

Aspekti i izazovi digitalnog oporezivanja: digitalni nomadi

Pamuković, Luka

Master's thesis / Diplomski rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:265495>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-20**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



Pravni fakultet u Zagrebu
Katedra za financijsko pravo i financijsku znanost

Aspekti i izazovi digitalnog oporezivanja: Digitalni nomadi

Diplomski rad

Student

Luka Pamuković

Mentor

izv.prof.dr.sc. Tereza Rogić Lugarić

Zagreb, rujan 2023.

SADRŽAJ

1. Uvod.....	1
2. Digitalno gospodarstvo.....	2
2.1. Digitalna transformacija.....	2
2.2. Značajke digitalnih usluga.....	3
2.3. Digitalna transformacija u Europskoj uniji.....	4
3. Oporezivanje digitalnog gospodarstva.....	5
3.1. Oporezivanje digitalnih transakcija	5
3.2. Načela digitalnog oporezivanja.....	6
3.3. Međunarodno rješenje digitalnog oporezivanja.....	7
3.3.1. Prvi stup (Pillar One Blueprint).....	8
3.3.2. Drugi stup (Pillar Two Blueprint).....	11
4. Digitalni nomadi.....	14
4.1. Pojam i razvoj digitalnog nomadstva.....	14
4.1.1. Prednosti digitalnog nomadstva.....	16
4.1.2. Nedostatci digitalnog nomadstva.....	17
4.2. Lokacije digitalnih nomada.....	18
4.3. Oporezivanje digitalnih nomada u svijetu i Europskoj uniji.....	20
4.4. Oporezivanje digitalnih nomada u Republici Hrvatskoj.....	22
5. Zaključak.....	25
6. Popis literature.....	27

Izjava o izvornosti

Ja, Luka Pamuković pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor diplomskog rada „*Aspekti i izazovi digitalnog oporezivanja: Digitalni nomadi*“ te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio/-la drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Luka Pamuković
(potpis studenta)

Sažetak rada

Rad obrađuje oporezivanje digitalnog gospodarstva i njegovih dionika. Poseban naglasak će biti na digitalne nomade. Digitalna tehnologija se sve više razvija, te s time donosi nove mogućnosti poduzetnicima i kompanijama. S obzirom na takav razvoj, države se susreću sa sve više problema oko oporezivanja novih načina poslovanja. Europska unija i OECD nastoje riješiti takve izazove, donoseći dokument koji će urediti kroz dva stupa pitanje oporezivanja digitalnog gospodarstva. Broj digitalnih nomada, postaje sve veći u cijelom svijetu, a samim time države pokušavaju urediti njihov status. Cilj svih država je privući što veći broj digitalnih nomada, davajući im određene olakšice kroz izuzimanje od oporezivanja. Hrvatska je određene promjene napravila izmjenama svog poreznog i statusnog zakonodavstva.

Ključne riječi: *oporezivanje, digitalno gospodarstvo, digitalni nomadi, OECD, Europska unija, zakonodavstvo*

Abstract

The thesis covers the taxation of digital economy and its stakeholders. Special emphasis will be placed on digital nomads. Digital technology is developing more and more, and with it, it brings new opportunities to entrepreneurs and companies. In view of such development, countries are facing more and more problems regarding the taxation of new ways of doing business. The European Union and the OECD are trying to solve such challenges by adopting a document that will regulate the issue of taxation of the digital economy through two pillars. The number of digital nomads is increasing all over the world, and therefore countries are trying to regulate their status. The goal of all countries is to attract as many digital nomads as possible, giving them certain benefits through exemption from taxation. Croatia made certain changes by amending its tax and status legislation.

Keywords: taxation, digital economy, digital nomads, OECD, European union, legislation

1.Uvod

Živimo u svijetu tehnologije koja nas okružuje na svakom koraku. Tehnologija i proces digitalizacije kao takav imao je utjecaj na mnoge sfere života. Učinak digitalizacije posebno se osjetio u ekonomiji i pravu gdje je došlo do problema s kojima se te dvije grane nikada nisu suočile. S obzirom na usku povezanost gospodarstva i pravnog aspekta, počelo se propitivati kako urediti nove tehnologije sa stajališta, ponajprije, oporezivanja. Oporezivanje digitalnih usluga ponajveći je izazov s kojim se suočavaju stručnjaci diljem svijeta. Digitalizacija je sa sobom donijela i neka nova zanimanja i poslove koji su se vrlo brzo raširili svijetom. Osobe koje se bave digitalnim uslugama danas uglavnom zovemo digitalnim nomadima s obzirom na njihovu fluktuaciju po svijetu.

Nastanku digitalne ekonomije prethodila je digitalna revolucija, to jest treća industrijska revolucija, a digitalna transformacija poslovanja uzrokovala je da poduzeća i gospodarstva mogu digitalizirati svoje poslovne aktivnosti uz pomoć interneta i sredstava ICT tehnologija. Sve je ovo omogućilo prelazak s industrijskog društva u informacijsko društvo.¹

Problemi, s kojima se suočavaju države vezano za oporezivanje digitalnih usluga i digitalnih nomada diljem svijeta traži iscrpne dokumente i rješenja u zakonodavstvu i u praksi. Mnoge države nemaju u svojim zakonodavstvima niti osnovno uređenje tih područja pa se traži globalno rješenje koje će zadovoljiti većinu svijeta.

U ovom radu, koji je podijeljen na 5 dijelova, uključujući ovaj uvod, obradit će se pojmovi digitalnih usluga i digitalnog gospodarstva uz poseban fokus na digitalne nomade te načine i pokušaje zakonodavstva EU, Republike Hrvatske u rješavanju pitanja oporezivanja istih. Također, bit će iznesen osvrt na pokušaj globalnog rješenja digitalnog oporezivanja koje se očituje kroz Prvi i Drugi stup (*Pillar One and Two Blueprint*).

¹Mihelja Žaja, Maja; Klemens, Adrijana. Izazovi i inicijative u oporezivanju digitalne ekonomije. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 20,1 (2022.), str.129.

2. Digitalno gospodarstvo

2.1. Digitalna transformacija

Danas se sve više susrećemo s pojmom digitalne transformacije. Kao takva, provlači se kroz sve pore našeg društva od svakodnevne komunikacije, do naših poslovnih obveza. Može se reći da je ona dio naših svakodnevnih života i utječe na mnoge aspekte.

Riječ „transformacija“ opisuje se kao proces tijekom kojeg se događa određena promjena i koji traje određeno vrijeme. Digitalna transformacija odnosi se na proces koji započinje od trenutka kada organizacija krene razmišljati o uvođenju digitalnih tehnologija u svim područjima poslovanja i traje do trenutka njihove potpune integracije. Međutim, digitalna transformacija uključuje i pojedince - nije dovoljno samo uvesti digitalnu tehnologiju u poslovanje, važno je i educirati zaposlenike.

Definicija digitalne transformacije navedena je kao promjena koja je povezana s primjenom digitalne tehnologije u svim aspektima ljudskog društva.²

Digitalna transformacija može obuhvaćati područja kao što su: digitalni marketing, digitalizacija i automatizacija poslovnih procesa, digitalna nabava, digitalizacija prodajnih predstavnika, *Big data* i slično. Najveći problem je što se i dalje odgađaju odluke vezane uz uvođenje nove tehnologije.³

Digitalna transformacija proces je koji je počeo obuhvaćati sve segmente gospodarstva, a samim time postojeća poduzeća moraju se prilagoditi novim uvjetima i tehnologijama u isto vrijeme dok se stvaraju digitalizirana poduzeća. Ključ prilagodbe novim uvjetima i novim tehnologijama bit će pojedinci i njihovo znanje i vještine, a posebno digitalne vještine.⁴

Pojavom interneta došlo je do zaokreta u načinu obavljanja proizvodnje i pružanja usluga, čime je došlo do razlika u poslovnim modelima tradicionalne ekonomije u odnosu na digitalnu ekonomiju.⁵

²Stolterman, E.; Fors, A.C. Information Technology and the Good Life. IFIP International Federation for Information Processing, 143. Springer, Boston, MA., 2004., str. 689.

³Štoje zapravo digitalna transformacija i kakve nas promjene očekuju?. Europe direct Čakovec, <https://europedirect-cakovec.eu/sto-je-zapravo-digitalna-transformacija-i-kakve-nas-promjene-ocekuju/> (18.8.2023.).

⁴Bečić, Marija. Digitalno gospodarstvo i stanje na tržištu rada Republike Hrvatske. International journal of multidisciplinary in business and science, 4, 6(2018.), str. 33.

⁵Mihelja Žaja, Maja; Klemens, Adrijana. Izazovi i inicijative u opozreživanju digitalne ekonomije. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 20, 1 (2022.), str. 131.

2.2. Značajke digitalnih usluga

Digitalizacija gospodarstva proces je koji se danas odvija tolikom brzinom da se zakonodavstva diljem svijeta, kao i sudionici svjetskih gospodarstava, ne stignu prilagoditi tom procesu. Digitalizacije ne bi bilo bez razvoja određenih inovacija koje su pospješile ubrzani razvoj i proces digitalizacije.

Razvojem tehnoloških inovacija došlo je do stvaranja informacijske i komunikacijske tehnologije, koja je donijela jeftinije, raširenije i moćnije tehnologije koje su poboljšale poslovne procese i potakle razvoj inovacija u svim gospodarstvima svijeta.

S obzirom na takva kretanja i prilike u gospodarstvu, države su primorane prilagoditi se takvim zbivanjima i uređenju tog područja, a to pokušavaju učiniti raznim digitalnim strategijama koje se protežu kroz pitanja stvaranja kompanija i rasta produktivnosti do javne uprave, obrazovanja, zapošljavanja te brige oko zdravstva i okoliša.⁶

Digitalna ekonomija traži i pronalazak novih poslovnih modela s kojima će dionici gospodarstva lakše unaprijediti svoje poslovanje. Karakteristike tih modela zanimljive su i iz porezne perspektive, obzirom na izazove s kojima se susreću porezni sustavi diljem svijeta. Neki od poslovnih modela pojavljuju se kao e-trgovina, trgovina aplikacijama i internetsko plaćanje. Značajke tih modela uključuju mobilnost, mrežne efekte te oslanjanje na podatke.

Novi poslovni modeli su često temeljeni na metodama suradničke proizvodnje, poput platformi za grupno financiranje. Dok s druge strane nove platforme "ekonomije dijeljenja" dovode u pitanje postojeću regulaciju uspostavljenih tržišta i pozivaju za uravnotežene političke odgovore koji omogućuju inovacije uz zaštitu javnog interesa.⁷

Digitalna ekonomija, koja se odvija *online*, ne poznaje postojanje fizičkih granica te samim time omogućuje poduzetnicima provođenje poslovnih aktivnosti i pristup velikom broju potrošača diljem svijeta, bez potrebe da fizički budu prisutni.⁸

⁶OECD.OECD Digital Economy Outlook 2015., 2015., str.21.

⁷*Ibidem*, str.18.

⁸Mihelja Žaja, Maja; Klemens, Adrijana. Izazovi i inicijative u oporezivanju digitalne ekonomije. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 20,1 (2022.), str.129.

2.3. Digitalna transformacija u Europskoj uniji

Europska unija, kao i ostatak svijeta, radi na razvoju i napredovanju digitalnog okruţja u korist svih Europljana i Europljanki. Njihov rad temelji se na krilatici da digitalni ţivot treba biti siguran, jednostavan, svima dostupan i u skladu s temeljnim slobodama. Europski parlament stoji pri tome da bi digitalne tehnologije mogle biti rješenje za mnoge probleme i izazove s kojima se Europa suočava, naročito nakon krize s pandemijom COVID-19.

U skladu s tim nastojanjima, od ključne je vaţnosti „Digitalni kompas“. Navedeni dokument prijedlog je Europske komisije za strategiju, kojom se utvrđuju konkretni digitalni ciljevi i ključne etape koje bi trebalo ostvariti do 2030. godine. Prijedlogom se u prvi plan stavljaju digitalne vještine i obrazovanje, a prijedlog se temelji na četirima područjima: vještinama, poslovanju, javnoj upravi i infrastrukturi.⁹

„Digitalni kompas“ uključuje i odluku o uspostavi programa politike „Put u digitalno desetljeće“. U sklopu njega podnesen je prijedlog za donošenje „Europske izjave o digitalnim pravima i načelima“. Njom bi se definirala prava građana na internetu i niz načela i pravila kojih bi se trebale držati drţave tijekom digitalne transformacije.

Europska unija, svjesna da je internetska platforma vaţna za razvoj poslovanja i cjelokupnog gospodarstva Europske unije, ţeli zajamčiti sigurnost svojih građana na internetu te dati potporu rastu inovativnih digitalnih poduzeća. „Aktom o digitalnim uslugama“ uvode se nova pravila za zaštitu temeljnih prava građana i građanki EU-e na internetu. „Aktom o digitalnim trţištima“ stvaraju se ravnopravni uvjeti za poduzeća EU-e regulacijom velikih tehnoloških poduzeća.

Također, jedan od ciljeva Europske unije bilo je donošenje propisa koji bi uredio način korištenja i upravljanja podacima na kojima se razvilo jedinstveno trţište podataka koje će biti usklađeno s temeljnim načelima i vrijednostima Europske unije. S tom idejom Europska komisija je predloţila europsku strategiju za podatke kojom bi se olakšala digitalna transformacija u narednom razdoblju. Jako bitan dio strategije je „Akt o upravljanju podacima“, koji ima za cilj omogućivanje dostupnosti podataka i njihovu široku primjenu i, naravno, sigurnost koja je danas jedna od ključnih značajki koja se ţeli postići u svim sferama vezanim za internet.

⁹Digitalna budućnost za Europu. Vijeće Europske unije, 2023., <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/a-digital-future-for-europe/> (19.8.2023).

3. Oporezivanje digitalnog gospodarstva

3.1. Oporezivanje digitalnih transakcija

Kada govorimo o digitalnim transakcijama, susrećemo se s prvim izazovom jer moramo dokučiti što zapravo znači riječ digitalno. Digitalno se odnosi na tehnologiju kodiranja podataka binarnih znamenki. U literaturi je prihvaćeno da se nešto smatra digitalnim ako koristi takvu tehnologiju kodiranja koja omogućava prijenos podataka diljem svijeta u stvarnom vremenu uz nulti granični trošak.

Svaka gospodarska transakcija i, prošireno, svaki poslovni model koji se sastoji od jednog ili više digitalnih elemenata (digitalna komunikacija, digitalni sadržaj, digitalna automatizacija, digitalna distribucija, digitalno plaćanje), kategoriziran je kao digitalni za porezne svrhe i smatra se dijelom digitalne ekonomije.¹⁰

Neki digitalni elementi mogu poremetiti način na koji su se transakcije tradicionalno provodile, pratile i oporezivale te samim time stvaraju ogromne probleme za porezno provođenje poreznog zakonodavstva i samog oporezivanja tih transakcija. Stručnjaci smatraju da digitalni elementi ometaju proces oporezivanja u trenutku kada povećavaju složenost tradicionalne porezne administracije i prakse porezne ovrhe.

Širenje svjetskog pristupa internetu ne samo da je transformiralo tradicionalne poslovne modele, već je doprinijelo i pojavi novih digitalnih poslovnih modela, od kojih neki predstavljaju izazov za tradicionalno oporezivanje.¹¹

Digitalni poslovni modeli, koji ometaju proces i svrhu oporezivanja u svom najosnovnijem obliku, obuhvaćaju internetsku distribuciju automatiziranog digitalnog sadržaja (mrežna prodaja, internetski planovi pretplate, internetski licencni ugovori) ili dodjelu internetskog pristupa automatiziranom digitalnom sadržaju ili višestranim digitalnim platformama koje povezuju online korisnike, u svim slučajevima u zamjenu za financijsku naknadu (konačna cijena, pretplata, naknada za korisničku licencu, trajna naknada za licencu). Stoga, digitalni poslovni modeli, koji stvaraju probleme, proces oporezivanja mogu pribaviti višestruke aranžmane, ovisno o broju transakcija i stranaka, prirodi financijske naknade, vrsti digitalnog sadržaja, primijenjenoj strategiji monetizacije, geografskom opsegu poslovanja, tehnologiji

¹⁰Lucas-Mas, Cristian Oliver; Junquera-Varela, Raul Felix. Tax Challenges of Taxing the Digital Economy. World bank publications, 2021., str.121.

¹¹*Ibidem*, str.145.

digitalne distribucije korištena, imovini i resursima, funkcijama i rizicima koje su preuzele različite strane u transakciji. Još jedna posebna značajka središnja je uloga koju korisnici zauzimaju u ponudi digitalne vrijednosti. Ova značajka mora ponuditi kvalitetno rješenje ili stvoriti dodatne pogodnosti za korisnike. Posljedično, korisnici imaju tendenciju utjecati na strategije monetizacije poslovnih modela.¹²

Digitalna tehnologija omogućava poslovanje u zemlji bez fizičke prisutnosti, što samo po sebi predstavlja veliki izazov i problem zbog određivanja stalne poslovne jedinice. Štoviše, čini taj pojam neprimjenjivim i samim time omogućuje neoporezivanje digitalnih aktivnosti. Tradicionalni porezni sustavi uzimali su postojanje stalne poslovne jedinice kao relevantan za oporezivanje, to jest, njenu fizičku prisutnost.

3.2. Načela digitalnog oporezivanja

Za poreze, kojima će se nastojati zahvatiti široki krug digitalnog gospodarstva, bitno je da se temelje na načelima porezne politike koja se smatra uspješnom i primjenjivom na razne objekte i subjekte oporezivanja. Ta načela su: načelo jednostavnosti, transparentnosti, neutralnosti i stabilnosti.¹³ Nažalost, dosta digitalnih poreznih politika ne temelji se na tim načelima.

Načelo jednostavnosti – porezni zakoni bi trebali biti jednostavni da ih svi porezni obveznici shvaćaju i mogu jednostavno tumačiti te u krajnjem slučaju i poštivati. Načelo bi se trebalo poštivati radi lakšeg provođenja zakona od strane vlade i koja s njima upravlja i provodi ih. Porezne politike koje se odnose na digitalno gospodarstvo često odmiču od ovog načela zato što rijetko kad do kraja jasno i nedvosmisleno tumače i definiraju pojmove vezane uz digitalno gospodarstvo i digitalna poduzeća. Do nejasnoća i problema dolazi zbog toga što se zakonodavstva bore s utvrđivanjem poslovnih elemenata digitalnih poduzeća, a, naravno, i s određivanjem tko točno treba platiti porez i u kojem iznosu zbog nemogućnosti utvrđivanja korisnika i sjedišta obveznika na plaćanje digitalnog poreza.

Načelo transparentnosti – porezni zakoni bi trebali točno određivati tko treba platiti porez, u kojem iznosu i u kojem roku. Kod poreza koji zahvaćaju digitalne usluge i gospodarstvo, to

¹²Lucas-Mas, Cristian Oliver; Junquera-Varela, Raul Felix. Tax Challenges of Taxing the Digital Economy. World bank publications, 2021., str.167.

¹³Principles of Sound Tax Theory. Tax Foundation, <https://taxfoundation.org/taxedu/principles/#:~:text=All%20Tax%20Foundation%20research%20is,for%20policymakers%20and%20taxpayers%20everywhere> (21.8.2023.).

očituje u tome što su oni često stvoreni kao prikrivene zamjene za druge poreze, dok bi im zapravo trebali biti potpora i produžetak istih.

Načelo neutralnosti – temeljna svrha prikupljanja poreza je da se osiguraju potrebni prihodi države za njeno funkcioniranje, a ne da bi se neku određenu granu kažnjavalo ili favoriziralo s raznim poreznim nametima. Referirajući se na poreze kojima se oporezuje digitalno gospodarstvo, a s ciljem stvaranja jasnih odrednica i pravila što se smatra stalnom poslovnom jedinicom kod virtualnih poslovnih jedinica i digitalnih poduzeća stvorila bi se jasna tržišna i porezna neutralnost. S trenutnim uređenjem poreza, koji su ciljani i točno „napadaju“ digitalne usluge i digitalna te tehnološka poduzeća, stvaraju se nejednaka porezna postupanja.

Načelo stabilnosti – svi porezni obveznici bi trebali znati što im je obveza sukladno dosljednosti zakona koji se ne mijenjaju prečesto. U slučaju promjene, te promjene bi trebale biti predvidljive. Vlade država bi trebale izbjegavati donošenje privremenih zakona, koji se često pojavljuju u kontekstu poreznih zakona usmjerenih na digitalne usluge, time što su vezani određenim rokovima trajanja ili međunarodnim sporazumima.

3.3. Međunarodno rješenje digitalnog oporezivanja

Fokus međunarodne zajednice posljednje je desetljeće na reformi međunarodnog poreznog sustava radi pronalaska rješenja za izazove koji dolaze s razvojem digitalnog gospodarstva.

Skupina G-20 i OECD vode dugotrajne pregovore o međunarodnom digitalnom oporezivanju s ciljem postizanja konsenzusa o dugoročnom globalnom rješenju. Zakonodavstvo EU-a je vođeno time s nastojanjima da se pronađu globalna rješenja.¹⁴

Spomenuti zajednički rad ostvaruje se kroz „Uključivi okvir OECD-a i skupine G-20 za borbu protiv smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti (BEPS)“. Navedena inicijativa okuplja oko 140 zemalja i jurisdikcija.

Inicijativa je 8. listopada 2021. godine. postigla dogovor o najbitnijim aspektima reforme međunarodnih pravila o oporezivanju dobiti multinacionalnih kompanija. Navedeni dogovor potvrđen je u „Izjavi o rješenju s dva stupa za prevladavanje poreznih izazova koji proizlaze iz

¹⁴Oporezivanje digitalnog gospodarstva. Vijeće Europske unije, 2023., [https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/digital-taxation/\(21.8.2023\)](https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/digital-taxation/(21.8.2023)).

digitalizacije gospodarstva“. Sve članice EU-a kao i članice Uključivog okvira izrazile su potporu tom dogovoru.

U „Izjavi Uključivog okvira OECD-a i skupine G-20 o BEPS-u iz listopada 2021. predviđeno je rješenje s dva stupa“.¹⁵

Prvi stup (*Pillar One*) obuhvaća *nexus* i raspodjelu dobiti koja će se pokušati ostvariti kroz novo pravo oporezivanja (iznos A) te kroz poreznu sigurnost (iznos B). S druge strane, Drugi stup (*Pillar Two*), koncentriran je na uvođenje globalnog minimalnog poreza čime bi se pokušali riješiti preostali izazovi vezani uz smanjenje porezne osnovice i premještanje dobiti.

Na sastancima održanima 10. i 11. srpnja 2023. godine Uključivi okvir skupine G-20 i OECD-a za borbu protiv smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti, ostvario je napredak u vezi preostalih elemenata projekta dva stupa. Dogovoreno je da će se konačni dogovor o multilateralnoj konvenciji, kao i njeno potpisivanje, ostvariti do kraja 2023. godine.

3.3.1. Prvi stup (*Pillar One Blueprint*)

Prvi stup nastoji prilagoditi međunarodni sustav poreza na dobit različitim međunarodnim poslovnim modelima promjenom pravila o raspodjeli dobiti te povezanosti koja se primjenjuje na ostvarenu dobit. Unutar ovog konteksta prvi stup proširuje prava oporezivanja tržišnih jurisdikcija (jurisdikcije za neke poslovne modele tamo su gdje se nalaze korisnici). Cilj je proširiti prava oporezivanja spomenutih jurisdikcija, kada postoji aktivno i trajno sudjelovanje kompanija u gospodarstvu navedene jurisdikcije putem gospodarske aktivnosti u toj jurisdikciji ili daljinski usmjerenih na nju. Također, ima za cilj znatno poboljšati poreznu sigurnost uvođenjem inovativnih mehanizama za sprečavanje i rješavanje sporova. Konačno, krajnji zadatak Prvog stupa jest nastojanje uravnoteženja različitih ciljeva članova Inkluzivnog okvira i rezultirati uklanjanjem relevantnih jednostranih mjera.¹⁶

U skladu s Nacrtom, ključni elementi Prvog stupa mogu se grupirati u tri skupine. Iznos A – novo pravo oporezivanja za tržišne jurisdikcije na udio dobiti izračunate na razini MNE grupe (MNE – multinacionalne kompanije) ili segmenta multinacionalne kompanije. Iznos B – fiksna naknada (povrat) za pojedine osnovne marketinške i distribucijske aktivnosti koje se odvijaju fizički u tržišnoj jurisdikciji u skladu s *ALP*-om (*Arm's length principle*). Na kraju, Prvi stup

¹⁵Oporezivanje digitalnog gospodarstva. Vijeće Europske unije, 2023., <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/digital-taxation/> (21.8.2023).

¹⁶OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint. OECD, 2020., str.46.

uređuje procese bitne za poboljšanje porezne sigurnosti putem različitih mehanizama za sprječavanje i rješavanje sporova.

Novo pravo oporezivanja (Iznos A) – u suštini je zamišljeno da bude nadopuna postojećim pravilima povezanosti i raspodjele dobiti. Njegova primjena bi bila širokog opsega kako bi se izbjeglo ograničenje na mali broj multinacionalnih kompanija u određenoj industriji. Ipak, obzirom na inovativne značajke uvedene od strane Okvira za uključivanje, njegovi članovi svjesni su da postoji potreba da se broj multinacionalnih kompanija zadrži na upravljivoj razini. Tako da su potvrdili da će razmotriti pragove i druge značajke koje su bitne i koje će pomoći da se zadrži stvarni cilj uz istodobno smanjenje troškova usklađenosti uzimajući u obzir kapacitete poreznih uprava diljem svijeta. Novo porezno pravo rezultirat će ograničenjem na velike multinacionalne kompanije koje će morati ispuniti test povezanosti u svojoj tržišnoj jurisdikciji.

Kako bi se ispunila svrha navedenog uređenja, novo porezno pravo djelovat će kroz nekoliko pragova. Najbitniji će se odnositi na velike multinacionalne kompanije s ukupnim bruto prihodom većim od 750 milijuna eura.

Nexus pravila doprinjet će interesu malih jurisdikcija koje će ispunjavati uvjete za ostvarivanje Iznosa A. Ovo se posebno odnosi na gospodarstva u razvoju koja će ostvarivati korist uz smanjenje troškova usklađivanja u svrhu ravnoteže i ispunjenja ciljeva. Pravila Nexusa poduprta su detaljnim pravilima o posebnostima digitalnih usluga i kompanija koje su usmjerene prema potrošačima.

Administrativni pristup preraspodjele preostale dobiti

Tržišne jurisdikcije koje su prihvatljive primit će dio (X%) preostale dobiti (prihod koji prelazi dogovorenu razinu profitabilnosti) (Y%) koristeći formulu. Da bi se ostvarila sinergija jednostavnosti i točnosti, izračun dobiti oslanjat će se, što je više moguće, na objavljena konsolidirana izvješća, dok će oslanjanje na uskladu knjigovodstvenih podataka i poreza biti svedeni na minimum.

Mehanizam za uklanjanje dvostrukog oporezivanja

Sastoji se od dvije komponente: identifikacije subjekata koji plaćaju i metode za uklanjanje dvostrukog oporezivanja. Identifikacijom obveznika plaćanja iznosa A, razmatra se postupak koji će se odvijati u četiri koraka. Prvi korak bit će kvalitativni test aktivnosti subjekata koji

ostvaruju preostali profit oslanjajući se na pozitivni i negativni popis pokazatelja (temeljem postojeće dokumentacije o transfernim cijenama). Nakon toga bi se provodio test profitabilnosti kako bi se osiguralo da utvrđeni subjekti mogu platiti iznos A. Pravilo prioriteta bi se primjenjivalo na subjekte obveznike plaćanja porezne obveze iznosa A koji su povezani s tržišnom jurisdikcijom kojoj pripada ubiranje navedene obveze. Od navedenog postoji izuzeće u slučaju da subjekti, koji su obveznici plaćanja, a povezani su s tržišnom jurisdikcijom, ne ostvaruju dovoljnu dobit da snose punu odgovornost. Tako nepodmirena obveza može se raspodijeliti između drugih subjekata koji plaćaju na pro rata osnovi ili će biti razmatrana neka alternativna osnova. Krajnji cilj ovog procesa identificiranje je subjekata koji bi snosili poreznu obvezu iznosa A te bi nakon toga boravišna jurisdikcija upotrijebila metodu izuzimanja ili kreditnu metodu za izbjegavanje dvostrukog oporezivanja.¹⁷

Bitno je naglasiti da bi se novo pravo oporezivanja Iznosa A implementiralo kroz izmjene domaćeg zakonodavstva, s time da bi se radilo na tome da se postigne dogovor oko multilateralne konvencije putem različitih instrumenata javnog međunarodnog prava.

Fiksni povrat za definirane osnovne marketinške i distribucijske aktivnosti (Iznos B) – svrha Iznosa B dvostruka je. Prvo nastoji se pojednostavniti upravljanje pravilima o transfernim cijenama sa stajališta poreznih uprava i smanjiti troškove usklađenja za porezne obveznike. Nadalje, Iznos B namijenjen je povećanju porezne sigurnosti i smanjenju nesuglasica između poreznih uprava i poreznih obveznika. Iz tog razloga mnogi sudionici stvaranja Nacrta dvaju stupova i predstavnici multinacionalnih kompanija prepoznali su ga kao ključnu značajku stvaranja Prvog stupa s pretpostavkom da se namjeravane koristi i ostvare.

Iznos B je namijenjen približavanju rezultata utvrđenih u skladu s *ALP-om (Arm's length principle)* te bi se temeljio na usporedivim analizama usporedbe kompanija sukladno metodi transakcijske neto marže (TNMM) s kvantitetom koji bi potencijalno varirao prema industriji. Rezultat toga bi bilo da je svaki fiksni povrat, osiguran za nadoknadu osnovnih marketinških i distribucijskih aktivnosti u okviru Iznosa B, namijenjen isporuci rezultata koji su približni rezultatima određenim u skladu s *ALP-om (Arm's length principle)*.

¹⁷OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint. OECD, 2020., str.14.

Poboljšani procesi porezne sigurnosti

Porezna sigurnost ističe se kao ključna komponenta Prvog stupa. Potonji nudi nove mehanizme sprječavanja i rješavanje sporova te će do donošenja globalnog rješenja isti biti definirani i detaljno uređeni.

3.3.2. Drugi stup (*Pillar Two Blueprint*)

Rad na Drugom stupu napredovao je brže nego na Prvom stupu. Zamišljen je kao rješenje preostalih izazova koji proizlaze iz *BEPS-a* s tendencijom da najveće multinacionalne kompanije plaćaju minimalnu razinu poreza na dobit bez obzira na njihovo sjedište ili područje djelovanja. To će se pokušati ostvariti putem raznih međusobno povezanih pravila koja će za cilj imati:

- osigurati minimalno oporezivanje uz izbjegavanje dvostrukog oporezivanja ili oporezivanja gdje se ne ostvaruje ekonomska dobit,
- nositi se s različitim dizajnom poreznog sustava po jurisdikcijama, kao i različitim operativnim modelima kompanija,
- osigurati transparentnost i jednake uvjete,
- minimalizirati administrativne troškove te troškove usklađivanja.

Glavni mehanizam za postizanje navedenih ciljeva je *pravilo o uključivanju prihoda (IIR)* kao i *pravilo neoporezivih plaćanja (UTPR)* koje djeluje kao zaštitni mehanizam.¹⁸

Djelovanje *IIR-a* se u mnogim aspektima temelji na tradicionalnim pravilima kontroliranih stranih društava (*CFC*) i izaziva uključivanje na razini dioničara, gdje se prihod kontroliranog stranog subjekta oporezuje ispod efektivne kamatne stope. To pravilo nadopunjeno je prijelaznim pravilom (*SOR*) koje za svrhu ima uklanjanje ugovornih prepreka u njegovoj primjeni na određene grane strukture te se primjenjuje tamo gdje ugovor o porezu na dobit inače obvezuje države da koristi metodu izuzeća.

UTPR sekundarno je pravilo i primjenjuje se samo ako sastavni entitet već ne podliježe *IIR-u*. Ipak, *UTPR* je ključni dio skupa pravila, budući da služi kao potpora *IIR-u* tako što osigurava jednake uvjete i bavi se rizicima inverzije koji bi inače mogli nastati.¹⁹

¹⁸OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint. OECD, 2020., str.12.

¹⁹OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint. OECD, 2020., str.12.

Spomenuta pravila nadopunjuju se Pravilom o oporezivanju (*STTR*). Ono uređuje i potvrđuje priznanje uskraćivanja pogodnosti iz ugovora za određena plaćanja unutar grupe, koja se mogu prenijeti u određene jurisdikcije gdje ta plaćanja podliježu nikakvim ili niskim stopama nominalnog oporezivanja. Navedeno pravilo može pomoći zemljama izvora da zaštite svoju poreznu osnovicu, a osobito zemljama s manjim administrativnim kapacitetima. Drugi stup također uređuje pitanja provedbe i učinkovite koordinacije pravila.²⁰

Pravila o uključivanju prihoda (IIR) kao i *Pravila neoporezivih plaćanja (UTPR)* koriste ista pravila za određivanje opsega i razine efektivnog oporezivanja. Njihova primjena očituje se kod velikih multinacionalnih kompanija (*MNE*) i njihovih sastavnih subjekata unutar konsolidirane grupe kako je određeno primjenjivim standardima financijskog računovodstva. Primjena se odnosi samo na kompanije čiji godišnji bruto prihod premašuje 750 milijuna eura. Time bi se stvorila sinergija s trenutačnim pravilima *BEPS-a* (Akcija 13 – Izvještavanje po državama) te smanjili troškovi usklađivanja. Samom primjenom navedenih pravila smanjili bi se negativni utjecaji na mala i srednja poduzeća, dok bi se istovremeno očuvao utjecaj pravila na multinacionalne kompanije koje još uvijek zarađuju preko 90% globalnih korporativnih prihoda.²¹

Pravila, nadalje, isključuju određene matične subjekte, uključujući investicijske i mirovinske fondove te vladine subjekte, kao što su državni imovinski fondovi i međunarodna i neprofitna tijela. Spomenuti vladini subjekti obično imaju koristi od isključenja ili izuzeća od poreza prema primjenjivom domaćem poreznom zakonu.

IIR i *UTPR* koriste istu poreznu osnovicu. Određivanje osnovice temelji se na financijskim izvještajima koje koristi matična kompanija *MNE* grupe za pripremu svojih konsolidiranih financijskih izvještaja. To mora biti MSFI ili koji drugi priznati računovodstveni standard. Korištenje financijskih računa, kao zajedničke osnove, osigurava jednake uvjete za sve jurisdikcije, poboljšava transparentnost i iskorištava postojeće sustave, čime minimalizira troškove usklađivanja. Nakon toga vrše se određene prilagodbe financijskih računa kako bi se određene stavke prihoda isključile iz porezne osnovice, kao što su dividende i uključivanje određenih troškova poput porezno priznatog prihoda od naknade na temelju dionica. Sve

²⁰*Ibidem*, str.14.

²¹*Ibidem*,str.15.

prikazano potrebno je kako pravila financijskog računovodstva ne bi iskrivila ciljeve Drugog stupa.²²

IIR i *UTPR* također koriste zajedničku definiciju poreza. Definicija poreza, koja se još naziva „obuhvaćeni porezi“, izvedena je iz definicije poreza koju mnoge međunarodne organizacije najčešće koriste u statističke svrhe (EU, OECD, MMF, Svjetska banka i UN). Definicija je s razlogom široka opsegom da bi se izbjegle pravne razlike i lakše prilagodila različitim poreznim sustavima pod uvjetom da oni izvorno nameću porez na prihod ili dobit subjekta.²³

Efektivna porezna stopa (*ETR*) utvrđuje se primjenom porezne osnovice i obuhvaćenih poreza na temelju određene jurisdikcije. Bitno je naglasiti da ovo zahtijeva raspodjelu prihoda i poreza među jurisdikcijama gdje multinacionalne kompanije posluju i u kojima plaćaju poreze.

U okviru *GloBE* prijedloga, izračun poreza uključuje dvije važne dodatne prilagodbe: mehanizam za ublažavanje volatilnosti u *ETR-u* iz jednog razdoblja u drugo i formulacija izdvajanja tvari.²⁴

Mehanizam za rješavanje volatilnosti temelji se na tome da Drugi stup ne bi trebao nametnuti porez tamo gdje je niska efektivna porezna stopa rezultat vremenskih razlika u priznavanju dohotka ili nametanju poreza. S obzirom na to, *GloBE* pravila dopuštaju multinacionalnim kompanijama da prenesu nastale gubitke ili višak poreza, plaćenih u prethodnim razdobljima, u naredno razdoblje, kako bi došlo do izjednačavanja svake potencijalne volatilnosti koja proizlazi iz takvih vremenskih razlika.²⁵

U skladu s pravilima *GloBE-a*, iznos koji je namijenjen za određene materijalne aktivnosti unutar jurisdikcije, isključen je iz područja primjene pravila *GloBE-a*. Izuzimajući fiksni prinos iz materijalnih aktivnosti *GloBE* se usmjerio na prekomjerne prihode, poput prihoda povezanih s nematerijalnim sredstvima, koji su, pokazalo se, najotporniji na izazove *BEPS-a*.

U slučaju da je *ETR*, u jurisdikciji multinacionalnih kompanija, ispod dogovorene minimalne stope, multinacionalne kompanije bit će obvezne na plaćanje dodatnog iznosa poreza koji je dovoljan da bi se ukupan iznos poreza na višak dobiti povećao do minimalne stope.

²²OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint. OECD, 2020., str.20.

²³*Ibidem*,str.46.

²⁴*Ibidem*,str.50.

²⁵*Ibidem*,str.15.

Izračun efektivne porezne stope stoga djeluje kao okidač za nametanje porezne obveze i kao mjera iznosa dodatnog poreza nametnutog prema pravilima. Takav dizajn osigurava jednake uvjete, budući da sve multinacionalne kompanije plaćaju minimalnu razinu poreza u svakoj jurisdikciji u kojoj posluju, dok mehanizam dopune u kombinaciji sa zajedničkom osnovom osigurava da se suočavaju s istom razinom dopunskog poreza bez obzira na to gdje se nalaze. Iznos dodatnog poreza će se naplaćivati primjenom pravila o uključivanju prihoda (*IIR*) ili, u slučaju njegove neprimjenjivosti, putem pravila neoporezivih plaćanja (*UTPR*).²⁶

4. Digitalni nomadi

4.1. Pojam i razvoj digitalnog nomadstva

Riječ nomadstvo veže se od davnina za skupine ljudi koji nemaju stalno boravište, već se sele od mjesta do mjesta.²⁷ Nomadi po definiciji žive putujući u potrazi za izvorima opstojnosti - u prošlosti je to bila hrana i obradivi pašnjaci, danas je to uglavnom potraga za poslom i rješavanjem egzistencijalnih pitanja. Protekom vremena i razvojem tehnologije, a pogotovo s krizom uzrokovanoj pandemijom *COVID-19*, došlo je do toga da je internet, koji je danas svugdje dostupan, omogućio ljudima diljem svijeta da putuju i rade u isto vrijeme.

Digitalno se nomadstvo kao pojam se sastoji od dvije komponente, a to su sloboda kretanja i rad uz pomoć digitalnih tehnologija (laptop, tablet, internet). Jedan od prvih spomena digitalnog nomadstva pojavljuje se 1997. godine u knjizi autora Tsguia Makimota i Davida Mannersa.²⁸ Navedeni autori u toj knjizi izdaju manifest o potencijalnoj promjeni životnog stila i navika u budućnosti, a koju će omogućiti razvoj tehnologija. U njoj govore o tome kako će internet donijeti liberalnu utopiju u kojoj će ljudi napokon biti slobodni od rigoroznih pravila i autoriteta poput šefa i toksične radne atmosfere.

U svijetu je s godinama tako slobodan način života i rada postajao sve popularniji. Mnoge stranice i statistike svake godine objavljuju procjene životnih troškova za pojedine gradove i brzinu interneta u istima.²⁹ Takvi podaci su glavni alat digitalnih nomada i pomoć u odabiru

²⁶OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint. OECD, 2020., str.18.

²⁷nomadi. Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje. Leksikografski zavod Miroslav Krleža, 2021.,<https://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?ID=44022> (21.8.2023.)

²⁸Makimoto, T.; Manners D..Digital Nomad. Wiley, 1997.

²⁹Hart, A. Living and working in paradise: the rise of the 'digital nomad'.The Telegraph, 2015.,
<https://www.telegraph.co.uk/news/features/11597145/Living-and-working-in-paradise-the-rise-of-the-digital-nomad.html> (21.8.2023.)

najboljeg mjesta za njihov život i rad. Danas najpopularnija stranica koja pruža takve podatke je „Nomadlist“.³⁰

U Hrvatskoj je digitalno nomadstvo relativno novo i još u povojima, ali je zadnjih godina njegov pravni i porezni status uređen kroz zakonodavstvo s obzirom na to da je prepoznato kao bitno pitanje budućnosti s kojim bi Hrvatska mogla profitirati.³¹ Hrvatska se može smatrati jako poželjnom destinacijom za digitalne nomade, zbog svoje sigurnosti, brzine interneta, ljepota i ugodnosti života.

Odgovor na pitanje zašto je danas digitalno nomadstvo sve popularnije, pronalazimo u prilagodbi života poslu, a ne suprotno kako je nažalost u većini slučajeva. To je jedan od glavnih razloga zašto se ljudi danas odlučuju na takav način života i rada - nisu vezani uz određenu kompaniju već mogu raditi s bilo kojeg mjesta na svijetu te biti *freelanceri*. Rachael A. Woldoff i Robert C. Litchfield u svojoj knjizi „*In Search of Freedom, Community, and Meaningful Work in the New Economy*“ kroz desetke intervjuja i boravaka u središtima koja su najpopularnija među digitalnim nomadima, poput Balijske i Indonezijske, prikazuju zašto su digitalni nomadi napustili svoje konvencionalne živote, tvrdeći da današnja „kreativna“ klasa i *Millennial* radnici, iako često uspješni s vremenom, dolaze do zaključka da su veliki svjetski gradovi i poželjni poslovi sve osim raja.³²

Takav način života sve više odgovara svim dobnim skupinama i pojedinci pokušavaju pronaći svoje mjesto u digitalnom svijetu s naglaskom na osobni razvoj. Kako je definirano, digitalni su nomadi radnici na daljinu koji biraju raditi s bilo kojeg mjesta, živeći životom neprekidne isprepletenosti rada i putovanja.³³

Postoje mnogi podaci o broju radnika koji već rade od kuće, te procjene o broju populacije koja će raditi od kuće. Tako se pretpostavlja da je u Americi već sada otprilike 50% radne snage koja svoje poslove obavlja od kuće.³⁴ Procjena je da će 60% radne populacije u Zapadnim

³⁰Best places for digital nomads. Nomadlist, <https://nomadlist.com/> (22.8.2023.)

³¹Gadzo, Stjepan. Croatia: A New (Tax-Free) Promised Land for Digital Nomads? (Part I). Kluwer International Tax Blog, 2022.

³²Woldoff, Rachael A.; Woldoff, Robert C. In Search of Freedom, Community, and Meaningful Work in the New Economy. Oxford University Press, 2021., str.19.

³³Blair, Wang *et.al.* Digital Work and High-Tech Wanderers: Three Theoretical Framings and a Research Agenda for Digital Nomadism. Australasian Conference on Information Systems, 2018., str.2.

³⁴FOXYpreneur. The Rise Of The Digital Nomad: The New Way Of Working In 2020. Startus magazine, 2020., <https://magazine.startus.cc/rise-digital-nomad-new-way-working-2020/> (22.8.2023.)

zemljama do 2035. godine biti *freelanceri* te da će broj digitalnih nomada u istoj godini dosegnuti milijardu.³⁵

Poslovna i ekonomska literatura danas smatra da je rezultat takvog načina rada „gig ekonomija“. Navodi se to kao *win-win* situacija i za radnike i za poslodavce gdje jednima i drugima pruža fleksibilnost i slobodu. S jedne strane radnici mogu postati udaljeni i sami kontrolirati svoj raspored, dok poslodavci više ne moraju osiguravati poslovne prostore i razne beneficije i samim time smanjuju troškove poslovanja.³⁶ Istovremeno takav način zapošljavanja omogućava i veću zaradu te mogućnost rada na više projekata i za više poslodavaca.

4.1.1. Prednosti digitalnog nomadstva

Kada govorimo o prednostima digitalnog nomadstva one su brojne, ali možemo istaknuti sljedeće:

1. Obavljanje posla kada i gdje želiš

Odabirom digitalnog nomadstva, osoba prihvaća i stavlja sebi na volju to gdje će i kada raditi. Taj komfor nešto je što se nikada ne bi moglo ostvariti klasičnim uredskim poslom. Naravno, i ovdje postoje ograničenja vezana uz npr. videopozive i poštivanje rokova. Ipak, to je mala cijena u odnosu na to da ovakav oblik rada donosi mogućnost organiziranja posla sukladno životu, a ne suprotno.³⁷

2. Sloboda

Osim odabira mjesta rada i fleksibilnog radnog vremena, digitalni nomadi slobodni su u kreiranju svog dana. Tako se tijekom radnog vremena mogu baviti raznim aktivnostima poput plivanja i ispijanja kave negdje na plaži. Više ne moraju brinuti o seljenju u slučaju mijenjanja posla iz jednog mjesta ili države u drugu, već svoj posao nose sa sobom gdje god žele.³⁸

³⁵Hannonen, O. In search of a digital nomad: defining the phenomenon. *Inf Technol Tourism* 22, 2020., str. 335–353

³⁶Thompson Yuen, Beverly. *Digital nomads: Employment in the online gig economy*. Sociology Department Siena College, Loudonville, New York, 2018., str.5.

³⁷Tko su digitalni nomadi?. *Logic blog*, 2021., <https://www.logic.hr/blog/tko-su-digitalni-nomadi.html> (22.8.2023.)

³⁸Horvat, Danijela. *The pros and cons of being a digital nomad*. *CitizenRemote*, 2022., <https://citizenremote.com/blog/the-pros-and-cons-of-being-a-digital-nomad/> (22.8.2023.)

3. Poboljšanje kvalitete života

Rad od kuće pruža mnoge mogućnosti i prilike koje mogu poboljšati kvalitetu života. Digitalni nomadi biraju lokaciju rada koja najviše odgovara njihovom stilu života i njihovim navikama.³⁹

4. Bez uredskih pravila

Budući da ovakav način rada karakterizira rad od kuće, izbjegavaju se sva pravila i situacije povezane s uredom. Od pravila odijevanja, ponekad toksične atmosfere među kolegama, do toga da nisu svakog dana okruženi istim ljudima koji pričaju o svojim osobnim problemima.⁴⁰

5. Osobni i profesionalni razvoj

Ovo se smatra možda i najvećom prednosti načina rada digitalnih nomada. Putovanja, prisustvovanja raznim događajima i upoznavanje mnogih *freelancera* i profesionalaca diljem svijeta, omogućava im njihov osobni i profesionalni razvoj te širenje kontakata i stvaranje novih perspektiva i pogleda na posao i život.⁴¹

4.1.2. Nedostaci digitalnog nomadstva

1. Usamljenost

Tijekom pandemije COVID-19 i nakon njena završetka, nastao je veliki problem usamljenosti ljudi zbog prevelike izolacije te njihovog ponovnog integriranja u društvo. Digitalni nomadi su u tom smislu ograničeni još i više s obzirom na to da se njihov posao događa gdje oni žele, ali ipak bez stvarne fizičke komunikacije i odnosa s ljudima. Mnogi od njih to pokušavaju riješiti tako da odlaze na razne događaje, upoznavaju ljude preko društvenih mreža te se nalaze s njima.⁴²

³⁹Tko su digitalni nomadi?. Logic blog, 2021., <https://www.logic.hr/blog/tko-su-digitalni-nomadi.html> (22.8.2023.)

⁴⁰Horvat, Danijela. The pros and cons of being a digital nomad. CitizenRemote, 2022., <https://citizenremote.com/blog/the-pros-and-cons-of-being-a-digital-nomad/> (22.8.2023.)

⁴¹*Ibidem*, (22.8.2023.)

⁴²Horvat, Danijela. The pros and cons of being a digital nomad. CitizenRemote, 2022., <https://citizenremote.com/blog/the-pros-and-cons-of-being-a-digital-nomad/> (22.8.2023.)

2. Budžet

Premda digitalni nomadi nemaju fiksni trošak stanarine, svaki mjesec stalna putovanja, hoteli i apartmani te restorani iziskuju velike troškove. To ipak može jako varirati od države do države u kojoj se nalaze.⁴³

3. Distrakcija

Otkrivanje novih mjesta i kultura može maknuti fokus digitalnih nomada s posla. Također, oni koji tek krenu u taj svijet, prihvaćaju sve poslove s obzirom na početnu poletnost i ambicioznost što ponekad dovodi do *burnouta*.⁴⁴

4. Nedefinirana adresa stanovanja

Javlja se problem oko vođenja evidencije stanovanja zato što jer često digitalni nomadi ne znaju gdje bi trebali plaćati porez. Taj problem proizlazi iz toga što plaćanje poreza na dohodak, kada se dohodak ostvaruje u više država, zahtjeva složeniju evidenciju stanovanja i provođenja vremena u određenoj državi. Osim poreza i razna osiguranja, poput zdravstvenog i životnog, najčešće su vezana uz korisnikovo prebivalište.⁴⁵

4.2. Lokacije digitalni nomada

Digitalni nomadi u odabiru lokacije za život i rad biraju destinacije koje su im pristupačne zbog niskih troškova života kao i pristupačnost internetu. Najčešće su to egzotične lokacije poput Tajlanda, Balijsa, Meksika itd.

Najpopularnija lokacija među digitalnim nomadima danas je Chiang Mai na Tajlandu. On se odlikuje s mnogo modernog „coworking“ prostora za rad kao i predivnim krajolicima gdje digitalni nomadi mogu uživati i opušteno raditi u ljepotama prirode.

⁴³Tko su digitalni nomadi?. Logic blog, 2021., <https://www.logic.hr/blog/tko-su-digitalni-nomadi.html> (22.8.2023.)

⁴⁴Horvat, Danijela. The pros and cons of being a digital nomad. CitizenRemote, 2022., <https://citizenremote.com/blog/the-pros-and-cons-of-being-a-digital-nomad/> (22.8.2023.)

⁴⁵Tko su digitalni nomadi?. Logic blog, 2021., <https://www.logic.hr/blog/tko-su-digitalni-nomadi.html> (22.8.2023.)

Naravno, Tajland se ističe i kao lokacija gdje državljani 64 zemlje svijeta mogu ući i boraviti na Tajlandu bez vize do 30 dana.⁴⁶ Ističe se i s niskim troškovima života te dostupnosti interneta diljem zemlje.

Digitalni nomadi su najčešće i sami poduzetnici koji će nastojati, kao i svi drugi, smanjiti svoju poreznu obvezu, a to im je olakšano tako što postoje mnoge destinacije koje pružaju mogućnost lakog dobivanja digitalne vize za digitalne nomade i oslobođenja od plaćanja poreza. Destinacije koje u tome prednjače su Anguilla, Antigva i Barbuda, Barbados, Bermuda, Cape Verde itd.⁴⁷ Unatoč tome, za dobivanje takvih viza čak i u tim područjima moraju se ispuniti neke dodatne pretpostavke koje se očituju kroz ispunjavanje praga visine godišnjeg dohotka, depozita na bankovnom računu, prazan dosje itd.

U teoriji i literaturi uveden je pojam „Teorije zastave“, navedena teorija govori o tome da je svaka država različita i kao takva ima svoja pravila i prednosti i mane. Ključno pitanje na koje odgovara ta teorija je to može li se u potpunosti izbjeći plaćanje poreza na dohodak. Zaključak je da može.⁴⁸

Navedena teorija temelji se na pet komponenata: državljanstvo, porezna rezidentnost, uspostava poslovanja, bankovni račun i osobni boravak na više destinacija.⁴⁹

To se može najbolje prikazati na primjeru. Zamislimo da je osoba državljanin Francuske, ali ima prebivalište u Japanu, no većinu vremena provodi na Tajlandu uz turističku vizu. Otvoren račun ima na Kajmanskim otocima, a samozaposlena je te prihod ostvaruje isključivo putem interneta. Ta osoba neće morati plaćati porez u Francuskoj jer unatoč državljanstvu neće se smatrati poreznim rezidentom. U Japanu također neće morati plaćati porez jer tamo ne živi. Tajland je neće oporezivati jer prihod ostvaruje u drugoj zemlji. Na kraju osoba neće biti dužna plaćati porez na dohodak nigdje u svijetu.⁵⁰

⁴⁶Best Places to Live for Digital Nomads - The Complete Guide. iVisa, 2023., <https://www.ivisa.com/blog/best-places-for-digital-nomads> (23.8.2023.)

⁴⁷Brittany. 17 Digital Nomad Visas with No Tax. Nomads Embassy, 2023., <https://nomadsembassy.com/digital-nomad-visas-with-no-tax/> (23.8.2023.)

⁴⁸Mai, Denise. Digital Nomad Taxation: What You Need to Know. Digital nomad soul, 2021., <https://www.digitalnomadsoul.com/the-flag-theory/> (24.8.2023.)

⁴⁹The Five Flag Theory for Digital Nomads. Nomad neeks, 2023., <https://nomadneeks.medium.com/the-five-flag-theory-for-digital-nomads-657af8f97673#:~:text=The%20Five%20Flags%20consist%20of,you%20in%20your%20global%20diversificatio>n. (24.8.2023.)

⁵⁰Mai, Denise. Digital Nomad Taxation: What You Need to Know. Digital nomad soul, 2021., <https://www.digitalnomadsoul.com/the-flag-theory/> (24.8.2023.)

4.3. Oporezivanje digitalnih nomada u svijetu i EU

Oporezivanje je pojam koji svakog dana obuhvaća sve više osoba i djelatnosti. Dolaskom COVIDA-19 rad od kuće porastao je u velikom opsegu. Takva situacija na međunarodnom tržištu rada dovela je do toga da se sve više ljudi odlučilo za neki oblik rada preko digitalnih uređaja. Ekspanzija broja digitalnih nomada u svijetu natjerala je mnoge države da urede njihov položaj kroz zakonodavstvo. Najvažnije pitanje koje se pojavilo je pitanje oporezivanja njihovog dohotka.

Temelj boravka i ostvarivanja prihoda digitalnih nomada u određenoj zemlji je viza. *ATTA (The Adventure Travel Trade Association)* je na temelju svog istraživanja iz 2021. godine utvrdila da mnoge zemlje u svijetu nude fleksibilne vize koje su mnogo povoljnije od turističkih viza. Zemlje koje se ističu po tome su Indonezija, Tajland, Meksiko, Španjolska te Portugal.⁵¹

U EU Estonija je prva napravila značajne korake u uređenju statusa digitalnih nomada. U lipnju 2020. godine su uveli jednogodišnju digitalnu nomadsku vizu i slobodnu vizu, stvarajući mogućnost strancima da mogu živjeti u Estoniji dok istovremeno vode kompaniju koja ne ovisi o lokaciji ili rade na daljinu za kompaniju čije je sjedište izvan Estonije.⁵² Glavni uvjet je da podnositelji zahtjeva za vizu moraju dokazati zaradu od najmanje 4.000 USD mjesečno za šest mjeseci prije podnošenja zahtjeva.⁵³ Njihov dohodak će država oporezivati po stopi od 20%.⁵⁴

Mnoge druge zemlje u EU također nude vize u svrhu poslovanja digitalnim nomadima. Češka tako nudi dugoročne vize digitalnim nomadima, koje im omogućavaju ostanak jednu godinu. Uvjet za dobivanje vize dokaz je o postojanju dovoljnih sredstava za plaćanje smještaja i depozit od 5.000 USD na bankovnom računu.⁵⁵ Njihov će se prihod oporezivati s povlaštenom stopom od 15%, dok će s druge strane biti redovni obveznici svih socijalnih davanja koji u ukupnom zbroju kreću od 42% do 44%.⁵⁶

⁵¹Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁵²*Ibidem*, (25.8.2023.)

⁵³*Ibidem*, (25.8.2023.)

⁵⁴StefVE. The Estonian e-Business: Worthless!. Digital Nomad tax, <https://digitalnomadtax.eu/the-estonian-e-business-worthless/> (25.8.2023.)

⁵⁵Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁵⁶StefVE. Tax Residency in Czech for Digital Nomads: 7,5% Tax Burden for Self-Employed Individuals. Digital Nomad tax, <https://digitalnomadtax.eu/strongtax-residency-in-czech-for-digital-nomads/> (25.8.2023.)

Portugal pruža mogućnost vize za privremeni boravak i boravišnu dozvolu za neovisne radnike na godinu dana, ipak digitalni nomadi imaju pravo produženja navedene vize do 5 godina.⁵⁷ Moraju dokazati prihod od 730 dolara mjesečno ili drugi dokaz o postojanju financijskih sredstava te zdravstveno osiguranje kao i nepostojanje dosjea.⁵⁸ U Portugalu postoji *NHR* režim (*Non-habitual residence tax regime*) koji omogućava korisnicima istog da dohodak, koji ostvaruju u inozemstvu, bude isključen iz porezne osnovice u Portugalu, dok dohodak ostvaren u Portugalu će se oporezivati po stopi od 20%.⁵⁹ Socijalna davanja za digitalne nomade iznose 10% što je daleko ispod standardnih stopa.⁶⁰

Španjolska je uvela program viza za samozapošljavanje uz pomoć kojih je moguć ostanak u zemlji do jedne godine, pod uvjetom dokazivanja sredstava koji su dovoljni za zasnivanje radnog odnosa na neodređeno vrijeme te potvrda o urednom zdravstvenom stanju, kao i dokaz o privatnom španjolskom zdravstvenom osiguranju.⁶¹ Digitalni nomadi u Španjolskoj plaćaju povlaštenu stopu od 24% na dohodak do 600.000,00 EUR kao i povlaštenu stopu na dohodak od kapitalnih dobitaka.⁶²

I izvan EU mnoge države nastoje privući digitalne nomade pružajući im mnoge pogodnosti u vidu oporezivanja i davanja.

Tako Barbados nudi radno-turističku vizu u trajanju od godine dana koja omogućuje rad s otoka. Trošak vize za pojedinca je 2.000 USD, a također mora se dostaviti dokaz o minimalnom godišnjem prihodu od 50.000 USD.⁶³ Država je oslobodila plaćanja poreza na dohodak sve digitalne nomade koji ostvaruju dohodak radeći za kompanije koje nemaju rezidentnost na Barbadosu.⁶⁴

⁵⁷Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁵⁸*Ibidem*, (25.8.2023.)

⁵⁹StefVE. Do Digital Nomads Pay Taxes in Portugal?. Digital Nomad tax, <https://digitalnomadtax.eu/do-digital-nomads-pay-taxes-in-portugal/> (25.8.2023.)

⁶⁰What are tax benefits available in Portugal for digital nomads?. Imperial&Legal London, <https://imperiallegal.com/media/news/what-are-tax-benefits-available-in-portugal-for-digital-nomads/> (25.8.2023.)

⁶¹Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁶²Balcells. Spain Digital Nomad Visa Tax. Balcells group, <https://balcellsgroup.com/tax-digital-nomad-spain/> (25.8.2023.)

⁶³Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁶⁴All You Need to Know about Barbados Digital Nomad Visa. Digital Itinerant, <https://digitalitinerant.com/central-america/all-you-need-to-know-about-barbados-digital-nomad-visa/> (26.8.2023.)

Kajmanski otoci nude vizu digitalnim nomadima s rokom ostanka od dvije godine. Uz prijavu se mora dostaviti dokaz o godišnjem dohotku od 100.000 USD, a trošak vize je 1.500 USD.⁶⁵ S obzirom na to da su Kajmanski otoci porezna oaza, digitalni nomadi nemaju obvezu plaćanja nikakve vrste poreza.⁶⁶

Meksiko kao opciju digitalnim nomadima omogućuje privremenu boravišnu vizu, što im omogućuje boravak preko 180 dana i manje od četiri godine ako dokažu da mjesečno imaju na bankovnom računu oko 43.000 USD najmanje 12 mjeseci ili 2.500 USD mjesečnog prihoda te ako posjeduju nekretninu u Meksiku.⁶⁷ Oporezivanje se temelji na tome je li digitalni nomadi ostvaruju 51% prihoda u Meksiku ili izvan njega. U slučaju da ostvaruju toliki iznos prihoda izvan Meksika, bit će oslobođeni plaćanja poreza. U protivnom bit će obveznici plaćanja poreza na dohodak po stopi 0-30% ovisno o visini dohotka.⁶⁸

Kroz prikazane primjere vidimo da mnoge države nastoje dati neke pogodnosti digitalnim nomadima da ih privuku da dođu živjeti kod njih, jer svaka od tih država će imati koristi od njih kroz potrošnju s obzirom na njihove visoke prihode.

4.4. Oporezivanje digitalnih nomada u Republici Hrvatskoj

Po uzoru na druge zemlje u EU i trend digitalnih nomada, koji iz godine u godine nezaustavljivo raste, i Hrvatska se odlučila da bi joj privlačenje digitalnih nomada bilo u koristi. Danas se Hrvatska smatra jednom od najpoželjnijih destinacija digitalnih nomada na svijetu. Cijela priča krenula je od strane nizozemskog poduzetnika sa splitskom adresom Jana de Jonga, koji je i sam digitalni nomad.⁶⁹ Njegova inicijativa dobila je potrebnu podršku Vlade Republike Hrvatske koja je uskoro krenula u zakonodavni proces uređivanja statusa digitalnih nomada. Taj proces započet je hitnim izmjenama Zakona o strancima te Zakona o porezu na dohodak, što je učinjeno već do kraja 2020. godine.⁷⁰

⁶⁵Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)

⁶⁶Cayman Islands Digital Nomad Visa. Visa guide world, 2023., https://visaguide.world/digital-nomad-visa/cayman-islands/#google_vignette (25.8.2023.)

⁶⁷Digital Nomad Visa for Mexico: Everything You Need to Know. Tourist card Mexico, <https://www.touristcardmx.com/news/mexico-digital-nomad-visa> (25.8.2023.)

⁶⁸Digital Nomad Visa for Mexico: Everything You Need to Know. Tourist card Mexico, <https://www.touristcardmx.com/news/mexico-digital-nomad-visa> (25.8.2023.)

⁶⁹ Ivanković, Ivona; Fiolić, Mirjana. Digitalni nomadi u Hrvatskoj i njihov prikaz u novim medijima. Zbornik radova Međimurskog veleučilišta u Čakovcu, 13,1 (2022.), str.37-47.

⁷⁰Gadzo, Stjepan. Croatia: A New (Tax-Free) Promised Land for Digital Nomads? (Part I). Kluwer International Tax Blog, 2022.

Novi Zakon o strancima prvi puta uvodi pojam digitalnog nomada u hrvatsko zakonodavstvo, čime je Hrvatska među prvima u Europi priznala digitalno nomadstvo kao nešto pozitivno s tendencijom daljnjeg razvoja.⁷¹

Sukladno čl.3.st.1.t.43. Zakona o strancima, digitalni nomad je državljanin treće zemlje koji je zaposlen ili obavlja poslove putem komunikacijske tehnologije za tvrtku ili vlastitu tvrtku koja nije registrirana u Republici Hrvatskoj i ne obavlja poslove ili pruža usluge poslodavcima na području Republike Hrvatske.⁷²

Navedena zakonska definicija u sebi sadržava tri elementa: državljanstvo, vrstu posla i rezidentnost poslodavaca i klijenata. Kada govorimo o državljanstvu, Zakon o strancima regulira kretanje, migraciju i zapošljavanje državljanina trećih zemalja, odnosno osoba koje nemaju državljanstvo države članice EU, niti bilo koje druge države članice Europskog gospodarskog prostora (EGP), niti Švicarske.⁷³ S obzirom na to da su državljanima EU-a, EGP-a i Švicarske zajamčena prava na slobodno kretanje i boravak prema pravu EU-a, navedene osobe ne bi imale nikakve koristi od specifičnosti uređenja statusa digitalnog nomada. Sa stajališta hrvatskog zakonodavstva u kategoriju digitalnih nomada ubrajaju se samo državljani trećih zemalja.⁷⁴ Kada govorimo o vrsti posla, misli se na to da digitalni nomadi rade uz pomoć IT opreme te da je njihov posao isključivo vezan uz obavljanje preko IT tehnologije. Nadalje, vidljivo je da osoba ne može imati status digitalnog nomada ako je zaposlenik kompanije koja je rezident u Hrvatskoj, niti osoba koja pruža usluge hrvatskim rezidentima izvan okvira radnog odnosa.⁷⁵

Zakon o strancima također regulira boravak digitalnih nomada u Republici Hrvatskoj na način da je digitalni nomad ovlašten podnijeti zahtjev za privremeni boravak koji se odobrava na razdoblje do godine dana. Privremeni boravak digitalnih nomada ne može se produžiti. Zakonski je regulirano čl.57.st.4. Zakona o strancima da nakon isteka 6-mjesečnog razdoblja od isteka valjanosti privremenog boravka digitalnog nomada, može se podnijeti zahtjev za

⁷¹PRAVNO UREĐENJE BORAVKA I RADA DIGITALNIH NOMADA U REPUBLICI HRVATSKOJ. Juršetić i partneri, 2023., <https://www.aj.hr/publikacije/22/pravno-ureenje-boravka-i-rada-digitalnih-nomada-u-republici-hrvatskoj> (26.8.2023.)

⁷²Zakon o strancima (NN 151/22)

⁷³Gadzo, Stjepan. Croatia: A New (Tax-Free) Promised Land for Digital Nomads? (Part I). Kluwer International Tax Blog, 2022.

⁷⁴*Ibidem.*

⁷⁵*Ibidem.*

ponovno reguliranje boravka digitalnog nomada.⁷⁶ To bi značilo da je bitno samo da određena osoba tih šest mjeseci, nakon isteka valjanosti privremenog boravka, mora napustiti Hrvatsku, te protekom tog razdoblja može ponovno na istoj osnovi (digitalna nomadska viza) podnijeti zahtjev. Zahtjev se podnosi Ministarstvu unutarnjih poslova, a u slučaju da je podnositelju potrebna viza za ulazak u RH mora podnijeti zahtjev izvan zemlje u konzulatu ili veleposlanstvu RH.

Uz zahtjev za odobrenje privremenog boravka, podnositelj je dužan dostaviti i kopiju važećeg putnog dokumenta, ugovor o radu ili ugovor o pružanju usluga s inozemnim poslodavcem, dokaz o zdravstvenom osiguranju za razdoblje u kojem planira boraviti u Hrvatskoj, potvrdu o nepostojanju kaznenog dosjea itd. Ipak, najvažniji uvjet koji mora ispuniti je dokaz o visini prihoda koji udovoljavaju propisanim standardima.⁷⁷ Vlada Republike Hrvatske u veljači je 2021. godine donijela „Uredbu o načinu izračuna i visini sredstava za uzdržavanje državljanina treće zemlje u Republici Hrvatskoj“ u kojoj je propisano da digitalni nomadi moraju imati iznos koji odgovara minimalno 2,5 prosječne neto plaće isplaćene prethodne godine sukladno podacima objavljenima od strane Državnog zavoda za statistiku, dok se navedeni iznos povećava za 10% prosječne mjesečne neto plaće za svakog dodatnog člana obitelji.⁷⁸

Izmjene Zakona o strancima, kojim je definiran i uveden pojam digitalnog nomada, dovele su do toga da je bilo nužno izmijeniti i druge zakone među kojima su i „Zakon o porezu na dohodak“ i „Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju i zdravstvenoj zaštiti stranca u Republici Hrvatskoj“.

Zakon o porezu na dohodak u čl.9.st.1.t.26. propisuje da su svi primici fizičkih osoba ostvarenih po osnovi obavljanja nesamostalnog rada ili djelatnosti za poslodavca koji nije registriran u Republici Hrvatskoj, temeljem stečenog statusa digitalnog nomada, sukladno posebnom propisu, izuzeti od oporezivanja porezom na dohodak.⁷⁹

Sukladno pretpostavci da je digitalni nomad zaposlen ili obavlja poslove za kompaniju ili vlastitu kompaniju koja nije registrirana u RH i svoje usluge ne pruža poslodavcima na području

⁷⁶PRAVNO UREĐENJE BORAVKA I RADA DIGITALNIH NOMADA U REPUBLICI HRVATSKOJ. Juršetić i partneri, 2023., <https://www.aj.hr/publikacije/22/pravno-ureenje-boravka-i-rada-digitalnih-nomada-u-republici-hrvatskoj> (26.8.2023.)

⁷⁷PRAVNO UREĐENJE BORAVKA I RADA DIGITALNIH NOMADA U REPUBLICI HRVATSKOJ. Juršetić i partneri, 2023., <https://www.aj.hr/publikacije/22/pravno-ureenje-boravka-i-rada-digitalnih-nomada-u-republici-hrvatskoj> (26.8.2023.)

⁷⁸Uredba o načinu izračuna i visini sredstava za uzdržavanje državljanina treće zemlje u Republici Hrvatskoj (NN 14/21)

⁷⁹Zakon o porezu na dohodak (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 151/22)

RH, on samim time ne stječe status osiguranika kod HZMO-a niti HZZO-a po osnovi zaposlenja ili samozaposlenja te je samim time oslobođen plaćanja obveznih doprinosa.⁸⁰

Nadalje, izmjenama Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju i zdravstvenoj zaštiti stranaca u Republici Hrvatskoj⁸¹ omogućeno je da i digitalni nomadi imaju pristup zdravstvenim uslugama. Istim Zakonom propisano je da državljaniin treće zemlje s privremenim boravkom u RH, koji u njoj boravi kao digitalni nomad, nije postao korisnikom obveznog zdravstvenog osiguranja, pa samim time ne plaća doprinose za njega. Rezultat takvog uređenja njihova je obveza pokrivanja troškova zdravstvenih usluga primljenih u zdravstvenim ustanovama, od privatnih zdravstvenih stručnjaka ili drugih zdravstvenih pružatelja usluga u Hrvatskoj.⁸²

U usporedbi s drugim zemljama u Europskoj uniji, Hrvatska se isprofilirala kao jedna od najprivlačnijih zemalja svijeta za digitalne nomade. Olakšice koje su uvedene kroz zakonodavstvo odmah su naišle na odobravanje i dovele do toga da je prema podacima Ministarstva unutarnjih poslova početkom 2023. godine bilo 595 važećih viza za digitalne nomade. Taj broj ipak nije pravi odraz stanja, s obzirom na to da se odnosi samo na državljane trećih zemalja koji će tu ostati duže od 3 mjeseca.⁸³ Pretpostavlja se da će ekspanzija digitalnih nomada svoj vrhunac doživjeti u narednim godinama, a Hrvatska će dotada nastojati dodatno olakšati i produžiti njihov boravak.

5. Zaključak

Napredak tehnologije zadnja dva desetljeća pokrenuo je promjene u cijelom svijetu u svakoj grani života i otvorio neka pitanja za koja se mislilo da možda neće biti tako skoro pokrenuta. Tehnologija je dovela do toga da fizičko prisustvo ljudi više nije potrebno da bi se obavljao rad, a samim time i doveo do razvoja raznih biznisa koji se mogu obavljati s bilo kojeg mjesta na svijetu. Takav slijed događaja potaknuo je države svijeta i cjelokupnu međunarodnu zajednicu

⁸⁰Pezo, Sandra. Porezni tretman primitaka digitalnih nomada. RRIF, 2021., str.106.

⁸¹Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju i zdravstvenoj zaštiti stranaca u Republici Hrvatskoj (NN80/13, 15/18, 26/21, 46/22)

⁸²PRAVNO UREĐENJE BORAVKA I RADA DIGITALNIH NOMADA U REPUBLICI HRVATSKOJ. Juršetić i partneri, 2023., <https://www.aj.hr/publikacije/22/pravno-ureenje-boravka-i-rada-digitalnih-nomada-u-republici-hrvatskoj> (28.8.2023.)

⁸³HINA. U Hrvatskoj na tisuće digitalnih nomada, žele li ostati duže moraju se snaći. Glas Istre, 2023., <https://www.glasistre.hr/hrvatska/2023/02/12/u-hrvatskoj-na-tisuce-digitalnih-nomada-zele-li-ostati-duze-moraju-se-snaci-845661> (30.8.2023.)

da se pozabave pitanjima oporezivanja i reguliranja takvih oblika poslovanja, a u zadnjih nekoliko godina s posebnim osvrtom na digitalne nomade.

Razvoj tehnologije i njeno korištenje za razne oblike novih biznisa dovelo je do toga da mnoge kompanije na temelju toga ostvaruju enormne profite koje možda bez tehnologije ne bi tako lako ostvarivale. Rad država OECD-a i skupine G/20 na pronalaženju rješenja za oporezivanje i regulaciju digitalnih aktivnosti kojima se ostvaruju veliki profiti, tema je već preko desetljeća. I prije krize COVID-19, činilo se da se napokon pronašao regulatorni okvir kroz dva stupa, ali je krizom donošenje tog rješenja prolongirano. Države bi trebale što prije pronaći konsenzus oko uređenja pitanja oporezivanja digitalnih aktivnosti s obzirom na to da se tehnologija svakim danom sve brže razvija i ne ostavlja mnogo prostora ni vremena državama da tako brzo pronalaze rješenja za sve novitete koji se pojavljuju.

Države će također na sve moguće načine pokušavati privlačiti digitalne nomade kod sebe putem raznih povlastica i poreznih rasterećenja u nadi da će njihova velika zarada, a samim time i potrošnja, kompenzirati ta rasterećenja. Ipak, države bi trebale dobro promisliti i analizirati do koje mjere te olakšice mogu ići jer s takvim pristupom dovest će do mogućeg nezadovoljstva lokalnog stanovništva koje iste olakšice ne dobiva. Digitalno nomadstvo će u budućem razdoblju i dalje rasti, te kroz narednih desetak godina doživjet će svoj vrhunac. Živimo u svijetu gdje se sve više mladih odlučuje za takav način života i rada koji pruža slobodu od formalnih pravila i vezanost za određeno područje. U Hrvatskoj je digitalno nomadstvo bez obzira na zakonodavnu uređenost još uvijek u povojima, ali ono je nešto što će i u Hrvatskoj i u ostalom dijelu svijeta postati normalan način rada i života, kojeg ćemo s vremenom svi morati prihvatiti.

6. Popis literature

Knjige i članci:

1. Žaja Mihelja, Maja; Klemens, Adrijana. Izazovi i inicijative u oporezivanju digitalne ekonomije. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 20,1 (2022.), str.129. - 131.
2. Stolterman, E.; Fors, A.C.Information Technology and the Good Life.IFIP International Federation for Information Processing,143. Springer, Boston,MA.,2004.,str.689.
3. Bečić, Marija. Digitalno gospodarstvo i stanje na tržištu rada Republike Hrvatske.International journal of multidisciplinary in business andscience,4, 6(2018.),str.33.
4. Lucas-Mas, Cristian Oliver; Junquera-Varela, Raul Felix. Tax Challenges of Taxing the Digital Economy. World bank publications, 2021., str.121. - 167.
5. OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint. OECD, 2020., str.12. - 46.
6. OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint. OECD, 2020., str.12. - 50.
7. Makimoto T.; Manners D..Digital Nomad. Wiley, 1997.
8. OECD.OECD Digital Economy Outlook 2015., 2015., str.18. - 21.
9. Gadzo, Stjepan. Croatia: A New (Tax-Free) Promised Land for Digital Nomads? (Part I). Kluwer International Tax Blog, 2022.
10. Woldoff, Rachael A.; Woldoff; Litchifield, Robert C.In Search of Freedom, Community, and Meaningful Work in the New Economy.Oxford University Press, 2021., str.19.
11. Blair, Wang *et.al.* Digital Work and High-Tech Wanderers: Three Theoretical Framings and a Research Agenda for Digital Nomadism. Australasian Conference on Information Systems, 2018., str.2.
12. Hannonen, O. In search of a digital nomad: defining the phenomenon. Inf Technol Tourism 22, 2020., str. 335. - 353.
13. Thompson Yuen, Beverly. Digital nomads: Employment in the online gig economy. Sociology Department Siena College, Loudonville, New York, 2018., str.5.
14. Ivanković, Ivona; Fiolić, Mirjana. Digitalni nomadi u Hrvatskoj i njihov prikaz u novim medijima.Zbornik radova Međimurskog veleučilišta u Čakovcu,13,1 (2022.), str.37-47.
15. Pezo Sandra. Porezni tretman primitaka digitalnih nomada. RRIF, 2021., str.106.

Pravni propisi:

1. Uredba o načinu izračuna i visini sredstava za uzdržavanje državljanina treće zemlje u Republici Hrvatskoj (NN 14/21)
2. Zakon o porezu na dohodak (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 151/22)
3. Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju i zdravstvenoj zaštiti stranaca u Republici Hrvatskoj (NN80/13, 15/18, 26/21, 46/22)
4. Zakon o strancima (NN 151/22)

Izvori s interneta:

1. Što je zapravo digitalna transformacija i kakve nas promjene očekuju?. Europe direct Čakovec, <https://europedirect-cakovec.eu/sto-je-zapravo-digitalna-transformacija-i-kakve-nas-promjene-ocekuju/> (18.8.2023.).
2. Digitalna budućnost za Europu. Vijeće Europske unije, 2023., <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/a-digital-future-for-europe/> (19.8.2023.)
3. Principles of Sound Tax Theory. Tax Foundation, <https://taxfoundation.org/taxedu/principles/#:~:text=All%20Tax%20Foundation%20research%20is,for%20policymakers%20and%20taxpayers%20everywhere> (21.8.2023.)
4. Oporezivanje digitalnog gospodarstva. Vijeće Europske unije, 2023., <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/digital-taxation/> (21.8.2023)
5. nomadi. Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje. Leksikografski zavod Miroslav Krleža, 2021., <https://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?ID=44022> (21.8.2023.)
6. Hart, A. Living and working in paradise: the rise of the 'digital nomad'. The Telegraph, 2015., <https://www.telegraph.co.uk/news/features/11597145/Living-and-working-in-paradise-the-rise-of-the-digital-nomad.html> (21.8.2023.)
7. Best places for digital nomads. Nomadlist, <https://nomadlist.com/> (22.8.2023.)
8. FOXYpreneur. The Rise Of The Digital Nomad: The New Way Of Working In 2020. Startus magazine, 2020., <https://magazine.startus.cc/rise-digital-nomad-new-way-working-2020/> (22.8.2023.)
9. Tko su digitalni nomadi?. Logic blog, 2021., <https://www.logic.hr/blog/tko-su-digitalni-nomadi.html> (22.8.2023.)
10. Horvat, Danijela. The pros and cons of being a digital nomad. CitizenRemote, 2022., <https://citizenremote.com/blog/the-pros-and-cons-of-being-a-digital-nomad/> (22.8.2023.)
11. Best Places to Live for Digital Nomads - The Complete Guide. iVisa, 2023., <https://www.ivisa.com/blog/best-places-for-digital-nomads> (23.8.2023.)

12. Brittany. 17 Digital Nomad Visas with No Tax. Nomads Embassy, 2023., <https://nomadsembassy.com/digital-nomad-visas-with-no-tax/> (23.8.2023.)
13. Mai,Denise. Digital Nomad Taxation: What You Need to Know. Digital nomad soul, 2021., <https://www.digitalnomadsoul.com/the-flag-theory/> (24.8.2023.)
14. The Five Flag Theory for Digital Nomads. Nomad neeks, 2023., <https://nomadneeks.medium.com/the-five-flag-theory-for-digital-nomads-657af8f97673#:~:text=The%20Five%20Flags%20consist%20of,you%20in%20your%20global%20diversification.> (24.8.2023.)
15. Digitalne nomade želi sve više zemalja u svijetu i EU-u. Ministarstvo turizma i sporta Republike Hrvatske, 2021., <https://mint.gov.hr/vijesti/digitalne-nomade-zeli-sve-vise-zemalja-u-svijetu-i-eu-u/22343> (25.8.2023.)
16. StefVE. The Estonian e-Business: Worthless!. Digital Nomad tax,<https://digitalnomadtax.eu/the-estonian-e-business-worthless/> (25.8.2023.)
17. StefVE. Tax Residency in Czech for Digital Nomads: 7,5% Tax Burden for Self-Employed Individuals. Digital Nomad tax, <https://digitalnomadtax.eu/strongtax-residency-in-czech-for-digital-nomads/> (25.8.2023.)
18. StefVE. Do Digital Nomads Pay Taxes in Portugal?. Digital Nomad tax, <https://digitalnomadtax.eu/do-digital-nomads-pay-taxes-in-portugal/> (25.8.2023.)
19. What are tax benefits available in Portugal for digital nomads?. Imperial&Legal London, <https://imperiallegal.com/media/news/what-are-tax-benefits-available-in-portugal-for-digital-nomads/> (25.8.2023.)
20. Balcellsg. Spain Digital Nomad Visa Tax. Balcells group, <https://balcellsgroup.com/tax-digital-nomad-spain/> (25.8.2023.)
21. All You Need to Know about Barbados Digital Nomad Visa. Digital Itinerant, <https://digitalitinerant.com/central-america/all-you-need-to-know-about-barbados-digital-nomad-visa/> (26.8.2023.)
22. Cayman Islands Digital Nomad Visa. Visa guide world, 2023., https://visaguide.world/digital-nomad-visa/cayman-islands/#google_vignette (25.8.2023.)
23. Digital Nomad Visa for Mexico: Everything You Need to Know. Tourist card Mexico, <https://www.touristcardmx.com/news/mexico-digital-nomad-visa> (25.8.2023.)
24. PRAVNO UREĐENJE BORAVKA I RADA DIGITALNIH NOMADA U REPUBLICI HRVATSKOJ. Juršetić i partneri, 2023., <https://www.aj.hr/publikacije/22/pravno-ureenje-boravka-i-rada-digitalnih-nomada-u-republici-hrvatskoj> (26.8.2023., 28.8.2023.)
25. HINA. U Hrvatskoj na tisuće digitalnih nomada, žele li ostati duže moraju se snaći. Glas Istre, 2023., <https://www.glasistre.hr/hrvatska/2023/02/12/u-hrvatskoj-na-tisuce-digitalnih-nomada-zele-li-ostati-duze-moraju-se-snaci-845661> (30.8.2023.)