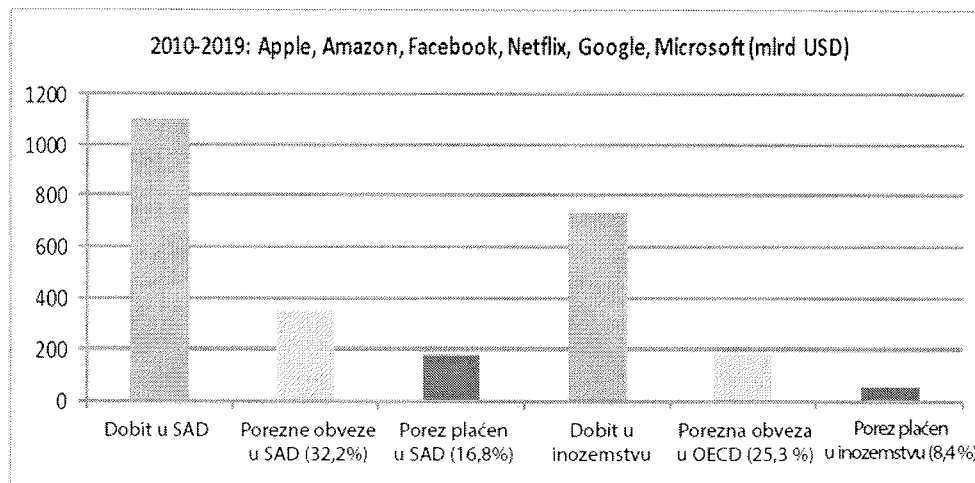
<sup>4</sup><https://www.independent.co.uk/life-style/gadgets-and-tech/features/coronavirus-wealth-bezos-zuckerberg-elon-musk-bill-gates-net-worth-a9660161.html>

<sup>5</sup><https://www.independent.co.uk/news/world/americas/coronavirus-amazon-jeff-bezos-relief-fund-covid19-billionaire-net-worth-a9422236.html>

## **Oporezivanje digitalnih korporacija tokom posljednjeg desetljeća**

Unatoč iznimno visokom rastu prihoda i dobiti digitalnih korporacija te osobnom bogatstvu njihovih vlasnika u proteklom desetljeću, podaci o porezima koje plaćaju Apple, Google, Facebook, Amazon, Microsoft i Netflix pokazuju da se njihova dobit oporezuje u inozemstvu po efektivnim stopama koje su znatno ispod zakonskih stopa poreza na dobit. Te su tvrtke prijavile dobit od 1.110 milijardi dolara dobiti u Sjedinjenim Državama između 2010. i 2019. godine. Tokom tog razdoblja prosječna stopa poreza na dobit u SAD-u iznosila je 32,2%.

Stoga još više zabrinjavaju podaci o dobiti i porezima koje te tvrtke plaćaju u inozemstvu. Između 2010. i 2019. šest digitalnih divova je u inozemstvu (izvan SAD-a) prijavilo oko 738 milijardi dolara dobiti, ali je zapravo platilo samo 60 milijardi eura poreza u inozemstvu. Učinkovito oporezivanje tih poduzeća izvan SAD-a tako je u posljednjem desetljeću iznosilo samo 8,4%, što je tri puta manje od prosječne zakonske stope oporezivanja u zemljama OECD-a u tom razdoblju. Ako bi američki digitalni divovi plaćali porez po prosječnoj stopi OECD-a na dobit prijavljenu u inozemstvu, trebali bi platiti 186 milijardi dolara umjesto plaćenih 60 milijardi dolara:



Izvor: <https://fairtaxmark.net/wp-content/uploads/2019/12/Silicon-Six-Report-5-12-19.pdf>

### **Prijedlog direktive Vijeća o zajedničkom sustavu poreza na digitalne usluge kojim se oporezuju prihodi od pružanja određenih digitalnih usluga**

Na međunarodnoj razini, Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (u daljnjem tekstu: OECD) u svom izvještaju objavljenom 2015. godine u sklopu OECD / G20 projekta o sprečavanju erozije porezne osnovice i preusmjerenja dobiti (BEPS), priznao je da digitalizacija i neki novi poslovni modeli predstavljaju probleme međunarodnom oporezivanju. Nakon objave ovog izvještaja ministri financija skupine G20 izrazili su potporu radu OECD-a na oporezivanju i digitalizaciji. OECD je izradio privremeni izvještaj o oporezivanju digitalne privrede, predstavljen ministrima financija skupine G20 u ožujku 2018. godine. Privremeni izvještaj bavi se potrebom prilagodbe međunarodnog poreznog sustava digitalizaciji privrede i identificira one elemente koje države koje žele uvesti privremene porezne mjere na polju digitalizacije moraju uzeti u obzir.

Na razini EU ta su pitanja zabilježena u Komunikaciji Komisije pod nazivom „Pravedan i učinkovit sustav oporezivanja u Europskoj uniji za jedinstveno digitalno tržište” donesenoj 21. rujna 2017. Kad je riječ o državama članicama, nekoliko ministara financija država EU-a potpisalo je zajedničku političku izjavu („Zajednička inicijativa o oporezivanju trgovačkih društava koja posluju u digitalnom gospodarstvu”) kojom su podržana djelotvorna rješenja u skladu s pravom EU-a „na temelju koncepta uvođenja takozvanog ‚poreza radi izjednačavanja‘ primjenjivog na promet koji su u Europi ostvarila digitalna poduzeća”. Nakon toga uslijedili su zaključci Europskog vijeća doneseni 19. listopada 2017. u kojima je istaknuta „potreba za učinkovitim i pravednim sustavom oporezivanja primjerenim digitalnom dobu”. Nadalje, Vijeće ECOFIN-a u svojim zaključcima od 5. prosinca 2017. uvažilo je interes mnogih država članica za privremene mjere, primjerice oporezivanje na temelju prihoda od digitalnih aktivnosti u EU te je iskazano stajalište da bi Komisija mogla ocijeniti te mjere.

Europska komisija potom je pripremila Prijedlog direktive, 2018. o uvođenju poreza na digitalne usluge od 3%, što bi bio prihod proračuna EU-a. Krajem ožujka 2019. prijedlog su blokirale Danska, Finska, Irska i Švedska. Nakon pada prijedloga, određeni broj članica EU odlučio je uvesti PDU na nacionalnoj razini. PDU je uveden u Francuskoj, Italiji, Austriji, Ujedinjenom Kraljevstvu, Poljskoj i Mađarskoj, a najavljen je i u Belgiji, Latviji, Španjolskoj, Norveškoj, Slovačkoj i Češkoj.

## **CILJEVI, NAČELA I GLAVNA RJEŠENJA ZAKONA**

PDU uvodi oporezivanje digitalnih korporacija, koje posljednjih desetljeća bilježe relativno visok rast prihoda i dobiti u odnosu na druge tvrtke, dok plaćaju relativno mali porez u Hrvatskoj i drugdje u svijetu. Osnovni cilj oporezivanja digitalnih tvrtki je osigurati dodatna proračunska sredstva koja se mogu koristiti za poboljšanje javnog zdravstva, obrazovanja, socijalnih usluga i drugih stupova socijalne države.

Budući da zakon nema za cilj oporezivati prihode malih i razvojnih digitalnih tvrtki, već prihode velikih digitalnih poduzeća, samo digitalne tvrtke s godišnjim prihodima koja na globalnoj razini premašuju 5,6 milijardi kuna klasificirana su kao oporezive osobe. U prošlosti velika digitalna poduzeća koristila su aranžmane za izbjegavanje plaćanja poreza u većoj mjeri od manjih. Osim spomenutog „dvostrukog Irca“, velike digitalne tvrtke bile su uključene i u niz drugih

kontroverznih aktivnosti koje su im omogućile da ne plaćaju porez. Jedna od najistaknutijih bila je afera „Luxembourg Leaks“. Krajem 2014. godine pojavili su se dokumenti koji dokazuju da su luksemburške porezne vlasti sklopile porezne sporazume velikih razmjera s velikim multinacionalnim korporacijama između 2002. i 2010. godine, uključujući brojne digitalne divove (Apple, Google, Amazon, Ebay...) i omogućili im da značajno smanje poreze na financijske usluge. Luksemburške podružnice tih tvrtki tada su jeftino posuđivale novac unutar grupe tvrtki i skupo ga posuđivale drugim članovima grupe, posebno onima iz zemalja s visokom poreznom stopom, smanjujući na taj način porezno opterećenje za grupu u cjelini<sup>6</sup>. Drugi cilj zakona je osigurati ravnomjernije oporezivanje malih i velikih digitalnih poduzeća oporezivanjem velikih digitalnih poduzeća koja su u povijesti uživale nesrazmjerne porezne olakšice.

Treći cilj prijedloga zakona je uvođenje ravnomjernijeg oporezivanja tradicionalnih poduzetnika koji proizvode fizički opipljive proizvode te usluge, kao i digitalnih poduzeća koja pružaju nematerijalne digitalne usluge. Prema procjeni Europske komisije za 2018., u EU-u se digitalne tvrtke oporezuju po prosječnoj stopi od 9,5%, a tradicionalna poduzeća po stopi od 23%.

## **Principi**

### **Načelo socijalne države**

Prijedlog proizlazi iz načela socijalne države (članak 1. Ustava Republike Hrvatske), uključujući pravo na socijalnu sigurnost (članak 57. Ustava). Kako bi se svima osigurala zadovoljavajuća razina socijalne sigurnosti, potrebno je osigurati nove izvore poreznih prihoda za financiranje socijalne države, uključujući PDU.

### **Načelo pravednog oporezivanja**

Načelo pravednog oporezivanja zahtijeva da oporezivanje bude u skladu s ekonomskom snagom poreznog obveznika (članak 51. Ustava). To znači da porezni obveznici s višim dohotkom moraju doprinosti proporcionalno većim porezima. PDU uvodi oporezivanje digitalnih divova s godišnjim prihodima iznad 5,6 milijardi kuna, čime se osigurava da tvrtke s najvećom gospodarskom snagom na svijetu plaćaju više poreza. Time se osigurava ravnomjernija raspodjela poreznih opterećenja između tradicionalnih i digitalnih poduzeća, kao i između malih i velikih poduzeća.

6 <https://www.theguardian.com/business/2014/nov/05/-sp-luxembourg-tax-files-tax-avoidance-industrial-scale>



## **Načelo prilagodbe zakona društvenim uvjetima**

Epidemija COVID-19 bacila je cijeli svijet u potpuno novu i nepredvidivu situaciju, posebno u pogledu posljedica za društvo i pojedince i njihov vrijednosni sustav. U svjetlu te neizvjesnosti, zakonodavac ima ne samo pravo, već i dužnost prilagoditi zakonodavstvo datim društvenim uvjetima i mijenjati ga ako to diktiraju promijenjeni društveni odnosi. Načelo prilagodbe zakona društvenim uvjetima tako se u tim društvenim uvjetima pojavljuje kao ključni element vladavine prava.

Prilagođavanje poreznog zakonodavstva socijalnim uvjetima također je neophodna zbog zastarjelosti regulacije oporezivanja pravnih osoba u Hrvatskoj i EU u području digitalnih usluga. Naime, PDU i usporedivi zakoni u EU povezuju izvor prihoda tvrtke, a time i pravo države da oporezuje dohodak tvrtke s fizičkom prisutnošću tvrtke putem poslovne jedinice u određenoj zemlji. Takvi aranžmani ne uzimaju u obzir globalni doseg digitalnih aktivnosti gdje fizička prisutnost više nije potrebna za pružanje digitalnih usluga.

## **Glavna rješenja**

ZPDU predlaže uvođenje poreza na tri vrste digitalnih usluga:

1. usluge koje se sastoje od stavljanja na digitalno sučelje oglašavanja usmjerenog na korisnike tog sučelja,
2. usluge koje se sastoje od stavljanja višestranog digitalnog sučelja na raspolaganje korisnicima koje se mogu nazivati i „usluge posredovanja”, a kojima se korisnicima omogućuje:
  - pronalaženje drugih korisnika i njihova međusobna interakcija
  - opskrba robom ili uslugama izravno među korisnicima.
3. prijenos prikupljenih podataka o korisnicima koji su stvoreni aktivnostima tih korisnika na digitalnim sučeljima.

Obveznici PDU-a uključuju pravne osobe domaćeg i stranog prava s godišnjim prihodima od preko 5,6 milijardi kuna na globalnoj razini i godišnjim prihodima od oporezivih digitalnih usluga s izvorom u Hrvatskoj od preko 1,1 milijun kuna. Porezna stopa iznosi 7% bruto prihoda koje je

tvrtka ostvarila u poreznom razdoblju jedne kalendarske godine s digitalnim uslugama čiji je izvor u Hrvatskoj. Smatra se da prihodi od digitalnih usluga dolaze iz Hrvatske kada se korisnikov uređaj nalazi u Hrvatskoj prilikom korištenja oporezivih usluga. Mjesto uređaja određeno je IP adresom (adresom internetskog protokola) ili drugim načinima geolociranja, ako je ta metoda preciznija.

## **PRIBLIŽAVANJE PROPISA ZAKONU EU I PRIKAZ PROPISA U OSTALIM PRAVNIM SUSTAVIMA**

### **Usklađivanje propisa s pravnom stečevinom Europske unije**

Prijedlog zakona ne podliježe usklađivanju s pravnom stečevinom Europske unije.

### **Prikaz propisa u drugim pravnim sustavima**

#### **Italija**

Italija je uvela PDU 2019. godine. Zakonom kojim se uređuje PDU predviđa se porezna stopa od 3% na pružanje oglasnog prostora na digitalnom sučelju, pružanje pristupa korisnicima višekorisničkom digitalnom sučelju te prijenos podataka prikupljenih o korisnicima i generiranih aktivnostima tih korisnika na digitalnom sučelju. Porezni obveznici pravne su osobe s više od 750 milijuna eura ukupnih godišnjih prihoda na globalnoj razini i više od 5,5 milijuna eura prihoda od oporezivih izvornih digitalnih usluga u Italiji. Zakon je stupio na snagu 1. siječnja 2020.

#### **Mađarska**

Mađarska je uvela PDU 2019. Zakonom kojim se uređuje PDU i određuje se porezna stopa od 7,5% na prihode od internetskog oglašavanja. Porezni obveznici pravne su osobe s više od 100 milijuna eura ukupnih godišnjih prihoda na globalnoj razini, dok prag izvornog prihoda nije određen u Mađarskoj. Zakon je stupio na snagu 1. srpnja 2019., ali je porezna stopa privremeno smanjena (od 1. srpnja 2019. do 31. prosinca 2022.) na 0%.

#### **Španjolska**

Španjolska je predložila uvođenje PDU 2019. Zakonom se uređuje PDU i porezna stopa od 3% na internetsko oglašavanje, prodaju prostora za internetsko oglašavanje i prodaju korisničkih podataka na internetu. Porezni obveznici pravne su osobe s više od 750 milijuna eura ukupnih godišnjih prihoda na globalnoj razini i više od 3 milijuna eura prihoda od oporezivih digitalnih usluga u

Španjolskoj. Prijedlog zakona odobren je u gornjem domu parlamenta 4. srpnja 2020. i trenutno se razmatra u daljnjem sazivu parlamenta.

### **Austrija**

U Austriji je zakon koji regulira PDU odobren u donjem domu parlamenta u rujnu 2019., a u gornjem domu parlamenta u listopadu 2019. Austrijskim zakonom uvodi se porezna stopa od 5% na internetsko oglašavanje. Porezni obveznici pravne su osobe s više od 750 milijuna eura ukupnih godišnjih svjetskih prihoda i više od 25 milijuna eura prihoda od oporezivih digitalnih usluga resursa u Austriji. Zakon je stupio na snagu 1. siječnja 2020.

### **Velika Britanija**

Velika Britanija je uvela Zakon kojim se uređuje PDU 1. travnja 2020. Zakonom se određuje porezna stopa od 2% na prihode od internetskih tražilica, ponuda internetskih društvenih mreža i internetskih trgovina. Porezni obveznici su pravne osobe s više od 500 milijuna funti ukupnih godišnjih prihoda na globalnoj razini i više od 25 milijuna funti prihoda od oporezivih digitalnih usluga sa sjedištem u Velikoj Britaniji.

## **III. OCJENA I IZVORI POTREBNIH SREDSTAVA ZA PROVOĐENJE ZAKONA**

Porezna uprava Republike Hrvatske treba utvrditi koliko digitalne tvrtke s konsolidiranim godišnjim globalnim prihodima preko 5,6 milijardi kuna, a koje nemaju fizičku prisutnost u Hrvatskoj, međutim, ovdje pružaju digitalne usluge, ostvaruju godišnjih prihoda na ime oglašavanja, internetskog posredovanja i prodaje podataka u Hrvatskoj. U Sloveniji je identificirano 17 takvih tvrtki: Google, Apple, Amazon, Facebook, Airbnb, Booking, Microsoft, Netflix, Ebay, Salesforce, TripAdvisor, Twitter, Alibaba, Oath (Yahoo), Expedia, Paypal, Snapchat. Slične tvrtke u Sloveniji ostvaruju oko 100 milijuna eura prihoda od digitalnih usluga godišnje<sup>7</sup>.

Većina njihovih prihoda vjerojatno će dolaziti od usluge oglašavanja, a ostatak od internetskog posredovanja, dio će dolaziti od prodaje podataka. Podaci o prihodima većine identificiranih tvrtki na globalnoj razini javno su dostupni.

<sup>7</sup> Predlog zakona o davku na digitalne storitve, Državni zbor Republike Slovenije, Ljubljana 23. 9. 2020.

Obveznik		Godišnji globalni prihod (milijarda USD)	
		2018. godine	2019
1.	Google	136,4	160,7
2.	Apple	265,6	260,2
3.	Amazon	232,9	280,5
4.	Facebook	55,8	70,7
5.	Airbnb	/	/
6.	Booking	14,5	15,1
7.	Microsoft	110,4	125,8
8.	Netflix	15,8	20,2
9.	Ebay	10,7	10,8
10.	Salesforce	13,3	17,1
11.	TripAdvisor	1,6	1,6
12.	Twitter	3,0	3,5
13.	Alibaba	56,2	72,0
14.	Oath (Yahoo)	/	/
15.	Expedia	11,2	12,1

16.	Paypal	15,5	17,8
17.	Snapchat	1,2	1,7
	<b>Zajedno</b>	<b>944,0</b>	<b>1.069,7</b>

Izvor podataka: <https://www.macrotrends.net/>

Iako bi sve podatke tek trebalo prikupiti, ali usporedbom sa slovenskim primjerom, s predloženom poreznom stopom od 7% i poreznom olakšicom od 1,1 milijun kuna, prihodi državnog proračuna zbog uvođenja PDU-a mogli bi se povećati za oko 150 milijuna kuna. Zbog brzog rasta sektora digitalnih usluga, koji se ogleda u očekivanom natprosječnom rastu prihoda potencijalnih poreznih obveznika kao i u očekivanom rastu broja poreznih obveznika, možemo pretpostaviti da će porezni prihodi od PDU-a rasti iz godine u godinu.

Zakon neće imati učinka na druge javne fondove.

Zakon neće imati drugih posljedica.

## **IV. TEKST PRIJEDLOGA ZAKONA S OBRAZLOŽENJEM**

### **I. OPĆE ODREDBE**

#### **Članak 1.**

##### **(Sadržaj zakona)**

Ovaj zakon uređuje sustav i obvezu plaćanja poreza na digitalne usluge.

#### **Članak 2.**

##### **(Značenje pojmova)**

Izrazi korišteni u ovom zakonu imaju sljedeća značenja:

1. „korisnik“ je fizička ili pravna osoba koja pristupa digitalnom sučelju putem uređaja;
2. „digitalno sučelje“ je bilo koja vrsta softvera, uključujući web-stranice ili njihove dijelove i mobilne aplikacije, kojima korisnici mogu pristupiti;
3. „IP adresa“ (adresa internetskog protokola) niz je brojeva dodijeljenih mrežnim uređajima koji im omogućuju komunikaciju putem interneta;
4. „konsolidirana grupa za potrebe financijskog računovodstva“ se odnosi na sva društva uključena u konsolidirane financijske izvještaje pripremljene u skladu s hrvatskim računovodstvenim standardima ili međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

#### **Članak 3.**

##### **(pripadnost poreza)**

Porez na digitalne usluge (u daljnjem tekstu: porez) prema ovom Zakonu prihod je državnog proračuna.

## **II. OBVEZNIK POREZA I OPSEG POREZNE OBVEZE**

### **Članak 4**

#### **(porezni obveznik)**

(1) Porezni obveznik je pravna osoba domaćeg ili stranog prava (u daljnjem tekstu: porezni obveznik) koja ispunjava sljedeće uvjete:

- ukupan iznos prihoda na globalnoj razini koji prijavljuje za porezno razdoblje iz članka 6. ovoga Zakona prelazi 5,6 milijardi kuna.

- ukupan iznos prihoda ostvaren pružanjem usluga iz članka 7. ovoga Zakona i izvora u Republici Hrvatskoj u skladu s člankom 8. ovoga Zakona u poreznom razdoblju iz članka 6. ovoga Zakona premašuje 1,1 milijun kuna.

(2) Kada porezni obveznik prijavi ili stekne prihode u valuti koja nije kuna, prihod se preračunava u kune za potrebe stavka 1. ovoga članka primjenom tečaja objavljena u Tečajnoj listi HNB-a, na zadnji datum odgovarajuće financijske godine. Ako toga dana nije objavljena tečajna lista, koristit će se tečaj objavljen prethodnog dana.

### **Članak 5.**

#### **(opseg porezne obveze)**

(1) Rezident Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: rezident) i nerezident Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: nerezidenti) obveznici su poreza na sav prihod čiji je izvor u Republici Hrvatskoj.

(2) Prihod rezidenta i nerezidenta utvrđen ovim Zakonom oporezuje se u iznosu i na način utvrđen ovim Zakonom.

### **III. POREZNO RAZDOBLJE I PREDMET OPOREZIVANJA**

#### **Članak 6.**

##### **(porezno razdoblje)**

Porezno razdoblje za koje se utvrđuje porez na digitalne usluge je kalendarska godina.

#### **Članak 7.**

##### **(predmet oporezivanja)**

Predmet oporezivanja prema ovom Zakonu je bruto prihod rezidenta i nerezidenta (u daljnjem tekstu: prihod) koji se ostvaruje pružanjem bilo koje od sljedećih usluga (u daljnjem tekstu: oporezive usluge) s izvorom u Republici Hrvatskoj:

- pružanje prostora za oglašavanje na digitalnom sučelju, namijenjenoga korisnicima toga sučelja;
- pružanje pristupa korisnicima višestranom digitalnom sučelju koje korisnicima omogućuje:
  1. pronalazak i komunikaciju s drugim korisnicima, ili
  2. osnovnu opskrbu robom ili pružanje usluga izravno među korisnicima;
- prijenos prikupljenih podataka o korisnicima koji su stvoreni aktivnostima tih korisnika na digitalnim sučeljima.

### **IV. IZVOR PRIHODA**

#### **Članak 8.**

##### **(izvor prihoda)**

(1) Prihodi koje porezni obveznik ostvaruje pružanjem oporezive usluge izvor su prihoda u Republici Hrvatskoj ako se korisnik nalazi u Republici Hrvatskoj tokom poreznog razdoblja kada koristi oporezivu uslugu.



(2) Smatra se da se korisnik nalazi u Republici Hrvatskoj ako:

- se prilikom korištenja usluga iz prvog stavka članka 7., usluga oglašavanja provodi na korisnikovom uređaju kada se korisnikov uređaj, koji korisnik koristi za pristup digitalnom sučelju u određenom poreznom razdoblju, nalazi u Republici Hrvatskoj;

- prilikom korištenja usluga iz drugog stavka članka 7:

1. u slučaju da usluga uključuje višestranu digitalno sučelje koje omogućava pružanje osnovne opskrbe robom ili pružanje usluga izravno između korisnika, kada se korisnikov uređaj, koji se tokom određenog poreznog razdoblja koristi za pristup digitalnom sučelju i izvršavanje osnovnih transakciju na tom sučelju, nalazi u Republici Hrvatskoj;

2. u slučaju da usluga uključuje višestranu digitalno sučelje, što nije obuhvaćeno točkom 1., kada korisnik u određenom poreznom razdoblju ima račun, koji mu omogućava pristup digitalnom sučelju, koji je otvoren pomoću uređaja koji se nalazi u Republici Hrvatskoj;

- kada se prilikom korištenja usluga iz iz trećeg stavka članka 7., prenose podaci u određenom poreznom razdoblju, koje je u određenom ili bilo kojem od prethodnih poreznih razdoblja stvorio korisnik koji je za pristup digitalnom sučelju, na kojem su prikupljeni i stvoreni podaci, koristio uređaj koji se nalazi u Republici Hrvatskoj.

(3) Smatra se da se korisnički uređaj nalazi u Republici Hrvatskoj kada je moguće utvrditi da se nalazi na teritoriju Republike Hrvatske pomoću IP adrese ili drugim načinima geolociranja, ako su te metode preciznije.

(4) Podaci o korisnicima prikupljeni za potrebe primjene ovoga Zakona mogu se koristiti isključivo za utvrđivanje izvora prihoda.

(5) Korištenje podataka iz prethodnog stavka provodi se u skladu sa zakonom koji uređuje zaštitu osobnih podataka i Uredbom (EU) 2016/679 Europskog parlamenta i Vijeća od 27. travnja 2016. o zaštiti pojedinaca u pogledu obrade osobnih podataka. Direktiva 95/46 / EZ (SL L 199, 4. 5. 2016., str. 1.).

## **V. Porezna osnovica, porezne olakšice i stopa poreza**

### **Članak 9.**

**(porezna osnovica)**

(1) Porezna osnovica je bruto prihod koji porezni obveznik ostvaruje pružanjem oporezivih usluga čiji je izvor u Republici Hrvatskoj.

(2) Ako prihod koji porezni obveznik ostvaruje pružanjem oporezivih usluga ima izvor u Republici Hrvatskoj i izvan Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: ukupni prihod), porezna osnovica izračunava se prema jednadžbi: porezna osnovica = nacionalni koeficijent x ukupan prihod.

(3) Nacionalni koeficijent iz prethodnog stavka je:

- prilikom korištenja usluga iz članka 7., stavka 1., omjer između broja oglasa emitiranih, u određenom poreznom razdoblju na uređajima korisnika koji se nalaze u Republici Hrvatskoj i ukupnog broja oglasa emitiranih na uređajima korisnika u određenom poreznom razdoblju;

- prilikom korištenja usluga iz članka 7., stavka 3., omjer između broja korisnika koji se nalaze u Republici Hrvatskoj, a čiji su stvoreni podaci preneseni u određenom poreznom razdoblju jer su korisnici upotrijebili uređaj za pristup digitalnom sučelju u određenom razdoblju ili bilo kojem od prethodnih poreznih razdoblja, i ukupnog broja korisnika čiji su podaci preneseni u određenom poreznom razdoblju, a koji su stvoreni jer su korisnici upotrijebili uređaj za pristup digitalnom sučelju u određenom razdoblju ili bilo kojem od prethodnih poreznih razdoblja.

(4) Prihodi koje porezni obveznik stekne pružanjem oporezive usluge izvor će imati izvan Republike Hrvatske ako, u skladu s člankom 8. ovoga Zakona, nije moguće utvrditi da se korisnik tokom navedenog poreznog razdoblja nalazio u Republici Hrvatskoj prilikom korištenja oporezive usluge.

## **Članak 10.**

### **(opća porezna olakšica)**

Svakom poreznom obvezniku odobrava se smanjenje godišnje porezne osnovice u iznosu od 1,1 milijun kuna.

## **Članak 11.**

### **(opća stopa)**

Porez se plaća po stopi od 7% porezne osnovice.

## **VI. POREZ I PLAĆANJE**

### **Članak 12.**

#### **(obveza obračuna i plaćanja poreza)**

- (1) Porezni obveznik obračunava i plaća porez sâm.
- (2) Konsolidirana grupa može, u svrhu financijskog računovodstva, imenovati jedno društvo iz skupine za obračun i plaćanje poreza u ime svakog poreznog obveznika u grupi.
- (3) Porezni obveznik podnosi poreznoj upravi RH poreznu prijavu za svako porezno razdoblje.
- (4) Poreznu prijavu moraju podnijeti i porezni obveznik koji je oslobođen poreza u skladu s ovim Zakonom i porezni obveznik koji utvrdi da nije nastala porezna obveza niti porezno potraživanje.
- (5) Porezni obveznik poreznu prijavu mora predati u elektroničkom obliku u roku od tri mjeseca nakon završetka poreznog razdoblja na koje se odnosi.
- (6) U poreznoj prijavi moraju biti navedeni sljedeći podaci:
  - iznos prihoda koji je porezni obveznik ostvario u određenom poreznom razdoblju pružanjem oporezivih usluga čiji je izvor u Republici Hrvatskoj;
  - iznos ukupnih prihoda koje je porezni obveznik ostvario u određenom poreznom razdoblju pružanjem oporezivih usluga čiji su izvori u Republici Hrvatskoj i izvan Republike Hrvatske;
  - porez na digitalne usluge, koji porezni obveznik duguje Republici Hrvatskoj za određeno porezno razdoblje;
  - ukupan iznos globalnog prihoda koji je porezni obveznik prijavio za određeno porezno razdoblje.

### **Članak 13.**

#### **(obveza plaćanja predujma)**

- (1) Na prihod poreznog obveznika koji se uključuje u poreznu osnovicu plaća se predujam poreza.

(2) Predujam poreza utvrđuje se, obračunava i plaća u rokovima i na način utvrđen zakonom kojim se uređuje porezni postupak.

(3) Za plaćeni predujam poreza, obveznik plaćanja poreza prema poreznoj prijavi za pojedino porezno razdoblje umanjuje pojedinačni porez na način utvrđen zakonom kojim se uređuje porezni postupak.

(4) Poblži način provedbe ovog poglavlja propisat će ministar nadležan za financije.

## **VII. PRIJELAZNA I ZAVRŠNA ODREDBA**

### **Članak 14.**

**(rok za donošenje provedbenih propisa)**

Propis iz članka 13. stavka 4. ovoga Zakona donijet će ministar nadležan za financije u roku od mjesec dana od stupanja na snagu ovoga Zakona.

### **Članak 15**

**(stupanje na snagu i primjena)**

Ovaj zakon stupa na snagu osmog dana od dana objave u Narodnim novinama.

## **OBRAZLOŽENJE ODREDBI PREDLOŽENOG ZAKONA**

### **Uz članak 1.**

Članak iznosi sadržaj Zakona o porezu na digitalne usluge.

### **Uz članak 2.**

Članak iznosi značenje ključnih pojmova u zakonu. PDU je ciljani porez koji se plaća na prihode od pružanja onih digitalnih usluga za koje je karakteristično to da vrijednost stvaraju sami korisnici. Također izvor oporezivog prihoda prema ovom Zakonu vezan je uz mjesto korisnika digitalne usluge. Stoga je najprije definiran pojam korisnika. Definicija korisnika neovisna je o pravnom statusu, tako da može biti ili fizička ili pravna osoba. Za potrebe ovog Zakona ključno je da definicija sadrži vezu između subjekta i digitalnog sučelja kojem pristupa putem uređaja, pri čemu vrsta uređaja (primjerice osobno računalo, pametni telefon ili tablet) nije bitna.

Nakon toga definira se digitalno sučelje da znači bilo koju nematerijalnu programsku opremu (softver) kojem korisnik pristupa. Digitalno sučelje veza je između korisnika i davatelja digitalnih usluga, primjerice u obliku aplikacije kojoj korisnik pristupa putem pametnog telefona i na kojoj davatelj postavlja oglas, usmjeren na tog korisnika.

Prema ovom Zakonu, izvor oporezivog prihoda vezan je uz mjesto korisnika, a mjesto korisnika utvrđuje se geolociranjem uređaja kojim korisnik pristupa digitalnom sučelju. Kao što svaki telefon ima svoj telefonski broj (odnosno jedinstveni niz brojeva koji definira pojedinačni telefonski uređaj i istovremeno omogućava komunikaciju između različitih telefonskih uređaja), tako i svaki uređaj povezan na internet ima svoju IP adresu, definiranu kao niz brojeva dodijeljenih mrežnim uređajima koji im omogućuju komunikaciju putem interneta. Adresa internetskog protokola (IP) uređaja koristi se u svrhe primjene ovog Zakona kao jednostavan i učinkovit način neizravnog određivanja korisnikova mjesta.

Zakon dopušta konsolidiranoj grupi da imenuje jednu tvrtku iz skupine za obračun i plaćanje poreza za obračun i plaćanje poreza u ime svakog poreznog obveznika u grupi. Stoga je konačno definiran koncept „konsolidirane grupe za potrebe financijskog računovodstva“. To su društva uključena u konsolidirane financijske izvještaje koji su pripremljeni u skladu s hrvatskim računovodstvenim standardima ili međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

### **Uz članak 3.**

Članak propisuje da je PDU prihod proračuna Republike Hrvatske.

#### **Uz članak 4.**

Članak definira poreznog obveznika za plaćanje poreza na digitalne usluge. Porezni obveznici su samo pravne osobe (tvrtke), a ne fizičke osobe (fizičke osobe). Mjesto oporezivanja prema digitalnoj usluzi vezano je uz izvor prihoda koji se određuje prema mjestu pristupa korisnika digitalnoj usluzi, a bez obzira na mjesto fizičke prisutnosti tvrtke ili mjesto gdje je tvrtka registrirana. Stoga potencijalni porezni obveznici uključuju i domaće i strane pravne osobe. Kako cilj zakona nije oporezivanje dohotka malih i početničkih digitalnih tvrtki, već oporezivanje dohotka velikih digitalnih tvrtki, samo su tvrtke čiji godišnji globalni prihod prelazi 5,6 milijardi kuna klasificirane kao porezni obveznici. Određivanje globalnog praga prihoda u skladu je s Prijedlogom direktive iz 2018. godine.

Na temelju javnih podataka o godišnjim prihodima tvrtki za 2019. godinu, potencijalni porezni obveznici uključuju 30 digitalnih tvrtki s godišnjim prihodima većim od 5,6 milijardi kuna (750 milijuna eura):

<b>Potencijalni porezni obveznici</b>	<b>Država</b>	<b>Godišnji prihod u milijunima eura (2019.)</b>
<b>Airbnb</b>	SAD	2.262
<b>Alibaba</b>	Kina	31.109
<b>Alphabet Inc. (Google, Youtube)</b>	SAD	140.816
<b>Amadeus</b>	Španjolska	5.438
<b>Amazon</b>	SAD	244.054
<b>Apple</b>	SAD	226.351
<b>Axel Springer (Seloger)</b>	Njemačka	3.100
<b>Booking Holdings Inc.</b>	SAD	13.107
<b>Criteo</b>	Francuska	2.261
<b>EBay</b>	SAD	9.396
<b>Expedia</b>	SAD	10.498
<b>Facebook (Facebook, Instagram)</b>	SAD	61.506
<b>Groupon</b>	SAD	1.931
<b>Match Group (Match, Meetic, Tinder)</b>	SAD	1.784

<b>Microsoft</b>	SAD	109.483
<b>Netflix</b>	SAD	17.536
<b>PayPal</b>	SAD	15.03
<b>Rakuten</b>	Japan	10.263
<b>Randstad</b>	Nizozemska	23.676
<b>Recruit</b>	Japan	18.765
<b>Sabre</b>	SAD	3.454
<b>Salesforce</b>	SAD	14.450
<b>Schibsted (Leboncoin)</b>	Norveška	1.790
<b>Snapchat</b>	SAD	1.493
<b>Travelport</b>	VB	2.175
<b>TripAdvisor</b>	SAD	1.320
<b>Twitter</b>	SAD	2.604
<b>Uber Technologies, Inc.</b>	SAD	12.308
<b>Verizon Communications Inc.</b>	SAD	114.725
<b>Zalando</b>	Njemačka	5.639
<b>Ukupno</b>	/	<b>1.133.118</b>

Kao što se može vidjeti iz gornje tablice, među potencijalnim poreznim obveznicima uključeni su samo globalni divovi s ukupnim godišnjim prihodom većim od 1 milijardi eura, gotovo koliko iznosi španjolski BDP.

Drugi prag oporezivanja nadalje propisuje da su samo one tvrtke čiji ukupni iznos prihoda ostvarenog pružanjem oporezivih usluga u Hrvatskoj premašuje 1,1 milijun kuna, klasificirane kao porezni obveznici. Prijedlog direktive iz 2018. postavlja drugi prag za 50 milijuna eura ukupnog godišnjeg prihoda koji porezni obveznik ostvaruje u EU. Udio Hrvatske u BDP-u EU iznosi 0,3%, pa je donji prag ukupnih godišnjih prihoda u Hrvatskoj postavljen proporcionalno ovom udjelu:  $0,3\% * 50.000.000 \text{ eura} = 150.000 \text{ eura}$ , odnosno 1,1 milijun kuna.

Kako su većina potencijalnih poreznih obveznika tvrtke koje svoje prihode ostvaruju ili objavljuju u valuti koja nije kuna (uglavnom u USD), članak također propisuje da se za potrebe utvrđivanja pragova iz ovog članka prihodi preračunavaju u kune primjenom tečaja, objavljenog u Tečajnoj listi

HNB-a posljednjeg datuma odgovarajuće financijske godine ili korištenjem tečaja objavljena prethodnog dana.

**Uz članak 5.**

Članak određuje opseg porezne obveze. Prihod rezidenata i prihod nerezidenata oporezuju se na isti način i u istoj mjeri, ali samo pod uvjetom da izvor imaju u Hrvatskoj. Utvrđivanje izvora prihoda navedeno je u članku 8. ovoga Zakona.

**Uz članak 6.**

Članak navodi porezno razdoblje, a to je kalendarska godina. Ovisno o razdoblju kalendarske godine, utvrđuju se pragovi ukupnih prihoda na temelju kojih se određuju porezni obveznici. Uz to, porez na digitalne usluge izračunava se za svaku pojedinu kalendarsku godinu.

**Uz članak 7.**

Članak određuje predmet oporezivanja, odnosno to je bruto-prihod rezidenta ili nerezidenta koji ostvaruje pružajući oporezive usluge čiji je izvor u Hrvatskoj. Članak zatim definira različite vrste oporezivih usluga čiji je zajednički nazivnik aktivno sudjelovanje korisnika u stvaranju sadržaja tih usluga.

- Prva vrsta uključuje pružanje prostora za oglašavanje na digitalnom sučelju namijenjenu korisnicima ovoga sučelja. Poslovni model mrežnih društvenih mreža kao što su Facebook, Twitter, YouTube i LinkedIn temelji se na ciljanom oglašavanju. Najveća svjetska mreža Facebook u 2019. godini ostvarila je 98,5% svih prihoda oglašavanjem usmjerenim na svoje korisnike. Rast prihoda Facebooka i ostalih digitalnih mreža stoga je usko povezan s rastom broja korisnika. Od početka 2009. do kraja 2019. godine broj korisnika Facebooka porastao je s 200 milijuna na 2,5 milijardi, a godišnji prihod Facebooka u tom razdoblju je porastao s 780 milijuna dolara na 70,7 milijardi.





Brzi rast prati i rast korisnika internetskih društvenih mreža i u Hrvatskoj.

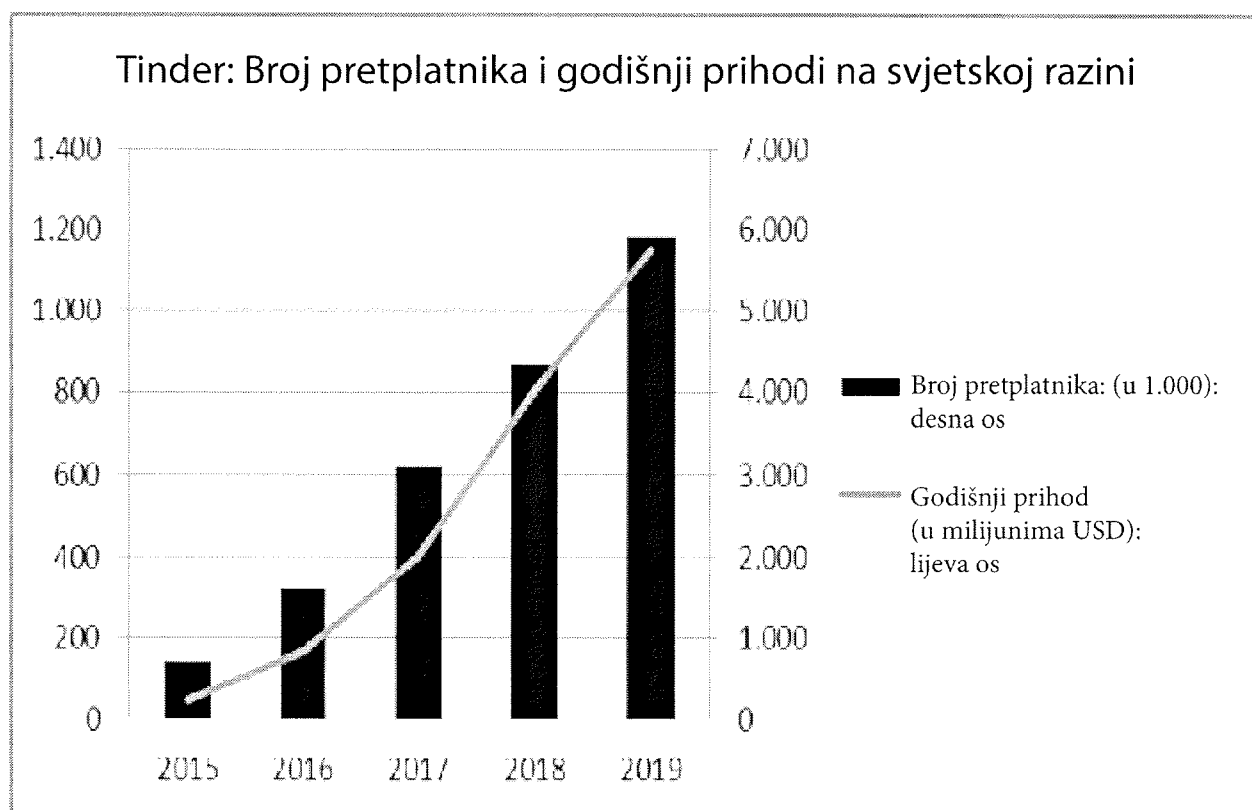
Primjerice, u siječnju 2017. godine u Hrvatskoj je bilo 390.000 korisnika Instagrama, dok je tek nekoliko mjeseci poslije – u svibnju 2017. godine – već bilo 730.000 korisnika. 2019. ih je bilo 1,1 milijun. 2012. godine 1,5 milijuna Hrvata imalo je svoj Facebook profil, do 2019. taj je broj narastao na 1,9 milijuna. Najpopularnije internetske društvene mreže u Hrvatskoj su Facebook, WhatsApp, Instagram, Twitter.

Facebook je najpopularnija mreža. Korisnici sami stvaraju bazu podataka svojim internetskim aktivnostima na Facebooku (stvaranje profila, prijenos fotografija, objavljivanje sadržaja, lajkanje itd.). Facebook pohranjuje i obrađuje te kategorizira te podatke na takav način da pokazuju sklonosti pojedinih korisnika kao potrošača. Svoj prihod ostvaruje nudeći oglasni prostor trećim stranama. U 2019. godini na Facebooku je bilo prosječno 8 milijuna aktivnih kupaca mjesečno, a vodeći kupci (u smislu izdataka za oglašavanje) bili su Disney, Purple Innovation, U.S. Census Bureau, Home Depot, CBS, Wix.com, Domino's Pizza, Sprint i Walmart.

Oglasi ovih tvrtki prikazuju se na stranicama Facebooka, Instagrama, Mesengera i drugim povezanim web mjestima ili mobilnim aplikacijama pojedinačnih korisnika, a na temelju baze podataka o

preferencama korisnika. U pravilu se cijena usluge oglašavanja formira prema broju pojavljivanja ili drugim radnjama korisnika (primjerice, broju lajkova ili klikova). Predmet oporezivanja obuhvaćen prvom točkom ovog članka je u ovom slučaju bruto prihod Facebooka koji dobiva davanjem prostora za oglašavanje trećim stranama, ali samo pod uvjetom da se taj prostor koristi za oglašavanje namijenjeno korisnicima iz Hrvatske.

- Druga vrsta oporezive digitalne usluge uključuje pružanje pristupa korisnicima višestrukom digitalnom sučelju. Vrsta ove usluge sastoji se od dvije kategorije. Prva kategorija uključuje usluge koje korisnicima omogućuju traženje drugih korisnika i komunikaciju s njima na višestranom digitalnom sučelju. Jedna od tvrtki s najbržim rastom koje nude takve usluge je Match Group, čiji su godišnji prihodi porasli sa 620 milijuna na 1,78 milijardi eura od 2012. do 2019. godine. Mnoge aplikacije Match Group (Tinder, Match.com, Meetic, OkCupid, Hinge, PlentyOfFish i OurTime) omogućuju korisnicima traženje partnera na mreži. Najpopularnija aplikacija za internetsko upoznavanje je Tinder, na kojem je 2019. godine već više od 57 milijuna korisnika iz 190 zemalja imalo svoj profil. Tinder korisnicima nudi osnovne usluge besplatno, dok se nadstandardne usluge naplaćuju. Broj pretplatnika koji koriste Tinderove plaćene usluge povećao se sa 740.000 na 5,9 milijuna između 2012. i 2019. godine, a Tinderov godišnji prihod u tom je razdoblju skočio sa 64 na 1 milijardu eura:



Drugi primjer davatelja usluga koji korisnicima omogućuje traženje i komunikaciju s drugim korisnicima na višestranom digitalnom sučelju je Zoom, koji pojedincima i tvrtkama pruža softver za internetsku komunikaciju, sastanke, video-konferencije itd.

Prihod od Zooma prvenstveno dolazi od pretplata koje plaćaju korisnici. Nakon izbijanja ekonomske krize povezane s epidemijom COVID-19, prihodi od Zooma i srodnih pružatelja naglo su porasli jer su restriktivne mjere uvelike povećale učestalost virtualne komunikacije unutar i između tvrtki. Prema najnovijim podacima o godišnjem prihodu Zooma, ovaj se još ne može klasificirati kao potencijalni porezni obveznik poreza na digitalne usluge. U 2019. godini Zoomov godišnji prihod iznosio je 542 milijuna eura, što je ispod praga ukupnih globalnih prihoda utvrđenih člankom 4. ovoga Zakona (5,6 milijardi kuna). Međutim, može se očekivati da će taj prag uskoro premašiti. Izbijanjem epidemije COVID-19, Zoom je zabilježio izvanredan porast broja korisnika: u prosincu 2019. Zoom je svakodnevno imao 10 milijuna sudionika internetskih sastanaka, u ožujku 2020. njihov je broj narastao na 200 milijuna, a u travnju 2020. na 300 milijuna. U skladu s tim je rastao i prihod: u prvom tromjesečju 2020. ostvario je 285 milijuna eura globalnih prihoda (što je porast prihoda za 269% u odnosu na prvo tromjesečje 2019.).

Druga kategorija digitalne usluge iz druge točke ovog članka uključuje usluge koje korisnicima omogućuju isporuku robe ili pružanje usluga izravno između korisnika. Dva pružatelja takvih usluga nalaze se na popisu deset najvećih svjetskih tvrtki (prema tržišnoj kapitalizaciji): Amazon i Alibaba. Obje tvrtke zabilježile su veliki rast prihoda tokom posljednjeg desetljeća. Prihod tvrtke Alibaba povećao se s 800 milijuna eura na 57 milijardi eura u razdoblju 2010–2019., a prihod Amazona porastao je s 34 milijarde na 281 milijardu eura.

Osnovna djelatnost obje tvrtke je pružanje mrežne platforme koja djeluje kao posrednik između dobavljača (trgovaca) i kupaca (korisnika) u opskrbi robom. Amazon je 2019. godine ostvario 50,37% svojih prihoda putem internetske trgovine u kojoj svojim kupcima (tvrtkama) pruža internetski prostor da uz naknadu nude robu krajnjim korisnicima. Takva uslužna djelatnost Amazona i srodnih tvrtki, koja korisnicima u Hrvatskoj omogućava dobavu robe od trgovaca iz različitih dijelova svijeta, smatra se oporezivom digitalnom uslugom u skladu s drugom kategorijom druge vrste usluga.

- Treća vrsta oporezivih usluga uključuje prijenos podataka koji su bili prikupljeni i generirani aktivnostima korisnika na digitalnim sučeljima. Kao primjer takve usluge možemo ponovno spomenuti aktivnost Facebooka. Usluge koje spadaju u ovu vrstu samo su one kojima se digitalna sučelja koriste za generiranje korisničkog sadržaja, ali ne i ona gdje se sučelja koriste za prijenos podataka koji su stvoreni na druge načine. Dakle, niti prikupljanje podataka niti uporaba podataka koje je tvrtka prikupila za svoje interne potrebe, niti besplatna razmjena podataka s trećim stranama ne podliježu oporezivanju, već samo plaćeni prijenos podataka dobivenih kroz aktivnosti korisnika na digitalnim sučeljima.

### **Uz članak 8.**

Aktualna pravila o porezu na dobit u EU temelje se na radu tradicionalnih tvrtki koje proizvode fizičku robu ili opipljive usluge. Ta se pravila temelje na principu da dobit treba oporezivati tamo gdje se stvara vrijednost. Osnovni problem sadašnje regulacije jest da su mjesto stvaranja vrijednosti određenog poduzeća, a time i pravo države da oporezuje dobit te tvrtke, povezani s fizičkom prisutnošću u određenoj zemlji. To znači da se nerezidenti oporezuju u određenoj zemlji samo ako su tamo prisutni u obliku stalne poslovne jedinice.

Porez na dobit u Hrvatskoj, također utvrđuje izvor prihoda tvrtki s mjestom poslovne jedinice ove tvrtke. Dobit nerezidenta ostvaren u poslovnoj jedinici ovog nerezidenta ili preko poslovne jedinice ovog nerezidenta ima svoj izvor u Hrvatskoj ako se poslovna jedinica nalazi u Hrvatskoj. Takvi aranžmani ne uzimaju u obzir globalni doseg digitalnih aktivnosti gdje fizička prisutnost više nije

potrebna za pružanje digitalnih usluga. Uz to, digitalne tvrtke imaju različite karakteristike u smislu stvaranja vrijednosti zbog doprinosa krajnjih korisnika njihovu stvaranju vrijednosti.

Trenutna regulativa oporezivanja pravnih osoba u Hrvatskoj i drugdje u svijetu dovela je do nesrazmjera između mjesta stvaranja vrijednosti (izvora prihoda) i mjesta oporezivanja, što je posebno akutno u slučajevima poslovnih modela temeljenih na aktivnom sudjelovanju korisnika. Sa stajališta oporezivanja, dva osnovna problema proizlaze iz ove razlike:

- Doprinos koji tvrtka dobiva od korisnika i koji zapravo stvara vrijednost za tvrtku može se nalaziti izvan jurisdikcije zemlje u kojoj tvrtka koja obavlja digitalnu djelatnost ima fizičko sjedište i stalnu poslovnu jedinicu u porezne svrhe. To rezultira dobiti koju generira specifična djelatnost, a koju se ne može oporezivati.

- Čak i kada tvrtka ima stalnu poslovnu jedinicu u jurisdikciji zemlje u kojoj se njezini korisnici nalaze, vrijednost stvorena sudjelovanjem korisnika ne uzima se u obzir pri odlučivanju o tome koliko poreza treba platiti u svakoj zemlji. Takvi aranžmani rezultiraju i praksama zaobilaznja pravila o stalnoj poslovnoj jedinici kako bi se izbjeglo plaćanje poreza.

Stoga je trenutni režim poreza na dobit neprikladan za oporezivanje tvrtki koje nude digitalne usluge, posebno sa stajališta utvrđivanja izvora oporezivog prihoda. Stoga prvi odlomak ovog članka daje alternativnu definiciju izvora oporezivog prihoda od digitalnih usluga: smatra se da prihodi od digitalnih usluga imaju svoj izvor u Hrvatskoj kad se korisnik nalazi u Hrvatskoj dok koristi navedene usluge.

Drugi odlomak detaljnije definira izvor prihoda za svaku vrstu digitalne usluge.

- U slučaju pružanja prostora za oglašavanje na digitalnom sučelju, za oglašavanje koje je usmjereno na korisnike ovog sučelja, izvor prihoda određuje se prema mjestu korisnikovog uređaja koji koristi u određenom poreznom razdoblju za pristup digitalnom sučelju. Aktivnost Facebooka, koji na svojoj mrežnoj platformi nudi tvrtkama prostor za postavljanje oglasa koji se korisnicima Facebooka prikazuje na računalima ili pametnim telefonima smještenim u Hrvatskoj, smatrat će se stoga digitalnom uslugom s izvorom u Hrvatskoj.

- U slučaju pružanja pristupa višestranom digitalnom sučelju koje omogućuje osnovnu opskrbu robom ili uslugama izravno između korisnika, izvor prihoda određuje se prema mjestu uređaja na kojem je korisnik izvršio osnovnu transakciju. Djelatnost Amazona, koji tvrtkama u prostoru internetske trgovine omogućuje da ponude svoje proizvode, a krajnjim potrošačima mogućnost kupnje tih proizvoda, smatrat će se stoga digitalnom uslugom s izvorom u Hrvatskoj kada korisnici

izvrše transakciju za kupnju tih proizvoda na računalu (ili drugom uređaju) koje je smješteno u Hrvatskoj. U slučaju pružanja pristupa višestranom digitalnom sučelju koje korisnicima omogućuje međusobni kontakt i komunikaciju, izvor prihoda određuje se prema mjestu uređaja koji korisnik koristi za otvaranje računa koji mu je omogućio pristup ovom sučelju. Djelatnost Zooma, koja tvrtki pruža platformu za internetske sastanke, smatrat će se tako digitalnom uslugom s izvorom u Hrvatskoj, kada tvrtka otvori račun za pristup toj platformi na računalu smještenu u Hrvatskoj.

- U slučaju prijenosa podataka prikupljenih o korisnicima i generiranih aktivnostima tih korisnika na digitalnim sučeljima, izvor prihoda određuje se prema mjestu korisničkog uređaja koji korisnik koristi za pristup digitalnom sučelju u određenom ili bilo kojem prijelaznom poreznom razdoblju. Djelatnost Facebooka, koja tvrtkama omogućuje pristup korisničkim podacima uz naknadu, stoga će se smatrati digitalnom uslugom s izvorom u Hrvatskoj kada su u pitanju podaci koje je kreirao korisnik s uređajem smještenim u Hrvatskoj.

U trećem se stavku objašnjava da se mjesto uređaja za potrebe primjene ovog zakona određuje pomoću IP-adrese, koja služi kao jednostavan način za neizravno utvrđivanje lokacije korisnika. IP-adresa kao sredstvo za geolokaciju pojedinog korisnika ne može biti 100% učinkovita, jer neki korisnici koriste uslugu VPN (Virtual Private Network), koja omogućava povezivanje s internetom putem šifriranih tunela maskiranjem IP-adrese. Ipak, velika većina korisničkih uređaja prilikom pristupa većini digitalnih sučelja može se geolocirati pod IP-adresom: istraživanje iz srpnja 2020. pokazalo je da je samo 18% Evropljana koristilo VPN u posljednjih mjesec dana. Međutim, uzorak, koji uključuje preostalih 82% korisnika koji se mogu neizravno locirati, dovoljan je za dovoljno točnu procjenu mjesta korisnika.

Osim toga, Zakon također dopušta upotrebu drugih načina geolokacije, ali samo pod uvjetom da su učinkovitiji od IP-adrese. Na kraju, treba naglasiti da predloženi Zakon ne predstavlja nikakav materijalni poticaji za prikrivanje stvarne geolokacije korisnika. Naime, izvor prihoda određuje se prema mjestu korisnika, koji prema ovom Zakonu nije porezni obveznik i stoga nema financijskog interesa da prikriva svoje mjesto kako bi izbjegao porezne obveze. Istodobno, takav aranžman sprečava porezne obveznike (digitalne tvrtke) da izbjegavaju plaćati porez lažnim predstavljanjem vlastitog mjesta. U usporedbi s trenutnim režimom poreza na dobit, koji omogućava tvrtkama da se u porezne svrhe registriraju bilo gdje i tako izbjegnu plaćanje poreza na dobit od svojih aktivnosti u Hrvatskoj, predloženi mehanizam je mnogo učinkovitije sredstvo za izbjegavanje plaćanja.

Četvrti odlomak sadrži klauzulu koja štiti osobne podatke korisnika. U tu svrhu propisuje da se IP-adresa ili bilo koji drugi način geolokacije ne može koristiti za identifikaciju pojedinca. Podaci na uređajima korisnika moraju biti anonimni i smiju se koristiti isključivo za određivanje korisnikove geolokacije u svrhe ovog Zakona. Kako bi se osigurala primjerena sigurnost osobnih podataka, peti stavak nadalje propisuje da se uporaba podataka mora provoditi u skladu sa Zakonom o zaštiti osobnih podataka koji utvrđuje prava, obveze, načela i mjere za sprečavanje neustavnog, nezakonitog i neopravdanog uplitanja u privatnost i dostojanstvo pojedinca u obradi osobnih podataka. Osim toga, uporaba podataka za potrebe ovog Zakona mora biti u skladu s Uredbom (EU) 2016/679 koja regulira zaštitu osoba u vezi s obradom osobnih podataka na razini EU.

### **Uz članak 9.**

U skladu s Prijedlogom direktive 2018., koja je prilagođena za uvođenje PDU-a na nacionalnoj razini, članak u prvom stavku utvrđuje poreznu osnovicu jednaku bruto prihodu koji je porezni obveznik ostvario pružanjem oporezivih digitalnih usluga u Hrvatskoj. Budući da se oporezive digitalne usluge pružaju globalno, često je slučaj da se pojedinačna usluga oglašavanja ili prijenosa podataka pruža istovremeno u različitim zemljama. To znači da određena usluga, u skladu s člankom 8. ovoga Zakona, može istodobno imati izvor prihoda kako u Hrvatskoj, tako i u drugim zemljama. Stoga drugi odlomak za slučajeve prihoda poreznih obveznika koji imaju izvor u Hrvatskoj ali i izvan nje, određuje jednadžbu za izračun porezne osnovice. U slučaju prihoda iz nekoliko različitih izvora, porezna osnovica jednaka je umnošku nacionalnog koeficijenta i ukupnih prihoda. Ukupni prihod jednak je ukupnom bruto prihodu koji proizlazi iz oporezive usluge s više izvora, a nacionalni koeficijent za dvije vrste digitalnih usluga naveden je u trećem stavku.

- U slučaju pružanja prostora za oglašavanje na digitalnom sučelju, za oglašavanje usmjereno na korisnike ovog sučelja, nacionalni koeficijent određuje se kao omjer broja prikaza oglasa na uređajima u Hrvatskoj i ukupnog broja svih reprodukcija oglasa. Primjer: Digitalna tvrtka X pruža oglasni prostor tvrtki Y i naplaćuje joj 7.500 kuna za ovu uslugu (usluga Z). Tada se oglasi za promociju proizvoda tvrtke X emitiraju 10 puta na uređajima korisnika u Hrvatskoj i 10 puta na uređajima korisnika u drugim zemljama. Nacionalni koeficijent u ovom slučaju je 0,5 (10/20), a porezna osnovica 3.750 kuna (0,5 x 7.500 kuna). Sukladno članku 11. ovoga Zakona, koji propisuje da se porez plaća po stopi od 7% porezne osnovice, porezna obveza tvrtke X za uslugu Z iznosi 262,50 kuna (7% x 3.750 kuna).

- U slučaju prijenosa podataka koji su prikupljeni od korisnika i putem aktivnosti tih korisnika na digitalnim sučeljima, nacionalni koeficijent definiran je kao omjer broja korisnika čiji su podaci preneseni i čiji su uređaji smješteni u Hrvatskoj i ukupnog broja svih korisnika, čiji su podaci preneseni. Primjer: Digitalna tvrtka X prenosi podatke o aktivnostima korisnika na svojoj internetskoj platformi tvrtki Y i naplaćuje 37.500 kuna za ovu uslugu (usluga Z). Preneseni podaci stvoreni su korisničkom aktivnošću na 25 uređaja u Hrvatskoj i 75 korisničkih uređaja u drugim zemljama. Nacionalni koeficijent u ovom slučaju je 0,25 (25/100), a porezna osnovica 9.375 kuna (0,25 x 37.500 kuna). Porezna obveza tvrtke X za uslugu Z u ovom slučaju iznosi 656,25 kuna (7% x 9.375 kuna).

Četvrti odlomak konačno pojašnjava da se za oporezive usluge smatra da imaju izvor izvan Hrvatske kada, u skladu s člankom 8. ovoga Zakona, korištenjem IP-adrese ili druge preciznije metode geolokacije korisnika uređaja ove usluge, nije moguće utvrditi da je korisnik oporeziv prema usluzi lociranoj u Hrvatskoj.

#### **Uz članak 10.**

Drugi stavak članka 4. ovoga Zakona u porezne obveznike plaćanja poreza na digitalne usluge ubraja samo ona poduzeća koja pružanjem oporezivih usluga čiji je izvor u Hrvatskoj u poreznom razdoblju jedne kalendarske godine ostvaruju više od 1,1 milijun kuna prihoda. Člankom 10. propisano je da se svakom poreznom obvezniku također odobrava smanjenje godišnje porezne osnovice u iznosu od 1,1 milijun kuna. To znači da tvrtke plaćaju porez samo na oporezivi dohodak veći od 1,1 milijun kuna. Porezna olakšica služi ravnomjernijem poreznom tretmanu poreznih obveznika s obzirom na iznos njihovog prihoda od oporezivih usluga u Hrvatskoj jer sprječava poreznim obveznicima s neznatnim razlikama u prihodu da im se nametne nesrazmjerno veća ili manja porezna obveza. U nedostatku olakšice, porezna obveza tvrtke X s godišnjim prihodima od digitalnih usluga u iznosu od 1,1 milijun kuna iznosila bi 0 kuna, a porezna obveza tvrtke Y sa samo jedan cent većim prihodima 78.750 kuna. Kada se koristi olakšica, razlika u iznosu porezne obveze između tvrtki s neznatnim razlikama u prihodima također postaje zanemariva.

#### **Uz članak 11.**

Članak određuje opću poreznu stopu na digitalne usluge od 7%. Visina stope je usporediva sa zakonskim stopama PDU-a u nekim evropskim zemljama: Austriji (5%), Mađarskoj (7,5%) i Turskoj (7,5%).



## **Uz članak 12.**

Članak utvrđuje način obveze poreznog obveznika u obračunu i uplati poreza. U skladu s važećom regulativom, kojom obveznici obračunavaju i plaćaju porez na dobit sami, prvi stavak propisuje da porez na digitalne usluge također obračunava i plaća porezni obveznik.

Kako bi se administrativno uskladilo obvezu poreznih obveznika s oporezivanjem digitalnih usluga prema Prijedlogu direktive iz 2018., konsolidiranoj grupi se omogućuje imenovanje jedne tvrtke iz skupine za obračun poreza i plaćanja u ime financijskog računovodstva u porezne svrhe svih poreznih obveznika u grupi.

Trećim stavkom propisano je da porezni obveznik mora podnijeti poreznu prijavu Poreznoj upravi RH za svako porezno razdoblje, odnosno za svaku pojedinu kalendarsku godinu, počevši od 2021. godine. Sukladno Općem poreznom zakonu, obveznici PDU-a također podliježu obvezama obračuna poreza te se utvrđuje i za poreznog obveznika koji utvrdi da nije nastala niti porezna obveza niti porezno potraživanje. Sukladno tome, peti stavak također propisuje da porezni obveznik poreznu prijavu mora predati u elektroničkom obliku, u roku od tri mjeseca nakon završetka poreznog razdoblja, odnosno kalendarske godine.

Šesti stavak određuje podatke koje porezni obveznik mora navesti u prijavi. U svrhu odgovarajućeg utvrđivanja porezne osnovice, izračun može sadržavati iznos prihoda koji je porezni obveznik stekao u prethodnom poreznom razdoblju pružanjem oporezivih usluga s izvorom u Hrvatskoj. U svrhu odgovarajućeg utvrđivanja porezne osnovice u slučaju da je porezni obveznik ostvario prihode od oporezivih usluga čiji je izvor u Hrvatskoj i u drugim zemljama, izračun mora sadržavati i iznos ukupnih prihoda koje je porezni obveznik stekao u određenom poreznom razdoblju od usluga koje imaju svoj izvor u Hrvatskoj i izvan Hrvatske. Na temelju navedenih podataka, a u skladu s odredbama članaka 7. do 11. ovoga Zakona, porezni obveznik u prijavi mora navesti i iznos poreza na digitalne usluge koji duguje Hrvatskoj. Za potrebe utvrđivanja uvjeta nastanka porezne obveze prijava mora sadržavati i ukupan iznos globalnog dohotka koji je porezni obveznik prijavio za određeno porezno razdoblje.

## **Uz članak 13.**

Porezna pravila u Hrvatskoj uvode obvezu plaćanja predujma poreza tokom poreznog razdoblja za većinu poreznih obveznika. To se odnosi kako na zaposlene, tako i na fizičke osobe koje obavljaju djelatnost čiji se dohodak oporezuje prema Zakonu o porezu na dohodak, kao i na prihod pravnih osoba koji se oporezuju prema Zakonu o porezu na dobit. Sukladno utvrđenim propisima, u prvi se

stavak za obveznike plaćanja PDU-a uvodi i obveza plaćanja predujma poreza tokom poreznog razdoblja, a to je kalendarska godina.

Drugi stavak propisuje da se predujam poreza utvrđuje, izračunava na način utvrđen Općim poreznim zakonom i u rokovima određenim Općim poreznim zakonom, odnosno u mjesečnim ili tromjesečnim ratama. Treći stavak propisuje smanjenje porezne obveze poreznog obveznika u godišnjoj prijavi, što je jednako iznosu svih plaćenih predujmova za određeno porezno razdoblje.

Četvrti stavak propisuje da se detaljniji način provedbe poglavlja o obračunu i uplati poreza (članci 12. i 13.) utvrđuje provedbenim propisom ministra nadležna za financije.

#### **Uz članak 14.**

Prijelaznom odredbom definiran je rok za donošenje izvršne uredbe o detaljnijoj metodi provedbe poglavlja o obračunu i uplati poreza (članci 12. i 13.).

#### **Uz članak 15.**

Završnom odredbom propisano je da Zakon stupa na snagu od dana objave u Narodnim Novinama.