

**SVEUČILIŠTE U ZAGREBU**  
**PRAVNI FAKULTET**  
**SVEUČILIŠNI SPECIJALISTIČKI STUDIJ**  
**FISKALNI SUSTAV I FISKALNA POLITIKA**

**Fani Navarro Copa**

**SPRJEČAVANJE PDV PRIJEVARA KOD ISPORUKA**  
**DOBARA NA DALJINU**

Sveučilišni specijalistički rad

**Mentorica: prof. dr. sc. Sonja Cindori**

Zagreb, 2026. godine

## SAŽETAK

Tehnološki napredak u proteklih nekoliko desetljeća pridonio je digitalizaciji u svim područjima trgovanja. Tradicionalni porezni postupci, temeljeni na nacionalnim okvirima i naknadnom nadzoru, pokazali su se nedostatnima u digitalnom i prekograničnom okruženju bez intenzivne međunarodne razmjene podataka odnosno suradnje.

S obzirom na značaj poreza na dodanu vrijednost u državama članicama Europske unije i samoj Europskoj uniji, uveden je OSS elektronički sustav (koji je zamijenio dotadašnji MOSS) za pojednostavljenje prijave i plaćanja poreza na dodanu vrijednost na prekogranične B2C isporuke (prodaja krajnjim kupcima). Program Unije unutar OSS sustava se koristi za prodaju unutar Europske unije, dok program za uvoz, tzv. IOSS olakšava uvoz dobara male vrijednosti (do 150 eura) iz trećih zemalja i trećih područja.

Kao novi alati za međunarodnu razmjenu podataka uvedeni su DAC7 i CESOP. DAC7 značajno povećava transparentnost poslovanja digitalnih platformi i doprinosi otkrivanju neprijavljenih isporuka dobara, a CESOP omogućuje učinkovitiju identifikaciju rizičnih prekograničnih transakcija i predstavlja važan alat u borbi protiv prijevара povezanih s porezom na dodanu vrijednost.

Integracija OSS, IOSS, DAC7 i CESOP sustava predstavlja suvremeni model poreznih postupaka koji značajno doprinosi suzbijanju prijevара povezanih s porezom na dodanu vrijednost kod prodaje dobara na daljinu.

S obzirom da novi sustavi i alati povlače za sobom veliku količinu digitalnih podataka čijom se pojedinačnom i usporednom (*cross-check*) analizom mogu otkriti i spriječiti navedene prijevare, elektronički porezni nadzor sve više zamjenjuje tradicionalni porezni nadzor i pitanje je vremena kad će ga u potpunosti zamijeniti.

***Ključne riječi:*** porez na dodanu vrijednost, prodaja dobara na daljinu, porezne prijevare, OSS, IOSS, DAC7, CESOP, e-nadzor

## SUMMARY

Technological progress over the past few decades has contributed to the digitalisation of all areas of trade. E-commerce and distance selling of goods have grown particularly rapidly in the European Union and worldwide, which has increased the risk of VAT-related tax fraud. Traditional tax procedures, based on national frameworks and ex-post controls, have proven insufficient in a digital and cross-border environment without intensive international data exchange and cooperation.

Given the importance of VAT in the Member States of the European Union and the European Union itself, the OSS electronic system (replacing the previous MOSS) was introduced to simplify the declaration and payment of VAT on cross-border B2C supplies (sales to final customers). The Union programme within the OSS system is used for sales within the European Union, while the import programme, the so-called IOSS, facilitates the import of low-value goods (up to EUR 150) from third countries and third territories.

DAC7 and CESOP have been introduced as new tools for international data exchange. DAC7 significantly increases the transparency of digital platform operations and contributes to the detection of undeclared supplies of goods, while CESOP enables more efficient identification of risky cross-border transactions and is an important tool in the fight against VAT fraud.

The integration of OSS, IOSS, DAC7 and CESOP systems represents a modern model of tax procedures that significantly contributes to the suppression of VAT fraud in distance sales of goods. Given that new systems and tools entail a large amount of digital data, the individual and comparative (cross-check) analysis of which can detect and prevent the aforementioned fraud, electronic tax audit is increasingly replacing traditional tax audit and it is only a matter of time before it will completely replace it.

**Keywords:** *value added tax, distance sales of goods, tax fraud, OSS, IOSS, DAC7, CESOP, electronic tax audit*

## SADRŽAJ

1 UVOD .....	6
2 POREZ NA DODANU VRIJEDNOST .....	8
2.1 POJAM I VAŽNOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNIJI I REPUBLICI HRVATSKOJ .....	8
2.2 TEMELJNA NAČELA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST .....	12
2.3 POREZNI PRAG ZA ULAZAK U SUSTAV POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U DRŽAVAMA ČLANICAMA EUROPSKE UNIJE .....	12
2.4 POREZNE STOPE .....	13
3 ELEKTRONIČKA TRGOVINA U SUVREMENOM POSLOVANJU .....	15
3.1 ELEKTRONIČKA TRGOVINA I NJEZINI GLAVNI OBLICI .....	15
3.2 RAZVOJ ELEKTRONIČKE TRGOVINE .....	16
4 ISPORUKA DOBARA NA DALJINU .....	21
4.1 POJAM I OBILJEŽJA ISPORUKE DOBARA NA DALJINU .....	21
4.2 PDV IZAZOVI KOD PRODAJE DOBARA NA DALJINU .....	22
4.2.1 DROPSHIPPING KAO POSEBNI MODEL PRODAJE DOBARA NA DALJINU .....	23
4.2.2 DIGITALNE PLATFORME I MARKETPLACE .....	23
4.2.3 CENTRI ZA ISPUNJAVANJE NARUDŽBI, OTPREMNICI I LOGISTIČKA PODUZEĆA .....	24
5 PDV PRIJEVARE KOD PRODAJE DOBARA NA DALJINU .....	25
5.1 TEORIJSKI OKVIR POREZNIH PRIJEVARA .....	25
5.2 FISKALNE I TRŽIŠNE POSLJEDICE PDV PRIJEVARA .....	26
5.3 VRSTE PDV PRIJEVARA U PRODAJI DOBARA NA DALJINU .....	28
5.3.1 KRUŽNE I “MISSING TRADER” PRIJEVARE .....	28
5.3.2 NEPRIJAVLJIVANJE PROMETA I PRIHODA .....	29
5.3.3 PODCJENJIVANJE VRIJEDNOSTI DOBARA .....	29
5.3.4 MANIPULACIJA MJESTOM OPOREZIVANJA .....	30
5.3.5 ZLOUPORABA POREZNOG PRAGA .....	30
5.3.6 KORIŠTENJE FIKTIVNIH SUBJEKATA I LAŽNIH IDENTITETA .....	30
5.3.7 ULOGA TREĆIH ZEMALJA U PDV PRIJEVARAMA .....	31
5.4 IOTA .....	31
6 POREZNI POSTUPCI I ALATI ZA SPRJEČAVANJE PDV PRIJEVARA KOD DOBARA NA DALJINU .....	34
6.1 DIGITALIZACIJA POREZNIH POSTUPAKA U PREVENCIJI PDV PRIJEVARA .....	35
6.2 POREZNI NADZOR I POREZNE KONTROLE .....	36
6.3 ADMINISTRATIVNA SURADNJA POREZNIH TIJELA DRŽAVA ČLANICA .....	39
6.4 IMPLEMENTACIJA NOVIH PRAVILA VEZANIH ZA ELEKTRONIČKU TRGOVINU .....	43
6.5 SUSTAVI PRIJAVE I NAPLATE PDV-A (OSS I IOSS) U SUZBIJANJU PDV PRIJEVARA .....	48
6.6 ODGOVORNOST DIGITALNIH PLATFORMI .....	50
6.8 ULOGA CARINSKOG TIJELA U KONTROLI PRODAJE DOBARA NA DALJINU .....	52

7 DAC7 I CESOP KAO NOVI ALATI U BORBI PROTIV PDV PRIJEVARA .....	53
7.1 DAC7 – CILJEVI, PODRUČJE PRIMJENE I OBVEZE DIGITALNIH PLATFORMI .....	54
7.2 CESOP – POJAM, CILJEVI I FUNKCIONALNI OKVIR .....	57
7.3 SINERGIJA DAC7 I CESOP-A U POREZNOM NADZORU .....	59
8 PROCJENA UČINKOVITOSTI POREZNIH POSTUPAKA.....	61
9 PRIJEDLOZI UNAPREĐENJA POREZNIH POSTUPAKA U SPRJEČAVANJU PDV PRIJEVARA .....	67
9.1 JAČANJE PREVENTIVNE ULOGE POREZNIH POSTUPAKA .....	67
9.2 INTEGRACIJA DAC7, CESOP, OSS i IOSS .....	68
9.3 JAČANJE ULOGE DIGITALNIH PLATFORMI .....	68
9.4 RAZVOJ ANALITIČKIH KAPACITETA POREZNIH TIJELA .....	69
10 ZAKLJUČAK .....	70
Literatura .....	73
Knjige, časopisi, članci.....	73
Internetski izvori.....	76
Pravni izvori .....	78
Popis grafikona.....	78
Popis tablica .....	79

# 1 UVOD

Osnovni cilj svake države je prikupiti novac, odnosno sredstva za financiranje javnih rashoda dok je zajednički cilj svih poreznih tijela povećanje dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza. Ulaganje sredstava u edukaciju poreznih službenika, poreznih obveznika i veća razina digitalizacije usluga uvelike utječe na dobrovoljno ispunjavanje poreznih obveza i pravovremeno prepoznavanje i suzbijanje poreznih prijevара.<sup>1</sup>

Jedinstveno tržište Europske unije (u nastavku teksta: EU) omogućuje slobodnu prekograničnu trgovinu dobrima i uslugama. Kako bi se ta trgovina pojednostavila i spriječilo narušavanje tržišnog natjecanja među poduzetnicima, države članice EU-a (u nastavku teksta: DČ) dogovaraju se o usklađivanju svojih propisa o oporezivanju dobara i usluga što osobito obuhvaća usklađenje porezne politike na području poreza na dodanu vrijednost (u nastavku teksta: PDV).<sup>2</sup> Digitalizacija gospodarstva i snažan razvoj elektroničke trgovine (u nastavku teksta: e-trgovina) doveli su do značajnih promjena u načinu odvijanja tržišnih transakcija. Prodaja dobara na daljinu postala je jedan od najvažnijih oblika trgovine, osobito unutar EU-a, gdje slobodno kretanje dobara i usluga dodatno potiče prekogranične poslovne aktivnosti. Najzastupljeniji oblik prodaje dobara na daljinu je upravo e-trgovina. Takav razvoj stvorio je nove izazove za porezne sustave, posebno u području oporezivanja PDV-om.

PDV, kao jedan od najznačajnijih izvora javnih prihoda DČ-a, osobito je osjetljiv na prijevare u digitalnom okruženju. Prijevare kod prodaje dobara na daljinu često se očituju kroz neprijavljivanje prometa, pogrešno utvrđivanje mjesta oporezivanja te zlouporabu razlika u nacionalnim poreznim propisima. Tradicionalni porezni postupci, osmišljeni za fizičku trgovinu i nacionalna tržišta, pokazali su se nedovoljnima za učinkovito suzbijanje takvih pojava.

Kao odgovor na navedene izazove, EU je razvila niz novih poreznih postupaka i alata, usmjerenih na digitalizaciju nadzora i jačanje administrativne suradnje. Primjena e-nadzora, uvođenje OSS<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Eljuga, A. i Sklepić, I., 2023. Značaj dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza kroz sustav za analizu rizika (CRMS), Porezni vjesnik, 11b, str. 1.

<sup>2</sup> Ciglević, M., Matijašec, S. i Vurajić Kudeljan, M., Kratki vodič kroz zakonodavstvo, 2021. Porezni vjesnik, 5b, str. 13.

<sup>3</sup> Sustav „sve na jednom mjestu” (One stop shop) pomaže poduzećima u EU-u i izvan njega da ispunjavaju svoje obveze plaćanja PDV-a za prekograničnu prodaju u EU-u. Smanjuje potrebu za upisom u registar obveznika PDV-a u više država članica. OSS mogu koristiti i internetske platforme za trgovanje koje olakšavaju prodaju između prodavatelja i potrošača u EU-u. EU-ov sustav „sve na jednom mjestu” za PDV (OSS), URL [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/one-stop-shop/index\\_hr.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/one-stop-shop/index_hr.htm), pristupljeno 12.3.2026.

i IOSS<sup>4</sup> sustava, proširenje odgovornosti digitalnih platformi, donošenje DAC7<sup>5</sup> direktive te uspostava CESOP<sup>6</sup> sustava predstavljaju ključne elemente suvremenog poreznog okvira za prodaju dobara na daljinu.

Kod e-trgovine važno je identificirati prodavatelja, utvrditi vrstu aktivnosti, mjesto prodaje, uvjete, cijenu te identificirati kupca.<sup>7</sup> Gore navedeni alati predstavljaju iskorak u pristupu suzbijanju PDV prijevvara te omogućuju poreznim tijelima<sup>8</sup> da dođu do tih podataka.

U ovom radu obrađena je tema sprječavanja PDV prijevvara kod isporuka dobara na daljinu pri čemu se pojam isporuke dobara na daljinu primarno odnosi na prodaju dobara krajnjim kupcima (B2C) putem interneta, stoga su ovi pojmovi korišteni kao sinonimi, s fokusom na prodajni aspekt transakcije.

Opisani su suvremeni porezni postupci i alati u suzbijanju PDV prijevvara kod prodaje dobara na daljinu, s posebnim naglaskom na integrirani pristup EU-a te su navedeni najčešći oblici PDV prijevvara u prodaji dobara na daljinu, slabosti postojećih rješenja te novi alati i mjere koji se koriste za njihovo sprječavanje s procjenom uspješnosti. Analiziran je način na koji porezni postupci, uključujući nove alate DAC7 i CESOP, doprinose sprječavanju PDV prijevvara kod isporuka dobara na daljinu te koji su njihovi stvarni dosezi i ograničenja. Na navedeni način dobiven je uvid u kojoj mjeri integrirani pristup poreznom nadzoru doprinosi smanjenju poreznih rizika u digitalnom gospodarstvu.

Obrađena je i uloga OSS i IOSS sustava koji, istovremeno, olakšavaju prodavatelju prijavu i naplatu PDV-a kod isporuka dobara na daljinu te su važan izvor podataka za poreza tijela. Pošlo se od pretpostavke da samo međusobno povezani i koordinirani porezni postupci mogu osigurati učinkovit odgovor na kompleksne oblike PDV prijevvara u prekograničnom okruženju.

---

<sup>4</sup> Posebni sustav oporezivanja (Import one stop shop) za uvoz dobara u pošiljkama vrijednosti do 150 eura, URL <https://carina.gov.hr/pristup-informacijama/propisi-i-sporazumi/carinsko-postupanje/carinski-postupak-za-robukupljenu-na-daljinu-e-trgovina/2718>, pristupljeno 12.3.2026.

IOSS je program za uvoz unutar OSS sustava. Međutim, da bi se jasno razdvojili programi unutar OSS sustava (program Unije i program za uvoz) u radu su oni navedeni kao OSS i IOSS.

<sup>5</sup> Direktiva Vijeća (EU) 2021/514 kojom su uređene obveze za operatere platformi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 12.3.2026. Sedma verzija Direktive Vijeća (EU) o administrativnoj suradnji i automatskoj razmjeni informacija u području oporezivanja.

<sup>6</sup> Centralni elektronički sustav informacija o plaćanjima u koji, sukladno Direktivni Vijeća (EU) 2020/284, podatke moraju dostavljati pružatelji platnih usluga. CESOP, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/Kategorija/4803>, pristupljeno 12.3.2026.

<sup>7</sup> Radusin Lipošinić, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik 12a, str.10.

<sup>8</sup> Porezno tijelo je tijelo državne uprave, upravno tijelo jedinice područne (regionalne) samouprave ili upravno tijelo jedinice lokalne samouprave u čijem su djelokrugu poslovi utvrđivanja i / ili nadzora i / ili naplate poreza. Opći porezni zakon (Narodne novine, br. 15/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24, 151/25) članak 3.

U konačnici, rad doprinosi boljem razumijevanju suvremenih mehanizama poreznog nadzora te ukazuje na potrebu daljnjeg jačanja interoperabilnosti sustava i analitičkih kapaciteta poreznih tijela.

## 2 POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

PDV (eng. *Value-added tax*, njem. *Mehrwertsteuer*, fran. *Impôt sur la valeur ajoutée*) je porez koji se obračunava i plaća u svim fazama proizvodno-prometnog ciklusa, ali tako da se u svakoj fazi oporezuje samo iznos dodane vrijednosti koja se ostvarila u toj fazi.<sup>9</sup> Neizravni je porez na potrošnju koji se primjenjuje na većinu dobara i usluga - plaćaju ga potrošači, dok ga poduzeća prikupljaju i uplaćuju poreznim tijelima, odnosno u državni proračun. To je neto svefazni porez na promet čiju poreznu osnovicu čini razlika između kupovne i prodajne cijene.

Ovaj se oblik općeg poreza na promet može ubrojiti među „najmlađe“ poreze. Međutim, on je unatoč svojoj „mladosti“ našao, ne samo na primjenu u oko devedesetak suvremenih država, nego u njihovim poreznim sustavima ima iznimno značajnu financijsku ulogu.<sup>10</sup>

Nadležna tijela EU-a (ranije Europske ekonomske zajednice) donijela su veći broj direktiva koje su bile usmjerene na harmonizaciju oporezivanja prometa primjenom PDV-a, a najviše je utjecala Šesta direktiva<sup>11</sup> iz 1977. kojom su utvrđeni najznačajniji elementi ovog poreza.<sup>12</sup> Navedena Direktiva je zamijenjena Direktivom Vijeća 2006/112/EZ koja je stupila na snagu 2007.

### 2.1 POJAM I VAŽNOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNIJI I REPUBLICI HRVATSKOJ

PDV je suvremeni oblik oporezivanja prometa u EU-u. Njegov pravni okvir temelji se na Direktivama Vijeća EU-a, osobito Direktivi 2006/112/EZ<sup>13</sup>, koja definira jedinstvena pravila oporezivanja unutar EU-a i osigurava funkcionalno jedinstveno tržište.

Relativno je novi porez, a osmišljen je početkom 20. stoljeća. Za Wilhelma Von Siemensa, njemačkog poduzetnika, PDV je bio način rješavanja kaskadnih problema koji su se pojavili primjenom poreza na bruto promet i poreza na promet. Za Amerikanca Thomasa S. Adamsa, PDV je bio bolja verzija poreza na dobit poduzeća. U praksi su vlade uvele PDV uglavnom kao

---

<sup>9</sup> Šimović, J., 2008. *Financijsko pravo i financijska znanost*, 33. Porez na promet, str. 366-443., Narodne novine

<sup>10</sup> Jelčić, B., 1997. *Javne financije*, Informator, str. 246.

<sup>11</sup> Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.)

<sup>12</sup> Jelčić, B., 1997. *Javne financije*, Informator, str. 324.

<sup>13</sup> Direktiva Vijeća (EU) 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, od 28. studenog 2006., URL <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112>, pristupljeno 15.2.2026.

poboljšani porez na promet. Europske zemlje su uglavnom koristile PDV za smanjenje ili ukidanje drugih poreza na promet.<sup>14</sup>

Prva ga je uvela Francuska 1958., a njen primjer slijedile su sve zemlje EU-a, ali i mnoge druge države te predstavlja jedan od fiskalno najznačajnijih oblika oporezivanja u DČ. Njegova neutralnost i široka porezna osnovica čine ga bitnim izvorom javnih prihoda.

PDV je jedan od najvažnijih izvora prihoda za tijela DČ koje svake godine prikupe više od 1.000 milijardi eura prihoda od PDV-a. Dio prihoda od PDV-a svake DČ dio je vlastitih sredstava EU-a, odnosno jedan od izvora financiranja proračuna EU-a na način da se na osnovicu PDV-a svake DČ primjenjuje standardna stopa od 0,3 %. Kako bi se zajamčila pravednost, taj je doprinos ograničen na 50 % bruto nacionalnog dohotka zemlje. Sredstva od PDV-a čine oko 10 % prihoda vlastitih sredstava EU-a.<sup>15</sup>

Tijekom 2022. DČ su izgubile oko 89 milijardi eura prihoda od PDV-a, što je doprinijelo jazu PDV-a, odnosno razlici između očekivane i stvarne naplate PDV-a. Izvori tog jaza prvenstveno su povezani s prijevarama, utajom i izbjegavanjem plaćanja poreza.<sup>16</sup>

S obzirom da gubitak PDV-a negativno utječe na sposobnost vlada da financiraju osnovna javna dobra i usluge, ti gubici su velik izazov za EU.

Temeljne postavke za određivanje hrvatskog poreznog sustava sadržane su u Ustavu Republike Hrvatske<sup>17</sup> u kojem je navedeno da je svatko dužan sudjelovati u podmirenju javnih troškova u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima i da se porezni sustav temelji na načelima jednakosti i pravednosti. Polazeći od navedenih odrednica, u poreznom sustavu Republike Hrvatske (u nastavku teksta: RH) su propisane različite vrste poreza od različitog značaja u odnosu na ukupne prihode poreznog sustava.<sup>18</sup>

PDV se primjenjuje u RH od 1998. kao porezni oblik kojem je prethodilo oporezivanje potrošnje jednofaznim porezom na promet u trgovinu na malo u okviru Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga iz 1991.<sup>19</sup>

Ulaskom RH u EU postojeći sustav oporezivanja prometa dobara i usluga usklađen je s Direktivom 2006/112/EZ kojom je uređen sustav PDV-a, obvezan za primjenu u svim DČ te je

---

<sup>14</sup>What is the history of the VAT?, URL <https://taxpolicycenter.org/briefing-book/what-history-vat>, pristupljeno 12.2.2026.

<sup>15</sup> Porez na dodanu vrijednost (PDV) u EU-u, URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/vat/>, pristupljeno 24.5.2026.

<sup>16</sup> *Ibidem*.

<sup>17</sup> Narodne novine, br. 56/90, 135/97, 08/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14, članak 51.

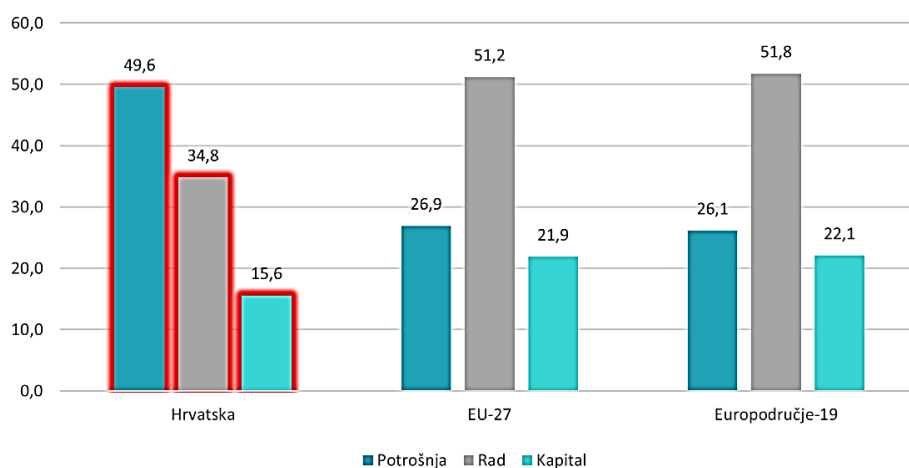
<sup>18</sup> Kalčić, R. i Vuraić Kudeljan, M., 2021. Porezna reforma 2016. – 2021., Porezni vjesnik, 121, str. 9.

<sup>19</sup> Cindori, S., 2022. Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske, 3. Porez na dodanu vrijednost, Narodne novine, str. 123.

donesen novi Zakon o porezu na dodanu vrijednost<sup>20</sup> koji je na snazi s danom ulaska RH u EU (1. srpnja 2013.). Njegove odredbe su se do danas više puta mijenjale i nadopunjavale, kao i odredbe Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost<sup>21</sup> kojim je detaljnije uređena primjena navedenog Zakona.

RH primjenjuje PDV kao glavni oblik oporezivanja prometa dobara i usluga, u skladu s Direktivom 2006/112/EZ i EU regulativom koja se odnosi na područje PDV-a te u usporedbi s drugim DČ, zauzima prvo mjesto u EU-u po oporezivanju potrošnje, i to sa 49,6 % udjela u ukupnim poreznim prihodima, što je gotovo dvostruko više u odnosu na prosjek DČ.<sup>22</sup>

Grafikon 1. Struktura poreznih prihoda prema ekonomskoj funkciji (podaci za 2023., % ukupnih poreza)



Izvor: Izračun Europske komisije (DG Taxation and Customs Union) temeljem podataka Eurostata (1. listopada 2025.)

Porezi na potrošnju i prihodi od PDV-a u RH, također, imaju najviši udio u BDP-u među svim DČ. Prema podacima za 2023. njihov udio je iznosio 18,4 % te je za 7,9 postotnih bodova premašio prosjek EU-a. To je prvenstveno posljedica visokog udjela PDV-a koji je iznosio 13,4 % BDP-a (skoro dvostruko više u odnosu na prosjek EU-a).<sup>23</sup>

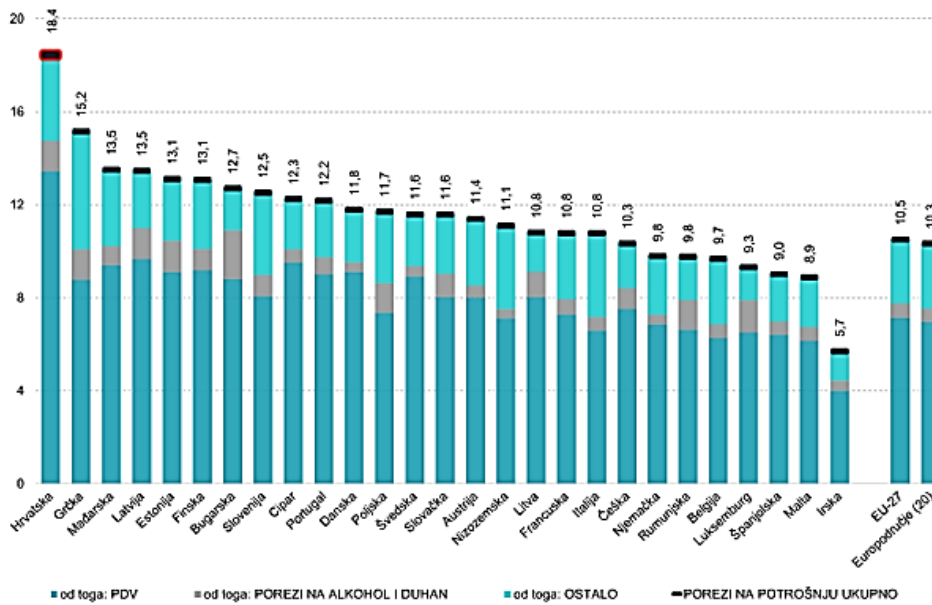
<sup>20</sup> Narodne novine, br. 73/13

<sup>21</sup> Narodne novine, br. 79/13

<sup>22</sup> Temeljem dostupnih podataka Eurostata i Europske komisije u ožujku 2025. za 2023., Porezni prihodi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/porezni-prihodi/4744>, pristupljeno 12.3.2026.

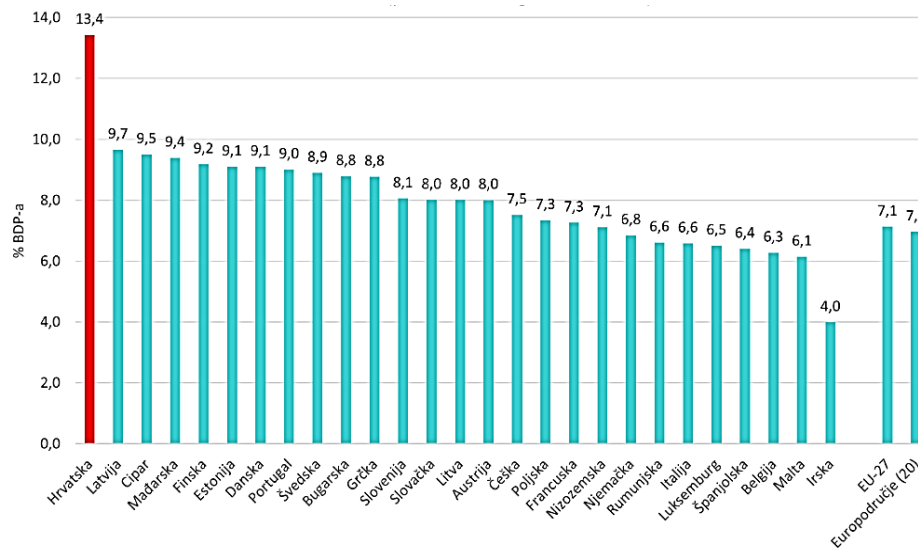
<sup>23</sup> Temeljem dostupnih podataka Eurostata i Europske komisije u ožujku 2025. za 2023., Oporezivanje potrošnje, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/oporezivanje-potrosnje/4743>, pristupljeno 16.3.2026.

Grafikon 2. Udio poreza na potrošnju u BDP-u (podaci za 2023., % BDP-a)



Izvor: Izračun Europske komisije (DG Taxation and Customs Union) temeljem podataka Eurostat-a (1. listopada 2025.)

Grafikon 3. Prihodi od PDV-a (podaci za 2023., % BDP-a)



Izvor: Izračun Europske komisije (DG Taxation and Customs Union) temeljem podataka Eurostata (1. listopada 2025.)

## 2.2 TEMELJNA NAČELA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Sustav PDV-a temelji se na nizu načela koja osiguravaju njegovo jedinstveno funkcioniranje na unutarnjem tržištu. Među najvažnijima su načelo neutralnosti, načelo oporezivanja u mjestu potrošnje te načelo pravne sigurnosti.

Načelo neutralnosti podrazumijeva da PDV ne smije predstavljati trošak za porezne obveznike koji djeluju kao posrednici u lancu isporuke, već isključivo za krajnjeg potrošača. To se ostvaruje pravom na odbitak pretporeza, koje je jedno od temeljnih prava poreznih obveznika u PDV sustavu. Svako ograničavanje tog prava, osim u jasno propisanim i opravdanim slučajevima, može dovesti do narušavanja neutralnosti i tržišnog natjecanja.

Načelo oporezivanja u mjestu potrošnje posebno je važno kod prekograničnih isporuka čiji je cilj osigurati da porezni prihod pripadne onoj državi u kojoj se dobra ili usluge stvarno troše. Ovim načelom se osigurava ravnopravna konkurencija na domaćem tržištu između domaćih i uvezenih proizvoda, a njegova primjena odgovara potrošnom obliku PDV-a.<sup>24</sup>

Načelo pravne sigurnosti i ujednačene primjene propisa o PDV-u na razini EU-a bitno je za pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta. Međutim, unatoč harmonizaciji osnovnih pravila, nacionalne razlike u provedbi i tumačenju propisa o PDV-u i dalje postoje, što može stvarati pravnu nesigurnosti i otvarati prostor za porezne zlouporabe.

## 2.3 POREZNI PRAG ZA ULAZAK U SUSTAV POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U DRŽAVAMA ČLANICAMA EUROPSKE UNIJE

Porezni prag označava godišnji promet iznad kojeg su se porezni obveznici obvezni registrirati u sustav PDV-a. Njegova je svrha olakšati poslovanje malih poduzeća i poduzetnika početnika, kako bi se izbjegao administrativni teret povezan s PDV-om u ranim fazama poslovanja. Na taj način zemlje pokušavaju olakšati osnivanje ili vođenje malog poduzeća. Svaka fizička ili pravna osoba koja u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini ostvaruje ili planira ostvariti oporezive isporuke mora voditi računa o važećem pragu za ulazak u sustav PDV-a.<sup>25</sup>

DČ imaju različite pragove za ulazak u sustav PDV-a. U RH prag za ulazak u sustav PDV-a je 60.000,00 eura.<sup>26</sup>

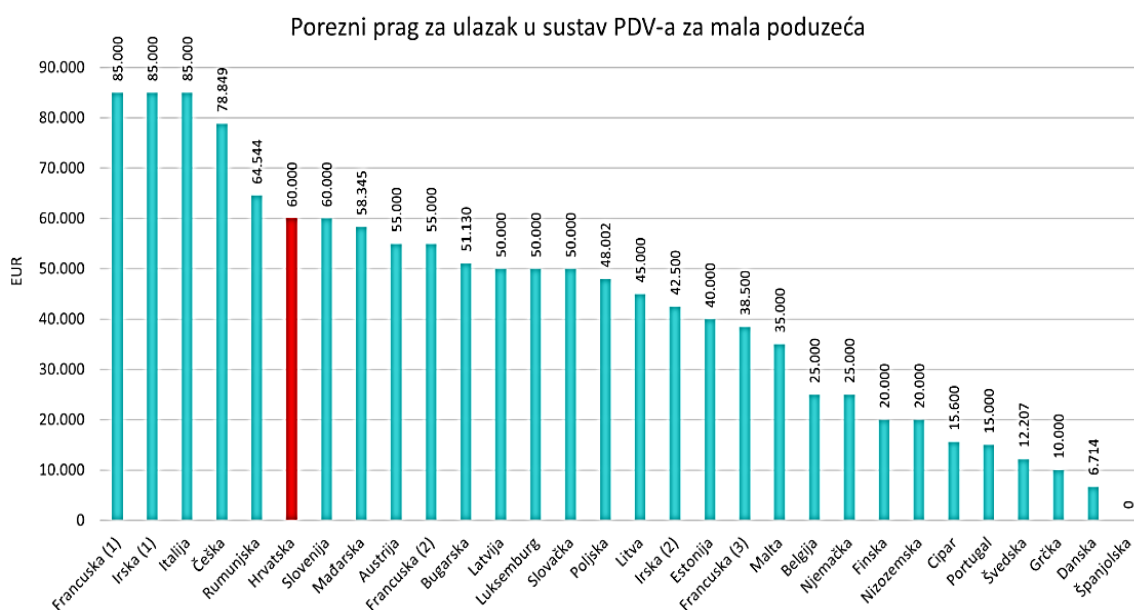
---

<sup>24</sup> Šimović, J., 2008. Financijsko pravo i financijska znanost, 33. Porez na promet, str. 366-443, Narodne novine

<sup>25</sup> Oporezivanje potrošnje, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/oporezivanje-potrosnje/4743>, pristupljeno 12.3.2026.

<sup>26</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26, 48/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13), članak 90. stavak 1.

Grafikon 4. Porezni prag za ulazak u sustav PDV-a u 2025.



Izvor: Europska komisija, 2025.

## 2.4 POREZNE STOPE

Porezne stope PDV-a u DČ su, također, različite. U RH je standardna stopa 25 % dok su u primjeni i snižene stope od 13 % i 5 % za određene kategorije dobara i usluga. Prosječna opća stopa PDV-a za DČ iznosi 21,9 %. Najnižu opću stopu ima Luksemburg (17 %), a najvišu Mađarska (27 %). Slijedi Finska s 25,5 %, dok RH s općom stopom od 25 % dijeli treće mjesto s Danskom i Švedskom.

Tablica 1. Stope PDV-a u zemljama Europske unije (u postocima)

Zemlja	Opća stopa	Snižena stopa	Vrlo snižena stopa	Parking stopa
Austrija	20	10 / 13	-	13
Belgija	21	6 / 12	-	12
Bugarska	20	9	-	-
Cipar	19	5 / 9	-	-
Češka	21	12	-	-
Danska	25	-	-	-
Estonija	24	9	-	-
Finska	25,5	10 / 14	-	-
Francuska	20	5,5 / 10	2,1	-

Grčka	24	6 / 13	-	-
Hrvatska	25	5 / 13	-	-
Irska	23	9 / 13,5	4,8	-
Italija	22	5 / 10	4	-
Latvija	21	5 / 12	-	-
Litva	21	5 / 9	-	-
Luksemburg	17	8	3	14
Mađarska	27	5 / 18	-	-
Malta	18	5 / 7	-	-
Nizozemska	21	9	-	-
Njemačka	19	7	-	-
Poljska	23	5 / 8	-	-
Portugal	23	6 / 13	-	13
Rumunjska	21	11	-	-
Slovačka	23	5/19	-	-
Slovenija	22	5 / 9,5	-	-
Španjolska	21	10	-	-
Švedska	25	6 / 12	-	-

*Izvor: Europska komisija, 2025. Stope PDV-a koje se primjenjuju u zemljama EU-a. (3. studenoga 2025.)*

### 3 ELEKTRONIČKA TRGOVINA U SUVREMENOM POSLOVANJU

E-trgovina je sastavni dio elektroničkog poslovanja.<sup>27</sup> Omogućava brojne prednosti prodavateljima i kupcima, poput brže dostupnosti šireg izbora dobara i usluga, uz dostupnost 24 sata dnevno tijekom svih dana u godini i nižih troškova za prodavatelje i kupce, što podrazumijeva intenzivniju primjenu informatičke i internetske tehnologije.<sup>28</sup> S obzirom na svoje karakteristike, predstavlja uslugu informacijskog društva.<sup>29</sup> E-trgovina i prodaja dobara na daljinu osobito su naglo porasle u EU i širom svijeta<sup>30</sup> što je povećalo rizik od poreznih prijevара povezanih s porezom na dodanu vrijednost.

#### 3.1 ELEKTRONIČKA TRGOVINA I NJEZINI GLAVNI OBLICI

E-trgovina predstavlja proces kupnje, prodaje ili razmjene proizvoda, usluga ili informacija putem javno dostupne računalne mreže, interneta, a omogućuje veliko smanjenje troškova i trajanja transakcija. Kod e-trgovine sklapanje ugovora o kupoprodaji između trgovaca i potrošača odvija se bez fizičkog kontakta, korištenjem jednog ili više sredstava komunikacije na daljinu.<sup>31</sup> Najčešće se obavlja putem internetskih trgovina, digitalnih platformi i tržišta trećih strana što otežava tradicionalne metode poreznog nadzora i povećava rizik od poreznih prijevара. Ključna prednost e-trgovine je njezina globalna dostupnost koja omogućava poduzećima da dosegnu široku publiku bez geografskih ograničenja. Kupci, s druge strane, imaju priliku istraživati, uspoređivati cijene i obavljati kupnje udobno iz vlastitog doma. Unatoč svojim prednostima, e-trgovina se suočava s izazovima, uključujući sigurnost podataka, potrebu za pouzdanim logističkim rješenjima te očuvanje povjerenja potrošača.

---

<sup>27</sup> Elektroničko poslovanje, skraćeno e-poslovanje, sustav je izvršavanja svih sastavnica poslovne djelatnosti ekonomskog procesa elektroničkim putem, odnosno stvaranje dodatnih vrijednosti koristeći se ICT tehnologijama, Wikipedia, URL <https://hr.wikipedia.org/wiki/E-poslovanje>, pristupljeno 5.2.2026.

<sup>28</sup> Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik, 12a, str. 9.

<sup>29</sup> Usluga informacijskog društva je usluga koja se uz naknadu pruža elektroničkim putem na individualni zahtjev korisnika, a posebno Internet prodaja robe i usluga, nuđenje podataka na Internetu, reklamiranje putem Interneta, elektronički pretraživači, te mogućnost traženja podataka i usluga koje se prenose elektroničkom mrežom, posreduju u pristupu mreži ili pohranjuju podatke korisnika. Zakon o elektroničkoj trgovini (Narodne novine, br. 173/03, 67/08, 130/11, 36/09, 30/14, 32/19, 67/25)

<sup>30</sup> Europska komisija, 2020. Objašnjenja o pravilima o PDV-u u e-trgovini, str. 53., URL [vatecommerceexplanatory\\_28102020\\_hr.pdf](#), pristupljeno 15.2.2026.

<sup>31</sup> Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik, 12a, str. 9.

Odvija se kroz četiri glavna oblika: poduzeće prema poduzeću - *Business to Business* (B2B), poduzeće prema kupcu/potrošaču - *Business to Consumer* (B2C), potrošač prema potrošaču - *Consumer to Consumer* (C2C) te potrošač prema poduzeću - *Consumer to Business* (C2B).<sup>32</sup>

### 3.2 RAZVOJ ELEKTRONIČKE TRGOVINE

Razvoj internetskog prostora u 1990-ima značio je revoluciju u e-trgovini. Godine 1994. dogodila se prva transakcija koja je uključivala prodaju CD-a između prijatelja putem internetske maloprodajne web stranice pod nazivom „*NetMarket*“. Godinu dana kasnije, Amazon je osnovan kao *online* knjižara. Tijekom istog razdoblja, pojavljuju se i prvi internetski plaćeni sustavi, što je dodatno olakšalo *online* transakcije.<sup>33</sup>

Kasnije, razvoj sigurnosnih protokola poput SSL-a (*Secure Sockets Layer*) poboljšao je sigurnost *online* transakcija, što je potaknulo povjerenje potrošača. U ranim 2000-ima, e-trgovina je doživjela značajan rast, a pojavili su se veliki sudionici poput eBay-a i Alibaba-e. Ta su poduzeća stvorile virtualno tržište za dobra i usluge kojima potrošači mogu lako pristupiti.<sup>34</sup> Razvoj mobilnih tehnologija u 21. stoljeću dodatno je transformirao e-trgovinu. Mobilne aplikacije i optimizirane *web* stranice omogućile su potrošačima pristup *online* trgovini pomoću pametnih telefona, čime je postignuta veća pristupačnost i mobilnost u kupovini.

Prema podacima Eurostat-a<sup>35</sup> u razdoblju od 2014. do 2024. udio poduzeća koja su obavljala e-trgovinu povećao se s 18,93 % u 2014. na 23,59 % u 2024. dok se promet ostvaren od e-trgovine, u istom razdoblju, povećao za 3,06 postotnih bodova, odnosno sa 16,43 % na 19,49 %.

---

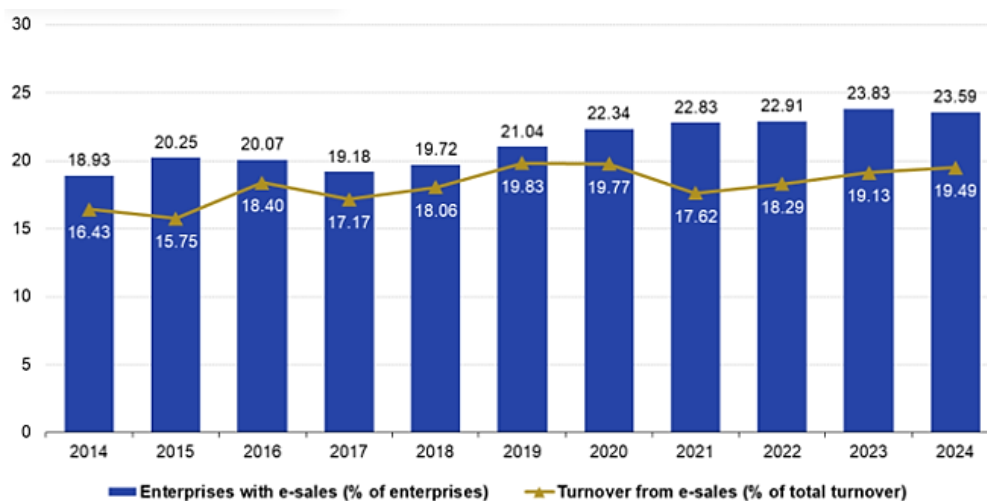
<sup>32</sup> *Ibidem*.

<sup>33</sup> Bezić, H., Gašparini, A., Bagarić, L., 2009. Elektronička trgovina u malim i srednjim poduzećima Republike Hrvatske. *Ekonomski vjesnik*, 12(2), str. 266-281.

<sup>34</sup> Pleša Puljić, N., Celić, M., Puljić, M., 2017. Povijest i budućnost prodavaonica. *Praktični menadžment*, 8(1), str. 38-47.

<sup>35</sup> Statistički ured Europske unije sa sjedištem u Luxembourg, odgovoran za prikupljanje, obradu i objavu visokokvalitetnih, usporedivih podataka o državama članicama i regijama. URL [https://commission.europa.eu/about/departments-and-executive-agencies/eurostat-european-statistics\\_en](https://commission.europa.eu/about/departments-and-executive-agencies/eurostat-european-statistics_en), pristupljeno 12.3.2026.

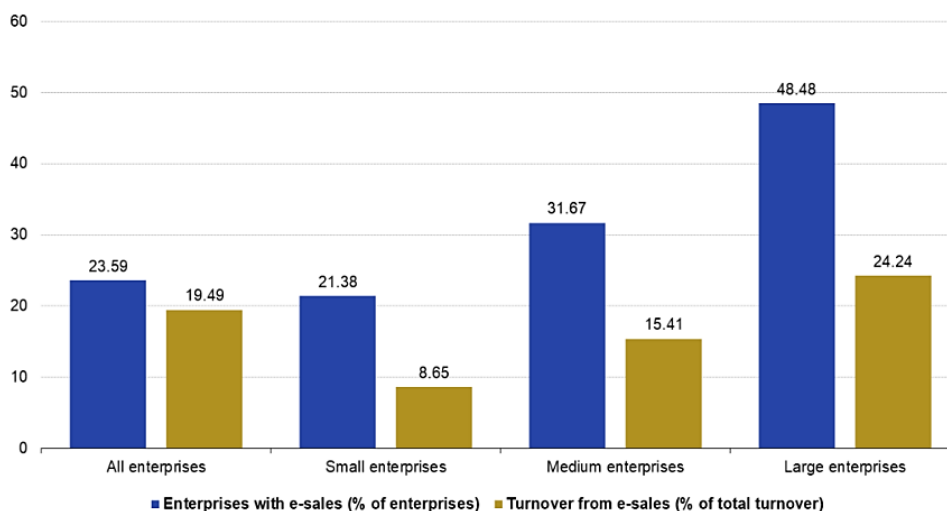
Grafikon 5. E-trgovina i promet od e-trgovine, EU, od 2014. – 2024. (% poduzeća, % ukupnog prometa)



Izvor: Eurostat<sup>36</sup>

Udio poduzeća koja su obavljala e-trgovinu i promet ostvaren e-trgovinom znatno su se razlikovali ovisno o veličini poduzeća. U 2024. e-trgovinu je obavljalo 48,48 % velikih poduzeća, što odgovara njezinoj vrijednosti od 24,24 % ukupnog prometa u tom razredu veličine. Od srednje velikih poduzeća, tu je vrstu trgovine obavljalo 31,67 % generirajući 15,41 % ukupnog prometa u ovom razredu veličine. S druge strane, 21,38 % malih poduzeća bavi se e-trgovinom i ostvaruje 8,65 % prometa.

Grafikon 6. E-trgovina i promet od e-trgovine prema veličini poduzeća, EU, 2024. (% poduzeća, % ukupnog prometa)



Izvor: Eurostat<sup>37</sup>

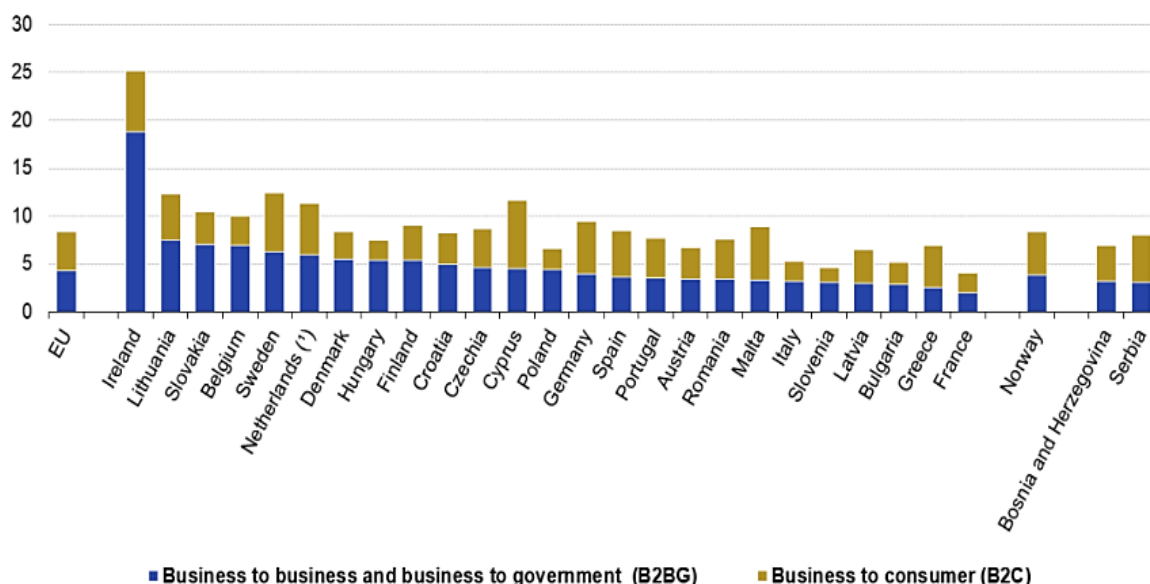
<sup>36</sup> E-commerce statistics, URL [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=e-commerce\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=e-commerce_statistics), pristupljeno 12.3.2026.

<sup>37</sup> *Ibidem*.

U RH se gotovo petina malih i srednjih poduzetnika bavi e-trgovinom, što je unutar prosjeka EU-a. Istovremeno, 9 % malih i srednjih poduzeća bavi se i prekograničnom e-trgovinom što je također unutar prosjeka EU-a.<sup>38</sup>

U 2024. e-trgovina obuhvaćala je 8,39 % ukupnog prometa poduzeća. Od toga se 4,34 % odnosilo na prodaju drugim poduzećima i javnim tijelima (B2BG), a 4,04 % krajnjim kupcima (B2C). Najveći postotak prometa e-trgovine drugim poduzećima i javnim tijelima zabilježen je u Irskoj (18,77 %), dok je u Francuskoj zabilježen udio od 1,96 %. Udio e-trgovine krajnjim kupcima u ukupnom prometu poduzeća kretao se od 1,58 % u Sloveniji do 7,08 % na Cipru.

Grafikon 7. Promet od internetske prodaje prema tipu kupca, 2024. (% od ukupnog prometa)



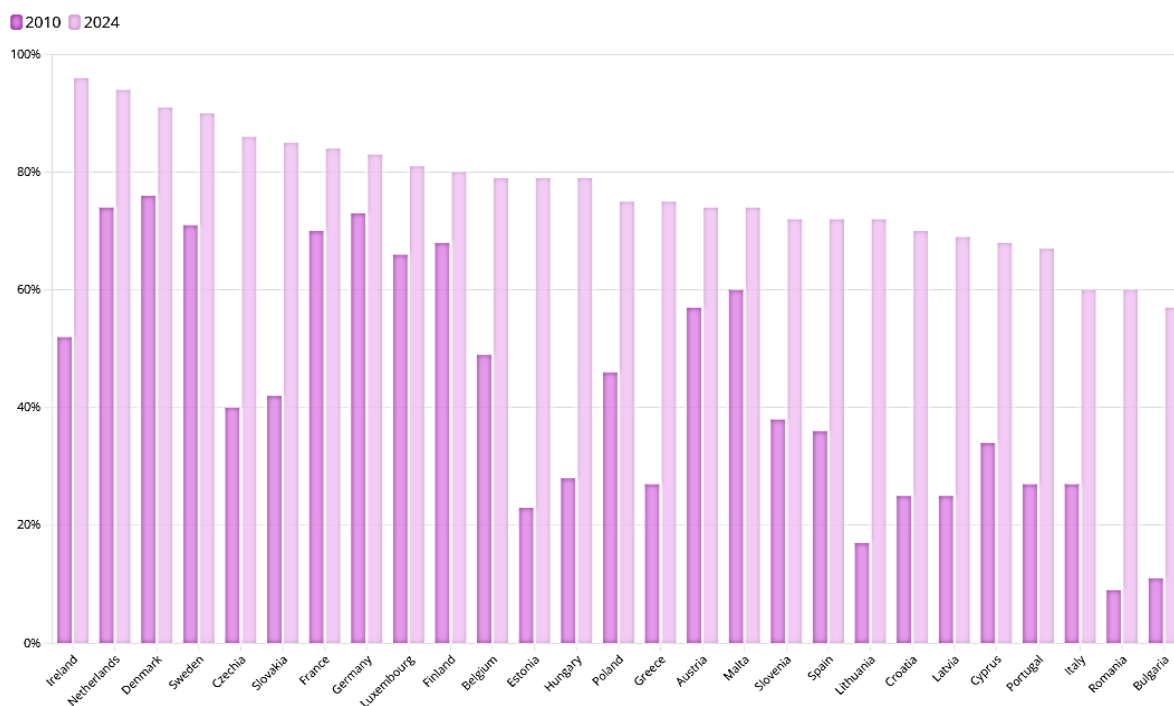
Izvor: Eurostat<sup>39</sup>

Irska, Nizozemska i Danska bilježe najviše stope e-trgovine: više od 90 % korisnika interneta u tim zemljama kupuje dobra ili usluge na taj način. Stope su najniže u Bugarskoj, Italiji i Rumunjskoj, gdje putem interneta kupuje manje od 60 % korisnika interneta. Najznačajniji porast u e-trgovini između 2010. i 2024. zabilježen je u Estoniji (povećanje od 56 postotnih bodova), Litvi (+55 postotnih bodova) i Mađarskoj (+51 postotni bod).

<sup>38</sup> Internetska trgovina, URL <https://mingo.gov.hr/o-ministarstvu-1065/djelokrug/uprava-za-trgovinu-i-unutarnje-trziste/e-racuni-i-e-trgovina/internetska-trgovina/7025>, pristupljeno 10.2.2026.

<sup>39</sup> *Ibidem*, str. 16.

Grafikon 8. Korisnici interneta koji su kupovali putem interneta u 2024. u usporedbi s 2010.



Izvor: <https://www.consilium.europa.eu/hr/infographics/e-commerce/>

Iz navedenog je vidljivo da se broj korisnika koji je kupovao preko interneta u 2024. znatno povećao u odnosu na broj korisnika u 2010. te da su sve DČ zabilježile trend porasta broja korisnika. Vezano za starosnu strukturu kupaca preko interneta, u 2024. postotak osoba koji je kupovao preko interneta u dobi od 25 do 34 godine iznosio je 89 %, dok je najmanji postotak (53 %) zabilježen kod osoba od 65 do 74 godine.<sup>40</sup>

Američke i kineske platforme *online* trgovine čine glavninu globalnog prometa digitalne kupovine, s ukupnim udjelima od oko 65 %. Unatoč porastu platformi u nastajanju poput Temu-a, hijerarhija e-trgovine ostaje relativno stabilna, što pokazuje Amazon-ovu trajnu prednost u brandu i infrastrukturi. Vodeći amazon.com ima otprilike 2,7 milijardi posjeta mjesečno, što predstavlja četvrtinu ukupnog prometa između 20 najboljih.

<sup>40</sup> E-trgovina u EU-u, URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/infographics/e-commerce/>, pristupljeno 10.2.2026.

Tablica 2. Najposjećenije stranice za e-trgovinu u 2025. g.

platforma	mjesečne posjete	država
amazon.com	2,710,000,000	SAD
temu.com	1,630,000,000	Kina
aliexpress.com	646,000,000	Kina
ebay.com	635,000,000	SAD
ozon.ru	527,000,000	Rusija
amazon.co.jp	525,000,000	Japan
walmart.com	506,000,000	SAD
amazon.in	435,000,000	Indija
rakuten.co.jp	419,000,000	Japan
amazon.de	407,000,000	Njemačka
etsy.com	385,000,000	SAD
amazon.co.uk	370,000,000	UK
coupang.com	290,000,000	Južna Koreja
mercadolivre.com.br	260,000,000	Brazil
target.com	187,000,000	SAD
flipkart.com	186,000,000	Indija
amazon.com.br	175,000,000	Brazil
rakuten.com	162,000,000	Japan
shop.app	154,000,000	SAD
ticketmaster.com	108,000,000	SAD

Izvor: <https://mreza.bug.hr/biznis/najposjecenije-stranice-za-e-trgovinu-u-2025-54850>

Kineske platforme Temu (1,6 milijardi mjesečnih posjeta) i AliExpress (646 milijuna) zauzimaju drugo i treće mjesto, što odražava rastuću ulogu Kine u prekograničnoj e-trgovini.<sup>41</sup> E-trgovina transformirala se iz dodatnog prodajnog kanala u ključan i neizostavan oblik trgovine u suvremenom gospodarstvu.

---

<sup>41</sup> Najposjećenije stranice za e-trgovinu u 2025., URL <https://mreza.bug.hr/biznis/najposjecenije-stranice-za-e-trgovinu-u-2025-54850>, pristupljeno 12.3.2026.

## 4 ISPORUKA DOBARA NA DALJINU

### 4.1 POJAM I OBILJEŽJA ISPORUKE DOBARA NA DALJINU

Prodaja dobara na daljinu u smislu Zakona o PDV-u<sup>42</sup> odnosi se na prodaju unutar EU-a namijenjenu fizičkim osobama koje nisu porezni obveznici pri čemu se dobra prodaju bez ikakvog osobnog kontakta između dobavljača i kupca. Primjenjuje se na sva dobra koja moraju prijeći granicu do kupca u drugoj zemlji EU-a, a kupac nije registriran za potrebe PDV-a, odnosno kupac je građanin (B2C), a ne drugo poduzeće (B2B).<sup>43</sup>

Prodaja dobara na daljinu može se odvijati putem telefona, kataloga, interneta i pošte. Međutim, u današnje digitalno doba, internetska prodaja, odnosno e-trgovina je najučestaliji oblik prodaje dobara na daljinu. Razvoj e-trgovine značajno je povećao učestalost ovakvih transakcija, čime je pitanje njihovog oporezivanja postalo jedno od središnjih tema PDV reformi na razini EU-a.

Osnovna obilježja prodaje dobara na daljinu su prekogranični karakter transakcija, veliki broj pojedinačnih pošiljaka male vrijednosti, sudjelovanje posrednika, poput platformi i dostavnih službi te ograničena vidljivost transakcija za porezna tijela. Ova obilježja značajno utječu na način oporezivanja i nadzora, osobito u kontekstu PDV-a.

Prodaja dobara na daljinu može se odvijati unutar EU-a ili prodaja dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja. Upravo o ovoj podjeli ovisi način oporezivanja dobara PDV-om i obveze prodavatelja u odnosu na obračun, prijavu i plaćanje PDV-a.

Prodaja dobara na daljinu unutar EU-a je isporuka dobara koju otprema ili prevozi isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, uključujući kada isporučitelj neizravno sudjeluje u prijevozu ili otpremi dobara, iz DČ koja nije DČ u kojoj otprema ili prijevoz dobara kupcu završava, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- a) isporuka dobara obavlja se poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a čije stjecanje dobara unutar EU-a ne podliježe plaćanju PDV-a u skladu s člankom 5. stavkom 1. Zakona o PDV-u ili bilo kojoj drugoj osobi koja nije porezni obveznik i

---

<sup>42</sup> Narodne novine, br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13

<sup>43</sup> IOTA Report, 2021. How to detect, prevent and combat new vat fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods, IOTA, str. 8.

b) isporučeno dobro nije novo prijevozno sredstvo niti dobro koje isporučitelj ili druga osoba za njegov račun sastavlja ili postavlja s ili bez probnog rada.<sup>44</sup>

Prodaja dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja je isporuka dobara koju otprema ili prevozi isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, uključujući kada isporučitelj neizravno sudjeluje u prijevozu ili otpremi dobara, iz trećeg područja ili treće zemlje kupcu u državi članici, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

a) isporuka dobara obavlja se poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a čije stjecanje dobara unutar EU-a ne podliježe plaćanju PDV-a u skladu s člankom 5. stavkom 1. Zakona o PDV-u, ili bilo kojoj drugoj osobi koja nije porezni obveznik i

b) isporučeno dobro nije novo prijevozno sredstvo niti dobro koje isporučitelj ili druga osoba za njegov račun sastavlja ili postavlja s ili bez probnog rada.<sup>45</sup>

#### 4.2 PDV IZAZOVI KOD PRODAJE DOBARA NA DALJINU

Unatoč brojnim prednostima, isporuke dobara na daljinu predstavljaju područje povećanog poreznog rizika. Složenost pravila, velik broj malih transakcija i uključenost digitalnih platformi otežavaju učinkovitu poreznu kontrolu i povećavaju mogućnost zlouporaba.

Kao specifičnosti i rizici e-trgovine posebno se ističu *online* kanali prodaje, automatizirani prodajni procesi, višekanalna naplata i platni posrednici, prekogranična prodaja i međunarodni PDV režimi, povećani logistički izazovi, mogućnosti *dropshipping* modela i rada „bez skladišta“, visoka izloženost digitalnim prijevarama, nepostojanje fizičke lokacije, siva ekonomija te neprijavljena prodaja.<sup>46</sup>

Zbog različitih poreznih pravila koja se primjenjuju u DČ, EU nastoji uskladiti sustave PDV-a, ali unatoč tomu, razlike u stopama, administrativnim postupcima i načinu nadzora i dalje postoje. Jedan od ključnih izazova odnosi se na određivanje mjesta oporezivanja, odnosno države u kojoj nastaje obveza plaćanja PDV-a. U digitalnom okruženju, gdje se dobra naručuju putem interneta, a isporučuju preko više logističkih posrednika, pravilno utvrđivanje mjesta isporuke može biti

---

<sup>44</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13) članak 7. stavak 11. točka 1.

<sup>45</sup> *Ibidem*, članak 7. stavak 11. točka 2.

<sup>46</sup> Galek, I., Majcan, V., Stambolija, M., Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Levak, D., Kontošić, M., Kolačević, S., Dugandžić, I., Lang, R., Lazar Landeka, V., Navarro Copa, F., Strahinec, I., Pranjkić, I. i Fortunić, M., 2026. Metodologija provođenja poreznog nadzora po djelatnostima, Porezni vjesnik, 5b, str. 154-156.

vrlo složeno. Ova složenosć često se koristi za izbjegavanje poreznih obveza ili za namjerno pogrešno prijavljivanje transakcija.

Digitalne platforme, logističke tvrtke i pružatelji usluga plaćanja imaju ključnu ulogu u sprječavanju poreznih prijevара. U tom smislu i EU regulativa nameće nove obveze poput transparentnog prijavljivanja transakcija, identifikacije prodavatelja i kupaca te suradnje s poreznim tijelima u slučaju sumnjivih transakcija. Takva koordinacija stvara sinergiju između pravnog okvira, državnih institucija i tržišnih aktera, smanjujući prostor za porezne zlouporabe.

#### *4.2.1 DROPSHIPPING KAO POSEBNI MODEL PRODAJE DOBARA NA DALJINU*

Razvoj digitalnog gospodarstva doveo je do pojave različitih poslovnih modela prodaje dobara na daljinu. Uz klasične internetske trgovine sve veću ulogu imaju modeli poput dropshippinga<sup>47</sup> gdje prodavatelj ne drži dobra na zalih, već se isporuka obavlja izravno od dobavljača krajnjem kupcu. Takvi modeli dodatno otežavaju porezni nadzor jer uključuju više subjekata iz različitih jurisdikcija. U praksi se često pojavljuju situacije u kojima nije jasno tko je stvarni prodavatelj, gdje se dobra nalaze u trenutku prodaje i koja je država nadležna za oporezivanje.

#### *4.2.2 DIGITALNE PLATFORME I MARKETPLACE*

Digitalne platforme<sup>48</sup> i marketplace<sup>49</sup> postali su ključni sudionici u prodaji dobara na daljinu. Osim što omogućuju povezivanje velikog broja prodavatelja i kupaca, nude i logističku podršku te često sudjeluju u procesu plaćanja. Iako platforme same po sebi ne moraju biti vlasnici dobara, njihova uloga u transakciji čini ih važnim subjektima u poreznom sustavu. Digitalne platforme poput Amazon, eBay i Alibaba omogućuju lak pristup velikom broju kupaca i međunarodnu prodaju te angažman trećih prodavača koji djeluju bez stvarne fizičke prisutnosti ili poreznog statusa u državi članici, što stvara pogodno okruženje za PDV prijevare.

---

<sup>47</sup> Dropshipping je proces slanja proizvoda koji nikada ne prolazi kroz ruke prodavatelja ili trgovca. Trgovac ili dobavljač je netko poput Amazon-a, eBay-a ili drugih e-trgovaca. Kod dropshippinga, prodavatelj ne drži zalihe narudžbi. Zalihe se nalaze kod dobavljača ili skladišta. Proces ispunjavanja narudžbi *dropshippingom* je sljedeći: trgovac šalje narudžbu dobavljaču da je u njegovo ime izravno pošalje kupcu. Trgovac zarađuje na razlici između onoga što kupac plaća i cijene robe od dobavljača. IOTA Report. 2021. How to detect, prevent and combat new vat fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods, IOTA, str. 16.

<sup>48</sup> Digitalna platforma je softversko-tehnološka infrastruktura koja omogućuje povezivanje korisnika, pružatelja usluga i trećih strana na jednom mjestu. Njezina je glavna svrha olakšati razmjenu informacija, kupnju i prodaju roba ili stvaranje i dijeljenje sadržaja, čime se stvara cjeloviti digitalni ekosustav. URL <https://www.unesco.org/en/query-list/d/digital-platform>, pristupljeno 25.3.2026.

<sup>49</sup> Trgovačke platforme - spajaju kupce i prodavače omogućujući im brze i sigurne transakcije. Primjeri toga su Amazon i eBay.

EU je prepoznala odgovornost platformi u sprječavanju poreznih prijevара. Uvođenjem novih regulatornih rješenja platforme su obvezane na prikupljanje i razmjenu podataka o prodavateljima, čime se nastoji povećati transparentnost i smanjiti prostor za zlouporabe.

#### 4.2.3 CENTRI ZA ISPUNJAVANJE NARUDŽBI, OTPREMNICI I LOGISTIČKA PODUZEĆA

Skladište je mjesto gdje se zalihe samo skladište, dok je centar za ispunjavanje narudžbi (*fulfillment* centar<sup>50</sup>) fizička lokacija s koje vanjski pružatelj logističkih usluga (*3PL*<sup>51</sup>) ispunjava narudžbe kupaca za e-trgovce. Centar za ispunjavanje narudžbi postoji kako bi se *online* narudžbe pravovremeno dostavile kupcima (jer se dobra unaprijed skladište blizu potrošača) i oslobodile poduzeća za e-trgovinu upravljanja ovim ključnim procesom što otežava praćenje stvarnog toka dobara i PDV obveza.

Prijevarena društva često angažiraju otpremnika kako bi organizirala otpremu dobara između DČ ili u zemlje izvan EU-a. Dobra se isporučuju izravno otpremnicima i dalje se prevoze između nekoliko otpremnika i skladišta pa je velika vjerojatnost da trgovci u lancu s nestajućim trgovcem nikada neće fizički posjedovati dobra. U dokumentima se prikazuju dobra koja se isporučuju tim trgovcima, bez fizičke dostave. Kod ovih složenih prijenosa dobara, važno je pratiti tok u logističkim centrima.

U slučaju prijevare s nestajućim trgovcem, takozvani vlasnici dobara mogu dostaviti krivotvorenu ili nevjerođostojnu dokumentaciju od logističkih poduzeća. Otpremnik može podgovoriti prijevoz dobara s drugim logističkim kompanijama, npr. prijevoznim poduzećem<sup>52</sup> što dodatno otežava kontrolu isporuke.

---

<sup>50</sup> Centar za ispunjavanje narudžbi je fizička lokacija s koje vanjski pružatelj logističkih usluga (3PL) (također poznat kao pružatelj ispunjavanja narudžbi) ispunjava narudžbe kupaca za e-trgovce. Centar za ispunjavanje narudžbi postoji kako bi se online narudžbe pravovremeno dostavile kupcima i oslobodile tvrtke za e-trgovinu upravljanja ovim ključnim, ali izazovnim procesom. IOTA Report, 2021. How to detect, prevent and combat new vat fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods, IOTA, str. 21.

<sup>51</sup> 3PL je kratica za Third Party Logistics (pružatelj usluga): to je integrirani pružatelj logističkih usluga. Razlikuje se od jednostavnog pružatelja usluga (ili LSP, pružatelja logističkih usluga) jer nudi integrirani skup aktivnosti, obično međusobno povezanih, kao što su prijem, skladištenje, priprema narudžbi, pakiranje, prijevoz i konačna isporuka. 3PL obično koristi jednog ili više podizvođača (LSP) za osnovne aktivnosti (npr. prijevoznike tvrtke), ali izravno odgovara kupcu za ukupan rezultat i za aktivnosti koje provode podizvođači.

<sup>52</sup> IOTA Report, 2021., How to detect, prevent and combat new vat fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods, IOTA, str. 21.

## 5 PDV PRIJEVARE KOD PRODAJE DOBARA NA DALJINU

Digitalno gospodarstvo stvara okruženje u kojem su porezne prijevare istodobno lakše izvedive i teže uočljive. Brzina transakcija, globalni doseg i ograničena transparentnost omogućuju poreznim obveznicima iskorištavanje regulatornih praznina i razlika između nacionalnih sustava. Zbog specifičnosti oporezivanja prometa u međunarodnim transakcijama, od važnosti je legislativno određenje države pri oporezivanju PDV-om, izbjegavajući na taj način dvostruko oporezivanje ili poreznu evaziju. Rješenje je pronađeno u odabiru modela oporezivanja prema načelu odredišta ili načelu podrijetla.<sup>53</sup>

### 5.1 TEORIJSKI OKVIR POREZNIH PRIJEVARA

Ekonomska teorija porezne prijevare polazi od pretpostavke racionalnog ponašanja poreznih obveznika. Prema tom pristupu, odluka o sudjelovanju u poreznoj prijevari ovisi o omjeru očekivane koristi i rizika, pri čemu ključnu ulogu imaju vjerojatnost otkrivanja i visina sankcija. U digitalnom okruženju, percepcija rizika često je smanjena zbog složenosti nadzora i međunarodnog karaktera transakcija. Prodavatelji koji posluju putem interneta mogu smatrati da je vjerojatnost otkrivanja porezne prijevare manja, osobito ako djeluju izvan države potrošnje. Ovakva percepcija potiče ponašanja koja povećavaju porezni jaz i umanjuju javne prihode.

U ekonomskoj teoriji porezne prijevare, pojedinci i korporacije plaćaju poreze samo zato što su na to prisiljeni, odnosno zato što vjeruju da će zbog njegovog neplaćanja biti izloženi kaznenom progonu. Da je to zaista tako, vjerojatnost da će biti otkriveni i veličina kazne bili bi ključni za odvratanje od izbjegavanja plaćanja poreza.

Ekonomska teorija poreznih prijevara proučava razloge zbog kojih porezni obveznici ne plaćaju porez, analizirajući taj fenomen kroz prizmu racionalnog odlučivanja, rizika, koristi i kazni. Najpoznatiji temelj ove teorije je model koji su razvili Allingham i Sandmo (1972.) te se od tada, gledajući s perspektive poreznog obveznika, problem porezne prijevare razmatra kao vrsta teorije igara. Drugim riječima, odluka o plaćanju poreza postaje slična odluci o kupnji listića lutrije. Za racionalnog pojedinca, izbor će biti temeljen na očekivanim dobitcima ili gubicima. Cilj je maksimizirati korisnost poreznog obveznika.

---

<sup>53</sup> Cindori, S., Zakarija, A., 2016. Prevencija prijevara u sustavu poreza na dodanu vrijednost u okvirima Europske unije. Znanstveni rad primljen 18.11.2016. Pravni vjesnik vol 32-3-4., URL <https://hrcak.srce.hr/file/264177>, pristupljeno 16.1.2026.

S aspekta porezne prijevare, korist od porezne prijevare u obliku utajenog novca bi morala biti veća od troška porezne prijevare u obliku vjerojatnosti otkrivanja i posljedica toga. Ovo je u Allinghamovom i Sandmovom modelu povezano s kaznama koje mogu značajno nadmašiti stvarnu poreznu obvezu, a vjerojatnost da će pojedinac platiti ovakve kazne ovisi o vjerojatnosti da bude uhvaćen koja može biti mala.<sup>54</sup>

Porezna prijevarena ovisi o poreznoj stopi (viša porezna stopa čini utaju privlačnijom jer je potencijalna ušteda veća), vjerojatnosti otkrivanja (ako porezni obveznik vjeruje da je mala šansa njegovog otkrivanja, veća je vjerojatnost prijevare), visini kazne (veća kazna ili strože sankcije smanjuju motivaciju za utajom) i visini dohotka (utjecaj dohotka je kompleksan, ali teorija sugerira da razina dohotka utječe na sklonost riziku).

Ekonomska teorija smatra da države mogu smanjiti porezne prijevare povećanjem vjerojatnosti otkrivanja (ulaganjem u porezna tijela, naprednu analizu rizika i tehnologiju) i povećanjem visine kazni (primjena rigoroznih novčanih i kaznenih sankcija).

Originalni model Allingham-Sandmo je često kritiziran zbog pretpostavke da su ljudi potpuno racionalni ("ekonomski čovjek"). U stvarnosti, na plaćanje poreza utječu i drugi faktori poput poreznog morala (moralna obveza građana da doprinesu društvu), povjerenja u institucije (ako građani smatraju da država troši novac nenamjenski, skloniji su utaji) i složenosti poreznog sustava (prekomjerna birokracija može potaknuti prijevare). Iz navedenog proizlazi da su, prema ekonomskoj teoriji poreznih prijevarena, prijevare neizbježne ako je porezno opterećenje visoko, a vjerojatnost otkrivanja niska.

## 5.2 FISKALNE I TRŽIŠNE POSLJEDICE PDV PRIJEVARA

Općenito, porezi su novčana davanja i prihod su proračuna koji se koristi za podmirivanje proračunom utvrđenih javnih izdataka.<sup>55</sup> Oni predstavljaju temeljni alat javnih financija putem kojih država osigurava sredstva za financiranje javnih potreba. U suvremenim poreznim sustavima porezi se temelje na načelima zakonitosti, pravednosti, učinkovitosti i neutralnosti. Posebno je važno načelo porezne neutralnosti prema kojem porezni sustav ne bi smio narušavati tržišno natjecanje niti utjecati na poslovne odluke poreznih obveznika.

---

<sup>54</sup> Tanzi, V., Shome P., 1993. A Primer on Tax Evasion., IMF eLibrary, <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/024/1993/003/article-A004-en.xml>, pristupljeno 9.3.2026.

<sup>55</sup> Opći porezni zakon (Narodne novine br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24, 151/25) članak 2. stavak. 2.

Porezna obveza nastaje u trenutku kada su ispunjeni zakonom propisani uvjeti, a njezino pravilno ispunjenje pretpostavlja točno utvrđivanje porezne osnovice, porezne stope i mjesta oporezivanja. U uvjetima digitalnog gospodarstva, gdje se transakcije često odvijaju bez fizičke prisutnosti sudionika, utvrđivanje navedenih elemenata postaje znatno složenije, što stvara povećani rizik od poreznih nepravilnosti i prijevara.

Porezna prijevara može se definirati kao namjerno i svjesno kršenje poreznih propisa s ciljem izbjegavanja ili smanjenja porezne obveze. Do nje dolazi kada porezni obveznik namjerno podnese nepotpunu ili neispravnu poreznu prijavu nacionalnim poreznim tijelima ili od njih sakrije relevantne informacije kako bi izbjegao plaćanje poreza, odnosno kada uopće ne podnese poreznu prijavu. Porezne prijevare mogu uključivati i krivotvorenje evidencije ili upotrebu drugih obmanjujućih metoda za izbjegavanje poreznih obveza.<sup>56</sup>

Za razliku od nenamjernih pogrešaka ili administrativnih propusta, porezna prijevara podrazumijeva postojanje namjere i svijesti o protupravnom djelovanju.

Poreznim prijevarama ograničava se sposobnost država članica EU-a da prikupe potrebna sredstva, provode ekonomske i socijalne politike te održavaju javne usluge. Svake se godine milijarde eura gube kada poduzeća, bogati pojedinci i drugi porezni obveznici ne podmire svoju poreznu obvezu. Ti gubici, ne samo da smanjuju sredstva dostupna za javne usluge kao što su zdravstvena skrb, obrazovanje i infrastruktura, već narušavaju ekonomsku pravednost i stabilnost u cijelom EU-u. Posljedice uključuju moguće rezove u javnim uslugama i sporiji rast gospodarstva.

Posljedice PDV prijevara su višestruke te, osim gospodarskih posljedica u obliku smanjenja državnih prihoda potrebnih za financiranje osnovnih javnih usluga, doprinose nejednakosti i nepravednosti kroz nepošteno i nepovoljno opterećenje poštenih poreznih obveznika, narušavaju povjerenje u zakone i javne institucije, utječu na kriminalne aktivnosti (financiraju se kriminalne ili nezakonite aktivnosti, čime se ugrožavaju građani, poduzeća, a ponekad i cijele zemlje) te, globalno, narušavaju tržišno natjecanje, pružaju nepravednu prednost i doprinose rastu prekograničnoga kriminala i utaje poreza.<sup>57</sup>

Narušavanjem tržišnog natjecanja poduzetnici koji uredno ispunjavaju porezne obveze nalaze se u nepovoljnijem položaju u odnosu na one koji ostvaruju nezakonitu cjenovnu prednost izbjegavanjem PDV-a. Time se potkopava povjerenje u porezni sustav i narušava integritet

---

<sup>56</sup> Tanzi, V., Shome P., 1993. A Primer on Tax Evasion., IMF eLibrary, <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/024/1993/003/article-A004-en.xml>, pristupljeno 9.3.2026.

<sup>57</sup> Borba protiv izbjegavanja plaćanja poreza u EU URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/combating-tax-avoidance-in-the-eu/#when>, pristupljeno 26.2.2026.

unutarnjeg tržišta EU-a. Zbog navedenog, borba protiv PDV prijevvara kod isporuka dobara na daljinu predstavlja jedan od prioriteta porezne politike EU-a, što je dovelo do jačanja administrativne suradnje i razvoja novih digitalnih alata.

Borba protiv poreznih prijevvara i izbjegavanja plaćanja poreza prije svega je odgovornost DČ. Pravilima dogovorenima na razini EU-a promiče se suradnja u poreznim pitanjima i pomaže zemljama u rješavanju prekograničnih pitanja kako bi se osiguralo funkcioniranje jedinstvenog tržišta EU-a. Rješavanje tog pitanja ključno je za očuvanje povjerenja javnosti, osiguravanje funkcioniranja jedinstvenog tržišta i promicanje gospodarske stabilnosti.<sup>58</sup>

U kontekstu prodaje dobara na daljinu, prijevare su dodatno otežane zbog prekogranične dimenzije i korištenja digitalnih posrednika. Sankcije za porezne prijevare u EU-u su raznolike, a uključuju novčane kazne proporcionalne iznosu PDV-a, zatezne kamate, privremene ili trajne zabrane poslovanja i kaznene sankcije za teške zlouporabe.

### *5.3 VRSTE PDV PRIJEVARA U PRODAJI DOBARA NA DALJINU*

Porezne prijevare u prodaji dobara na daljinu razlikuju se od tradicionalnih oblika poreznih zlouporaba po svojoj strukturi, međunarodnoj dimenziji i načinu provedbe. Digitalno okruženje omogućuje brzo i često anonimno obavljanje transakcija, čime se smanjuje vidljivost poslovanja za porezna tijela. Istodobno, veliki broj manjih pojedinačnih transakcija otežava pravodobno otkrivanje nepravilnosti. Vezano za navedeno, zajedničko obilježje većine prijevvara u području PDV-a je iskorištavanje regulatornih razlika među DČ, kao i nedostatna razmjena informacija između poreznih tijela. Prijevare se često provode planski i sustavno, uz korištenje složenih poslovnih struktura i posrednika.

#### *5.3.1 KRUŽNE I “MISSING TRADER” PRIJEVARE*

Iako su kružne prijevare tradicionalno povezane s trgovinom velikih razmjera, određeni elementi ovih prijevvara mogu se pojaviti i u kontekstu prodaje dobara na daljinu. Radi se o složenim shemama koje uključuju više subjekata i država, s ciljem neopravdanog ostvarivanja povrata PDV-a.

U digitalnom okruženju, takve sheme mogu biti dodatno prikrivene korištenjem platformi, posrednika i automatiziranih sustava, što povećava složenost otkrivanja i procesuiranja prijevvara.

---

<sup>58</sup> Borba protiv izbjegavanja plaćanja poreza u EU-u, URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/combating-tax-avoidance-in-the-eu/#when>, pristupljeno 26.2.2026.

Kružne prijave predstavljaju proširenu verziju prijave sa stjecanjem. Umjesto isporuke dobara krajnjem kupcu, ta se dobra ponovno prodaju izvornom prodavatelju u drugoj DČ.<sup>59</sup> Na taj se način dodatno iskorištavaju prekogranični karakter transakcija, ali i razlike u poreznim sustavima država članica. Isporuke dobara na daljinu mogu poslužiti za prikrivanje stvarnog toka dobara i novca, čime se otežava identifikacija prijevanih lanaca i stvarnih odgovornih osoba te se često koriste kao završna faza složenijih prijevanih shema.

„Missing trader“<sup>60</sup> prijevarena temelji se na nestanku poreznog obveznika nakon što je naplatio PDV od kupaca, ali ga nije uplatio u državni proračun. U digitalnom okruženju, takvi obveznici često posluju kratkotrajno, koriste lažne identitete ili posrednike te se brzo povlače s tržišta nakon ostvarenja nezakonite koristi. Prijevare s nestajućim trgovcem su posebno štetne za šire gospodarstvo jer narušavaju tržišno natjecanje i izravno utječu na porezne obveznike koji posluju u skladu s propisima upravo iz tog razloga što prijevarena društva mogu prodavati dobra po cijenama nižima od tržišnih.<sup>61</sup>

### 5.3.2 NEPRIJAVLJIVANJE PROMETA I PRIHODA

Jedan od najjednostavnijih, ali i najraširenijih oblika porezne prijave u prodaji na daljinu jest potpuno neprijavlivanje ostvarenog prometa. Prodavatelji, osobito oni koji posluju putem internetskih platformi ili društvenih mreža, mogu izbjeći registraciju u sustav PDV-a i u potpunosti izostaviti prijavu prihoda. Ovaj oblik prijave osobito je prisutan kod manjih prodavatelja i fizičkih osoba koje koriste digitalne kanale prodaje bez formalnog osnivanja poslovnog subjekta. Porezna tijela u takvim slučajevima često nemaju neposredan uvid u obujam poslovanja, što otežava identifikaciju poreznih obveznika i naplatu poreza.

### 5.3.3 PODCJENJIVANJE VRIJEDNOSTI DOBARA

Podcjenjivanje vrijednosti dobara predstavlja oblik porezne prijave u kojem se stvarna vrijednost dobara namjerno prikazuje nižom kako bi se smanjila porezna osnovica. U prodaji na daljinu ovaj oblik prijave često se pojavljuje kod pošiljaka male vrijednosti, osobito u slučaju uvoza iz trećih zemalja. Prodavatelji mogu navoditi netočne podatke o vrijednosti dobara u carinskim deklaracijama ili računima, čime se smanjuje iznos PDV-a i drugih davanja. Ovakve

---

<sup>59</sup> Marinelić, M. i Vuletić, R., 2024. Vodič za dobru praksu u borbi protiv prijevera s PDV-om, Porezni vjesnik, 5c, str. 8.

<sup>60</sup> Prijevarena s nestajućim trgovcem.

<sup>61</sup> Marinelić, M. i Vuletić, R., 2024. Vodič za dobru praksu u borbi protiv prijevera s PDV-om, Porezni vjesnik, 5c, str. 5.

prakse imaju izravan negativan učinak na javne prihode i stvaraju nejednake uvjete tržišnog natjecanja.

#### *5.3.4 MANIPULACIJA MJESTOM OPOREZIVANJA*

Manipulacija mjestom oporezivanja jedan je od složenijih oblika porezne prijevare u prodaji dobara na daljinu. Ovaj oblik prijevare temelji se na pogrešnom ili lažnom prikazivanju države u kojoj se transakcija treba oporezivati, s ciljem izbjegavanja registracije u sustav PDV-a u državi potrošnje, kao i plaćanja poreza toj državi.

U praksi se često pojavljuju situacije u kojima prodavatelji tvrde da se isporuka obavlja u države s nižom poreznom stopom ili povoljnijim administrativnim režimom, iako se dobra stvarno isporučuju u druge države. Ovakve zlouporabe osobito su bile izražene u razdoblju prije uvođenja jedinstvenih EU mehanizama za prodaju na daljinu.

#### *5.3.5 ZLOUPORABA POREZNOG PRAGA*

Porezni pragovi za prodaju na daljinu, koji su ranije postojali za svaku DČ, često su bili predmet zlouporabe. Današnji jedinstveni prag od 10.000 eura na nivou EU-a, također, može biti zloupotrijebljen. Prodavatelji namjerno ograničavaju prijavljeni promet ili dijele poslovanje na više formalno neovisnih subjekata s ciljem zadržavanja ispod propisanog praga.

Takva praksa omogućava izbjegavanje registraciju u sustav PDV-a u državi potrošnje ili prijavu u OSS sustav, čime se smanjuje porezna obveza i narušava porezna neutralnost. Iako su EU reforme sustava PDV-a nastojale ukloniti ove slabosti, zlouporabe se i dalje pojavljuju.

#### *5.3.6 KORIŠTENJE FIKTIVNIH SUBJEKATA I LAŽNIH IDENTITETA*

Korištenje fiktivnih subjekata i lažnih identiteta predstavlja ozbiljan oblik porezne prijevare u digitalnoj trgovini. Prodavatelji mogu registrirati poduzeća s lažnim ili nepotpunim podacima, često u drugim DČ ili trećim zemljama, kako bi prikrili stvarni identitet i izbjegli porezne obveze. Digitalne platforme ponekad nenamjerno olakšavaju ovakve prijevare ako ne provode dostatne provjere identiteta prodavatelja. Posljedica je otežano utvrđivanje porezne odgovornosti i smanjena učinkovitost poreznog nadzora.

### 5.3.7 ULOGA TREĆIH ZEMALJA U PDV PRIJEVARAMA

Treće zemlje često igraju značajnu ulogu u poreznim prijevarama povezanim s prodajom dobara na daljinu. Uvoz dobara iz trećih zemalja, osobito pošiljki male vrijednosti, predstavlja slabu točku poreznog sustava EU-a. Prodavatelji izvan EU-a mogu isporučivati dobra izravno krajnjim potrošačima u EU-u, pri čemu se koriste složenim logističkim lancima i nedostatnom carinskom kontrolom. Ovakve prakse otežavaju naplatu PDV-a i stvaraju neravnopravne uvjete tržišnog natjecanja između domaćih i stranih prodavatelja.

### 5.4 IOTA

*IOTA - Intra-European Organisation of Tax Administrations* je međueuropska organizacija poreznih tijela.<sup>62</sup> U svom izvještaju<sup>63</sup> identificirala je nove sheme PDV prijevara koje su posebno olakšane digitalnim platformama za prodaju dobara te pružila praktične strategije za detekciju, prevenciju i suzbijanje tih prijevara od strane poreznih tijela.

Kao najčešće otkrivene nezakonite prakse izbjegavanja PDV-a vezane za e-trgovinu navedeni su sljedeći slučajevi:

- dobavljač prodaje dobra putem interneta kupcu bez prijavljivanja i plaćanja PDV-a
- prodaja putem platformi za e-trgovinu bez računa
- PDV se plaća negdje drugdje po nižoj stopi od one u zemlji kupca
- tvrtke ili fizičke osobe nisu registrirane za potrebe PDV-a, a prodaju putem neizravne e-trgovine, tržišta ili društvene mreže
- trgovci se registriraju u nekoj državi članici EU (na primjer, tamo gdje se skladište nalazi), ali potom ne plaćaju PDV ni u jednoj od država članica, a također daju lažne podatke o transakcijama, lažnu poreznu prijavu ili uopće ne podnose poreznu prijavu u svojoj matičnoj zemlji
- lažne web stranice: uočeni su slučajevi neregistrirane ili nedovoljno prijavljene prodaje na daljinu od strane nerezidenata. Te web trgovine imaju domenu najviše razine u

---

<sup>62</sup> IOTA, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/iota/4246>, pristupljeno 20.3.2026.

Hrvatska Porezna uprava primljena je u punopravno članstvo Intra-Europske organizacije poreznih administracija (IOTA) na 5. Generalnoj skupštini IOTA-e koja se održala od 17.-19. rujna 2001. godine u Pragu.

<sup>63</sup> IOTA Report, 2021. How to detect, prevent and combat new VAT fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods. IOTA

Podskupina od 13 stručnjaka iz 9 IOTA zemalja osnovana je u rujnu 2019. g. kako bi prikupila informacije o iskustvima i praksama zemalja u analizi, praćenju, otkrivanju i suzbijanju prijevarnih shema PDV-a koje omogućuju digitalne platforme. Glavna svrha ankete bila je prikupiti informacije o konkretnim slučajevima prijevare u kojima digitalne platforme omogućuju prijevarene sheme.

određenim zemljama koje u stvarnosti nemaju nikakve veze s tom zemljom. Imena domena prikrivaju stvarnu komercijalnu aktivnost

- platforma nezakonito zadržava PDV pri prodaji u ime prodavatelja dobara (čak i ako se radi o osobi koja nije porezni obveznik). Prodavatelj i platforma istovremeno navode da prodaju obavlja druga strana pa prodavatelj u konačnici ostaje nepoznat
- registriranje aktivnosti na fiktivnu osobu ili krađa identiteta
- prodavatelj je fiktivno smješten u poreznu oazu u svrhu e-trgovine
- često potpuno izostavljanje deklaracije o domaćim digitalnim transakcijama
- lanci web trgovina u različitim DČ prodaju ista dobra s nejasnim međusobnim odnosima i vlasništvom
- kod prekoračenja praga, prodavatelj se ne registrira za PDV. Na taj im je način omogućeno smanjenje cijena i veću konkurentnost
- B2C transakcije se deklariraju kao B2B transakcije (izdaju se lažni računi najčešće na nestajućeg trgovca u drugoj DČ)
- dijeljenje isporuka između odvojenih, ali povezanih poduzeća kako se ne bi prešao prag za isporuku dobara na daljinu
- skrivanje informacija povezanih s transakcijom korištenjem dostavljačkih tvrtki trećih zemalja što otežava otkrivanje lanca prodaje i posljedično dokazivanje praga koji je prodavatelj dosegao
- podcjenjivanje uvezenih proizvoda, često deklariranih po nižoj vrijednosti ili kao poklon. Dobra koja su trebala biti prevezena u prethodno određenu zemlju EU konačno se izravno isporučuje kupcu e-trgovine u domaćoj zemlji. Tada su dobra često podcijenjena, a PDV se nikada ne prijavljuje niti plaća. Često je prisutna i kombinacija različitih shema, a to se događa kroz nekoliko koraka: podcjenjivanje uvezenih dobara; PDV na uvezena dobra se ne plaća već se primjenjuje obračunska kategorija; i kao treći korak - dobra se službeno prodaju nestajućim trgovcima u drugim DČ (B2B), ali se zapravo prodaju krajnjim kupcima u EU putem platformi za e-trgovinu
- prijevare s maržnim shemama koriste se na platformama za e-trgovinu jer potiču netransparentnost lanaca transakcija, poput prodaje novih artikala kao rabljenih (često bez računa / potvrda) na platformama za e-trgovinu
- skladišta za ispunjavanje narudžbi korištena u mehanizmu prijevare: dobavljač ima skladište u DČ oporezivanja iz kojeg se dobra dostavlja kupcima, što znači da se prodaja mora smatrati domaćom transakcijom koja se kao takva i treba oporezivati, ali prodavatelj nije registriran za PDV u državi konačne potrošnje dobara. Vrlo često je skladište koje se

nalazi u EU i skladišti dobra iz trećih zemalja povezano s trgovcima koji ili uopće ne prijavljuju svoju prodaju ili je prijavljuju netočno. PDV se plaća u DČ u kojoj ima poslovni nastan, koristeći nižu stopu od one koju bi trebao primijeniti.

Najštetnije prijevare za javne financije svake DČ provode se na glavnim međunarodnim platformama za e-trgovinu koje su dobro etablirane. Snažan razvoj skladišta za ispunjavanje narudžbi omogućuje prodavačima, često sa sjedištem u Aziji, da isporuče dobra kupcima u EU-u u roku od nekoliko sati ili dana, izbjegavajući pritom obveze plaćanja PDV-a u europskim zemljama.

Neke platforme mogu olakšavati lažne transakcije, ali nemaju aktivnu ulogu dok druge olakšavaju prijevorne transakcije i aktivno sudjeluju u organizaciji prijevare s PDV-om, čak mogu biti organizatori prijevare. Vrlo često je prijevara moguća samo uz aktivan doprinos logističkih poduzeća.<sup>64</sup>

---

<sup>64</sup> *Ibidem*, str. 19.

## 6 POREZNI POSTUPCI I ALATI ZA SPRJEČAVANJE PDV PRIJEVARA KOD PRODAJE DOBARA NA DALJINU

Učinkovito porezno tijelo temelji se na strategiji, planiranju i upravljanju rizicima. Strateški rizici moraju se znati unaprijed kako bi se moglo postupiti u skladu s njima. Za ublažavanje potencijalnih utjecaja, potrebno je zakonodavstvo, IT sustavi, nove kompetencije i druge aktivnosti koje oduzimaju puno vremena. Kako bi se izbjeglo *ad hoc* reagiranje, moraju se znati rizici s kojima se suočavaju porezna tijela. Ako se samo postupa po kratkoročnim rizicima, ne mogu se iskoristiti prednosti oportunitetnih rizika.<sup>65/66</sup>

Kod prodaje dobara na daljinu je osobito izražen megatrend<sup>67</sup> ekonomske globalizacije gdje lokalno brzo postaje globalno. To utječe, ne samo na trgovinu, nego i na prekogranične transfere novca. Digitalizacija gospodarstva stvorila je i nove metode plaćanja, poput mobilnog plaćanja ili digitalnih valuta, koje su promijenile način na koji se novac kreće.

Vezano za navedeni megatrend, porezna tijela mogu imati poteškoća s poreznim prijevarama u prekograničnim transakcijama, novi načini plaćanja mogu olakšavati skrivanje prihoda, prekogranične transakcije mogu ugroziti sposobnost praćenja prihoda, itd. Međutim, ovdje postoji i niz mogućih prilika koje se mogu iskoristiti. Potencijalne prilike su prihodi iz novih poslovnih prilika i modela, razvijena suradnja s međunarodnim poreznim tijelima i poboljšana razmjena poreznih informacija putem međunarodnih sporazuma i pravne kohezije, provedba fleksibilnih poreznih politika za potporu gospodarskoj stabilnosti i rastu.<sup>68</sup>

Potencijalne prilike za porezna tijela je automatizacija repetitivnih zadataka kako bi se zaposlenici usredotočili na složenije poslove, provođenje velikih i složenih analiza podataka kako bi se pratila porezna usklađenost i identificirala potencijalna utaja / prijevara poreza, digitalna transformacija usluga kako bi se povećala dostupnost i pojednostavilo podnošenje poreznih prijava putem online usluga ili mobilnih aplikacija. Tehnologije poput umjetne inteligencije mogu ponuditi personalizirane porezne informacije i pomoć, čime se poboljšava iskustvo poreznih obveznika.

Porezni postupci predstavljaju skup pravila, mjera i aktivnosti kojima porezna tijela osiguravaju pravilnu primjenu poreznih propisa, točnost poreznih prijava i pravodobnu naplatu poreznih

---

<sup>65</sup> IOTA Paper, Torsten Cumberland J., 2024. Megatrends and merging risks in tax administrations, str. 2, URL <https://www.iota-tax.org/publications/iota-papers/megatrends-and-emerging-risks-in-tax-administrations>, pristupljeno, 23.5.2026.

<sup>66</sup> Rizik prilike je rizik neiskorištavanja potencijalno korisne situacije. Poput rizika u nastajanju, često ih karakterizira neizvjesnost, nepredvidljivost i potencijal brzog razvoja. *Ibidem*, str. 3

<sup>67</sup> Megatrend je glavni pokret, obrazac ili trend koji se pojavljuje u makrookruženju i koji bi mogao utjecati na pojedince, organizacije i društva. *Ibidem*, str. 3.

<sup>68</sup> *Ibidem*, str. 6.

obveza. U kontekstu PDV sustava, porezni postupci imaju osobito važnu ulogu zbog transakcijske prirode poreza i velikog broja obveznika i oporezivih događaja.

Kod isporuka dobara na daljinu, oni moraju odgovoriti na izazove digitalnog poslovanja, masovnosti transakcija i posredničke uloge digitalnih platformi. Tradicionalni porezni postupci, uključujući periodične PDV prijave i klasične porezne kontrole, dugo su predstavljali temelj sustava naplate PDV-a. Međutim, njihova učinkovitost u području isporuka dobara na daljinu pokazala se ograničenom zbog činjenice da se ove transakcije odvijaju velikim dijelom izvan neposrednog dohvata nacionalnih poreznih tijela.

Nadzor koji se provodi naknadno ne može spriječiti nastanak fiskalne štete. U mnogim slučajevima porezni obveznici koji sudjeluju u prijevarama prestaju s poslovanjem prije nego što se nepravilnosti otkriju, čime se znatno smanjuje mogućnost naplate poreznog duga. Osim toga, fragmentiranost podataka i ograničena razmjena informacija između država članica dodatno umanjuju učinkovitost ovakvih postupaka.

Iako tradicionalni porezni postupci i dalje imaju važnu ulogu u osiguravanju zakonitosti, njihova sposobnost samostalnog sprječavanja PDV prijevara u digitalnom okruženju pokazala se nedostatnom čime se potvrdila potreba za njihovim nadopunjavanjem novim, podatkovno utemeljenim alatima.

Sprječavanje poreznih prijevara u prodaji dobara na daljinu zahtijeva kombinaciju zakonodavnih, tehničkih i organizacijskih mjera. Jedna od ključnih mjera je uspostava jedinstvenih sustava prijave i plaćanja PDV-a, koji poreznim obveznicima omogućuju jednostavnije ispunjavanje obveza, a poreznim tijelima bolji nadzor.

S obzirom na važnu ulogu koju složeni sustavi imaju u svakodnevnom životu, u znanosti i gospodarstvu, jedan od glavnih znanstvenih izazova 21. stoljeća je upravno pronalazak načina za njihovo razumijevanje, matematički opis, predviđanje i kontrolu.<sup>69</sup>

## *6.1 DIGITALIZACIJA POREZNIH POSTUPAKA U PREVENCIJI PDV PRIJEVARA*

Digitalizacija poreznih postupaka igra značajnu ulogu u prevenciji prijevara. Korištenjem naprednih analitičkih alata, razmjene podataka između država i automatiziranih sustava za praćenje transakcija moguće je pravovremeno otkriti sumnjive obrasce ponašanja. Također, međunarodna suradnja poreznih tijela pokazala se ključnom u borbi protiv prekograničnih

---

<sup>69</sup> Marinelić, M. i Palašek, V., 2023. Alati, mjere i poslovni proces u ranom otkrivanju i suzbijanju poreznih prijevara, Porezni vjesnik, 10e, str. 5.

poreznih prijevара. Važan preventivni element predstavlja i edukacija poreznih obveznika, osobito malih i srednjih, koji često nisu svjesni svojih obveza u prekograničnoj trgovini. Jasne smjernice i dostupne informacije mogu značajno smanjiti nenamjerne porezne nepravilnosti.

Digitalizacija poslovanja zahtijevala je prilagodbu poreznih sustava, koji su tradicionalno bili vezani uz fizičku prisutnost i nacionalne granice. Kod prodaje dobara na daljinu, porezna tijela suočavaju se s potrebom razvoja novih alata i metoda nadzora koji mogu pratiti digitalne tokove dobara i novca.

Istodobno, digitalizacija pruža i nove mogućnosti za učinkovitije sprječavanje poreznih prijevара, kroz automatiziranu obradu podataka, analitiku velikih skupova podataka i međunarodnu razmjenu informacija. Međutim, uspješna primjena ovih alata ovisi o razini tehničke opremljenosti i institucionalnim kapacitetima pojedinih DČ.

## 6.2 POREZNI NADZOR I POREZNE KONTROLE

Porezni nadzor predstavlja temeljni alat poreznih postupaka kojim porezna tijela provjeravaju ispravnost obračuna i plaćanja poreza. Provedba poreznog nadzora u RH propisana je Općim poreznim zakonom, Zakonom o Poreznoj upravi, Zakonom o općem upravnom postupku te zakonima kojima se uređuje pojedina vrsta poreza i doprinosa koji su predmet poreznog nadzora, a porezni nadzor se provodi radi utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje kod poreznih obveznika<sup>70</sup> i drugih osoba.

Obveza poreznog obveznika da dostavi poslovne knjige, evidencije i izvješća u elektroničkom obliku u RH propisana je Općim poreznim zakonom, Zakonom o Poreznoj upravi, Pravilnikom o provedbi Općeg poreznog zakona i Uputom o dostavi podataka u elektroničkom obliku u standardiziranom obliku na zahtjev Porezne uprave<sup>71</sup>, a Zakonom o računovodstvu definirana je knjigovodstvena isprava i isprava na elektroničkom zapisu o nastalom poslovnom događaju te knjigovodstvena evidencija.<sup>72</sup>

Porezni nadzor počinje dostavom obavijesti o poreznom nadzoru poreznom obvezniku. U postupku poreznog nadzora primjenjuju se porezni propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica koje se ispituju i analiziraju, a u poreznom postupku Porezna uprava snosi teret dokaza

---

<sup>70</sup> Porezni obveznik je svaka osoba koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza., Opći porezni zakon (Narodne novine 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24, 151/25) članak 14.

<sup>71</sup> URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/standardi-za-dostavu-podataka-u-e-obliku/3990> , pristupljeno 2.3.2026.

<sup>72</sup> Burić, D., Stambolija, M. i Palašek, V., 2023. Priručnik za provedbu e-nadzora u sklopu poreznog nadzora - metode i alati -, Porezni vjesnik, 9a, str. 1.

za činjenice koje utemeljuju porez, a porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez.<sup>73</sup>

Porezni obveznik dužan je tijekom poreznog postupka sudjelovati u utvrđivanju činjeničnog stanja na način da potpuno i istinito iznosi činjenice bitne za oporezivanje te da za svoje tvrdnje ponudi dokaze.<sup>74</sup> Porezni obveznik i osobe koje za poreznog obveznika vode poslovne knjige putem računalne mreže i interneta na zahtjev poreznog tijela u obliku elektroničkog zapisa su obvezni dostaviti podatke o mrežnim adresama (*URL*<sup>75</sup>) mrežnih i Internet podataka, uključujući *IP*<sup>76</sup> adrese podataka koje izravno ili neizravno utječu na utvrđivanje porezne osnovice te podatke s mrežnih stranica, uključujući sve razine mrežnih stranica, kao i podatke o korisnicima prijavljenim na mrežnoj stranici koju vodi porezni obveznik.<sup>77</sup>

E-nadzor predstavlja verifikaciju/provjeru računovodstvenih transakcija (njihovih izvora/podrijetla) obrađenih u elektroničkom okruženju primjenom analiza, evaluacije i metoda testiranja u nadzoru, uz pomoć računalnih alata te ispitivanje računovodstvenog računalnog programa (softvera) kako bi se osigurala točna obrada svih transakcija koje porezni obveznik unese, pod uvjetom da ga porezni obveznik ispravno koristi. Predstavlja jedan od dijelova poreznog nadzora te nakon provjere i ispitivanja transakcija i računalnog softvera pomoću alata, tehnika i metoda e-nadzora u najvećem proju nadzora slijedi tradicionalni nadzor tijekom kojega se provjerava konkretna dokumentacija (ugovori, računi, prilozi računa i drugi dokumenti) na koju je ukazala provjera alatima e-nadzora.<sup>78</sup>

Prednost e-nadzora u odnosu na tradicionalni nadzor je da se alatima e-nadzora mogu provjeriti i analizirati svi podaci sadržani u bazama podataka s transakcijama u nekom društvu, dok se kod tradicionalnih nadzora, osobito kad je potrebno provjeriti veliki broj transakcija, uvijek uzima uzorak transakcija za provjeru/nadzor.

S obzirom da 99 % poreznih obveznika vodi svoje evidencije u elektroničkom obliku, da 90 % poreznih obveznika ima mrežnu stranicu i da većina obavlja gospodarske djelatnosti djelomično ili u cijelosti putem iste, neophodno je korištenje elektronički potpomognutih metoda nadzora.<sup>79</sup>

---

<sup>73</sup> Opći porezni zakon (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24) članak. 88.

<sup>74</sup> *Ibidem*, članak. 69.

<sup>75</sup> eng. *Uniform resource locator*

<sup>76</sup> eng. *Internet protocol adress*

<sup>77</sup> Radusin Lipošinić, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik, 12a, str. 13-14.

<sup>78</sup> Burić, D., Stambolija, M. i Palašek Veljko, 2023. Priručnik za provedbu e-nadzora u sklopu poreznog nadzora – metode i alati -. Porezni vjesnik, 9a, str. 14.

<sup>79</sup> Burić, D., Herak, A., Radusin Lipošinić, M., Šolić, M. i Štos, S., 2025. Smjernice za provođenje poreznog nadzora, Porezni vjesnik, 4e

Porezni nadzor treba usmjeriti na bitne činjenice koje mogu konačno povećati ili smanjiti poreznu obvezu te njegovo trajanje ograničiti na nužnu mjeru<sup>80</sup> što alati za provedbu e-nadzora poput *Excel-a*, *Power Query-ja* i *SEZAM-a* upravo omogućuju te time doprinose efikasnosti i preciznosti samog postupka. Usmjeravaju inspektore na bitne činjenice te pomaže u brzom prepoznavanju potencijalnih problema i poreznih prijevара, čime se štedi vrijeme i resursi. Edukacija službenika (inspektora) za e-nadzor je jako važna zbog stjecanja bitnih znanja i vještine potrebnih za provođenje poreznog nadzora.

Porezni obveznik dužan je sudjelovati u postupku utvrđivanja činjeničnog stanja, u odnosu na njegovu oporezivu djelatnost i imovinu u inozemstvu, pružanjem potrebnih dokaza, uz korištenje svih pravnih i stvarnih mogućnosti koje mu stoje na raspolaganju i razjašnjavanjem svih nejasnih pitanja.<sup>81</sup>

Kod prikupljanja činjenica bitnih za oporezivanje i provođenja poreznog nadzora važno je pitanje gdje pronaći podatke koje možemo iskoristiti u poreznim postupcima. Razlikuju se tri kategorije izvora podataka, i to: otvoreni izvori koji se odnose na javno dostupne podatke koji se pojavljuju u tiskanom ili elektronskom obliku; unutarnji izvori koji se odnose na podatke koje je proizvela određena organizacija (javno ili privatno tijelo), bez obzira je li podrijetlo tih podataka iz neobrađenih podataka te kada su ti neobrađeni podaci analizirani ili strukturirani od strane te iste organizacije; i vanjski izvori koji dolaze od „trećih strana“. To su privatna i javna tijela koja odgovaraju na službene zahtjeve ili prenose ili otkrivaju informacije Poreznoj upravi temeljem sporazuma o razmjeni informacija.<sup>82</sup>

O utvrđenim činjenicama u nadzoru sastavlja se zapisnik o poreznom nadzoru, u kojem su opisani svi postupci tijekom nadzora te su, u slučaju utvrđenih nepravilnosti, u njemu opisane utvrđene nepravilnosti i obračunate dodatne porezne obveze. U slučaju nepravilnosti, svi rezultati e-nadzora (testova s provedenim koracima i postupcima) se prilažu zapisniku kao dokaz o utvrđenim nepravilnostima, zajedno s ostalim dokaznim sredstvima.

Kod isporuka dobara na daljinu, porezne kontrole suočene su s nizom ograničenja. Porezni obveznici često nisu fizički prisutni u državi potrošnje, a poslovanje se odvija putem digitalnih platformi i posrednika. To otežava prikupljanje dokaza i provođenje tradicionalnih terenskih nadzora, zbog čega se porezne kontrole sve više oslanjaju na analizu elektroničkih podataka i

---

<sup>80</sup> Opći porezni zakon (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24, 151/25) članak 121.

<sup>81</sup> *Ibidem*, članak 71.

<sup>82</sup> Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik, 12a, str. 18-21.

automatizirane sustave procjene rizika. Učinkovitost poreznih kontrola u ovom području u velikoj mjeri ovisi o kvaliteti dostupnih informacija. Bez pravodobnih i potpunih podataka o transakcijama, tokovima novca i stvarnim sudionicima u isporukama, mogućnosti otkrivanja PDV prijevара ostaju ograničene. Upravo se iz tog razloga sve veći naglasak stavlja na razmjenu informacija i međunarodnu suradnju poreznih tijela.

U usporedbi s tradicionalnim nadzorom, kod e-nadzora je reakcija u stvarnom vremenu što znatno smanjuje rizik prijevара. Troškovi provođenja e-nadzora su dugoročno niži, a izvori podataka su platforme i carine za razliku od tradicionalnog nadzora gdje je glavni izvor podataka porezni obveznik.

### 6.3 ADMINISTRATIVNA SURADNJA POREZNIH TIJELA DRŽAVA ČLANICA

Administrativna suradnja predstavlja jedan od bitnih elemenata učinkovitog suzbijanja PDV prijevара u EU-u. Ključna je za učinkovito praćenje ispravne primjene zakonodavnih odredbi o PDV-u, pravilno utvrđivanje obveze plaćanja PDV-a te sprječavanje prijevара s PDV-om za prekogranične transakcije između DČ.<sup>83</sup>

Budući da se isporuke dobara na daljinu po svojoj prirodi odvijaju preko granica, nijedno porezno tijelo ne može samostalno raspolagati svim relevantnim informacijama potrebnima za nadzor i kontrolu.

Koncept administrativne suradnje na području PDV-a obuhvaća uspostavu formalnih i sustavnih preduvjeta za pružanje raznih oblika pomoći i suradnje među DČ.<sup>84</sup>

Suradnja između poreznih tijela uključuje razmjenu informacija na zahtjev, spontanu razmjenu podataka te automatsku razmjenu informacija. Posebno je važna automatizirana razmjena jer omogućuje obradu velikog broja transakcija u kratkom vremenu i smanjuje ovisnost o pojedinačnim zahtjevima za informacijama.

Administrativna suradnja i razmjena informacija na području PDV-a i suzbijanju poreznih prijevара odvija se temeljem odredbi Uredbe Vijeća (EU) 904/2010 i Provedbene uredbe Komisije 79/2012 te svih njihovih izmjena. Navedenom Uredbom su utvrđeni uvjeti prema kojima nadležna tijela država članica koja su odgovorna za primjenu zakonodavstva o PDV-u trebaju surađivati, međusobno i s Europskom komisijom, kako bi se osiguralo usuglašavanje sa

---

<sup>83</sup> Sović Digna, S. i Tokić, M., 2023. Statistički prikaz administrativne suradnje i razmjene informacija između država članica EU-a na području PDV-a, Porezni vjesnik, 12, str. 81.

<sup>84</sup> Sović Digna, S. i Poje, K., 2021. Pregled EU zakonodavstva na području administrativne suradnje u svrhu suzbijanja PDV prijevара. Porezni vjesnik, 9a, str. 5.

zakonodavstvom. Cilj administrativne suradnje na području PDV-a je osigurati točno utvrđivanje PDV-a, pratiti ispravnu primjenu propisa o PDV-u i o transakcijama unutar EU-a i borba protiv prijevара na području PDV-a.

Svaka DČ ima središnji ured za vezu, odnosno Službu za razmjenu informacija (*CLO*<sup>85</sup>) koja je nadležna i odgovorna za kontakte s drugim DČ na području administrativne suradnje. Služba može imenovati službe za vezu i nadležne službenike koji mogu izravno razmjenjivati informacije na temelju navedene Uredbe.

U tom svijetlu, Uredbom Vijeća (EU) 904/2010, kao oblici administrativne suradnje među DČ, propisani su:

1. Razmjena informacija na zahtjev koja se temelji na zahtjevu za informacije i istražne radnje tijela koje podnosi zahtjev. Rok za dostavu informacije je najkasnije tri mjeseca od dana primitka zahtjeva, a ako tijelo koje prima zahtjev već ima te informacije, rok je najdulje jedan mjesec.
2. Razmjena informacija bez prethodnog zahtjeva koja se obavlja automatski ili spontano. Informacije se prosljeđuju ako se smatra da oporezivanje u državi članici odredišta ovisi o informacijama koja je osigurala država članica podrijetla; ako država članica ima razloga vjerovati da se kršilo zakonodavstvo o PDV-u u drugoj državi članici ili postoji vjerojatnost za takvo kršenje, te ako postoji rizik poreznog gubitka u drugoj DČ. Kod automatske razmjene informacija točno određene informacije automatski se razmjenjuju u točno definiranim vremenskim intervalima, dok se kod spontane, razmjenjuju informacije za koje se zna i smatra da bi mogle biti korisne tim državama članicama.
3. Povratna informacija koju može zatražiti DČ koja dostavlja informaciju (na zahtjev ili spontanu) od DČ koja prima tu informaciju.
4. Pohrana i razmjena posebnih informacija gdje spadaju npr., podaci koje su DČ dužne prikupljati iz zbirnih prijava<sup>86</sup> te ih dostavljati u VIES (eng. *Value added tax information*

---

<sup>85</sup> eng. *The Central liaison office*

<sup>86</sup> Pravna ili fizička osoba koja je upisana u registar obveznika PDV-a odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u Hrvatskoj popunjava i podnosi Zbirnu prijavu za isporuke dobara i obavljene usluge u druge države članice Europske unije pravnim i fizičkim osobama registriranim za potrebe PDV-a u drugim državama članicama Europske unije te za dobra koja se otpremaju ili prevoze u okviru aranžmana za premještanje dobara u skladu s uvjetima iz članka 7.a Zakona o PDV-u. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13-ispisak, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21, 73/21, 41/22, 133/22, 43/23, 1/24, 39/24, 16/25, 68/25, 11/26, 35/26), članak 185.

*exchange system*).<sup>87</sup> VIES sustav koriste sve DČ, a svrha mu je pomoći učinkovitosti funkcioniranja sustava PDV-a.<sup>88</sup>

5. Zahtjev za prosljeđivanje upravne obavijesti koja se obavlja se u skladu s pravilima koja uređuju dostavu sličnih alata u DČ primatelja zahtjeva. DČ primatelja zahtjeva obavještava državu članicu koja podnosi zahtjev o svom odgovoru na zahtjev te o datumu dostave odluke ili akta primatelju.

6. Prisutnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u istražnim radnjama

7. Usporedni nadzori koji se provode temeljem dogovora DČ kad god smatraju da su učinkovitiji od kontrola koje provodi samo jedna DČ. DČ neovisno predlaže porezne obveznike koje namjerava predložiti za usporedni nadzor.

CLO ne djeluje samo kao filter svih vrsta upita ili zahtjeva za administrativnom suradnjom i razmjenom informacija, već mu se, kao centru znanja, mogu obratiti svi službenici koji su na različite načine uključeni u obavljanje administrativne suradnje s DČ.<sup>89</sup>

Cilj administrativne suradnje na području PDV-a je osigurati točno utvrđivanje PDV-a, pratiti ispravnu primjenu propisa o PDV-u, a naročito o transakcijama unutar EU-a i borba protiv prijevara na području PDV-a. Razmjena informacija odvija se na jednom od radnih jezika EU-a (engleski, njemački ili francuski) ili na bilo kojem drugom jeziku koji DČ međusobno bilateralno dogovore.<sup>90</sup>

Podaci o broju poslanih zahtjeva za razmjenu informacija 2019.-2022. prikazani su u tablici 3.

---

<sup>87</sup>VIES je sustav za elektronički prijenos informacija o valjanosti PDV identifikacijskih brojeva te o isporukama dobara i usluga na zajedničkom tržištu Europske unije. URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/najcesce-postavljena-pitanja-faq-provjera-pdv-identifikacijskog-broja/4302#p1>, pristupljeno 14.3.2026.

<sup>88</sup>Sović-Digna, S., Ocvirk, M., Poje, K., Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Tremski, M. i Vuletić, R., 2020. Uputa o radnim postupcima u vezi s administrativnom suradnjom na području PDV-a, usporednim nadzorima i EUROFISC-om, Porezni vjesnik, 7a, str. 35

<sup>89</sup>Poje, K. i Sović Digna, S., 2025. Uputa o radnim postupcima u vezi s administrativnom suradnjom na području PDV-a i radu u eFCA aplikaciji, Porezni vjesnik, 5c, str. 4.

<sup>90</sup> *Ibidem*, str. 6-7.

Tablica 3. Poslani zahtjevi za razmjenu informacija 2019.-2022.

	2019.	2020.	Indeks 2020./2019.	2021.	Indeks 2020./2019.	2022.	Indeks 2020./2019.
Ukupno sve DČ	34.371	31.221	90,8 %	30.223	96,8 %	29.498	97,6 %

Izvor: Konsolidirana statistička izvješća EK, SCAC odbora<sup>91</sup>

Unatoč napretku u ovom području, administrativna suradnja i dalje se suočava s brojnim izazovima. Razlike u nacionalnim administrativnim kapacitetima, informatičkim sustavima i pravnim okvirima mogu ograničiti učinkovitost razmjene informacija. Također, količina dostupnih podataka često premašuje mogućnosti njihove učinkovite analize, što zahtijeva dodatna ulaganja u digitalne alate i ljudske resurse.

Razvoj informacijskih sustava na razini EU-a značajno je unaprijedio mogućnosti poreznog nadzora i kontrole. Centralizirani sustavi omogućuju prikupljanje, pohranu i razmjenu podataka između poreznih tijela, čime se smanjuju informacijske asimetrije i povećava transparentnost prekograničnih transakcija.

U području PDV-a, informacijski sustavi omogućuju praćenje kretanja dobara, usporedbu prijavljenih podataka i identifikaciju odstupanja koja mogu upućivati na prijevare aktivnosti. Posebno su važni sustavi koji omogućuju analizu podataka u gotovo stvarnom vremenu jer pravodobno otkrivanje nepravilnosti povećava vjerojatnost uspješnog sprječavanja prijevara.

Međutim, sama dostupnost podataka nije dovoljna za osiguravanje učinkovitosti poreznih postupaka. Ključno je osigurati njihovu kvalitetu, točnost i pravodobnost, kao i razviti analitičke kapacitete poreznih tijela. U tom kontekstu, novi sustavi poput CESOP-a predstavljaju pokušaj odgovora na postojeće nedostatke, posebno u pogledu praćenja platnih transakcija.

Ako je to dopušteno aranžmanima o pomoći s pojedinom zemljom koja nije članica EU-a, nadležno tijelo DČ može prenijeti informacije koje primi od te zemlje bilo kojoj DČ koja te informacije zahtijeva ili svim DČ koje bi te informacije zanimale. Nadležna tijela DČ mogu proslijediti informacije zemljama koja nisu članice EU-a ako DČ iz koje informacija potječe pristaje i predmetna zemlja koja nije članica EU-a obvezala se da će surađivati kako bi se prikupili dokazi o nepravilnosti transakcija koje se čine protivnim propisima o PDV-u.

<sup>91</sup> Sović Digna, S. i Tokić, M., 2023. Statistički prikaz administrativne suradnje i razmjene informacija između država članica EU-a na području PDV-a, Porezni vjesnik, 12, str. 82.

EUROFISC kao mreža za brzu razmjenu informacija između DČ s ciljem promocije i olakšanja multilateralne suradnje u borbi protiv prijevара u vezi PDV-a<sup>92</sup> ima središnju ulogu u borbi protiv prekograničnih prijevара s PDV-om, a *IT* alat za analizu transakcijske mreže *TNA* (eng. *Transaction network analysis*.<sup>93</sup>) znatno je poboljšao sposobnost mreže EUROFISC-a u razmjeni informacija i otkrivanju potencijalnog rizika<sup>94</sup>. EUROFISC je pokrenut 2010. za borbu protiv prekograničnih prijevара s PDV-om u EU-u, a sastoji se od službenika za vezu iz 27 DČ i Norveške koji zajednički obrađuju i analiziraju podatke, koordiniraju sve naknadne radnje koje su pokrenula porezna tijela nakon upozorenja o prijevarama te mogu surađivati s EUROPOL-om i OLAF-om. *TNA* alat za brzu razmjenu i zajedničku obradu podataka o PDV-u omogućuje EUROFISC-u ranije i učinkovitije otkrivanje sumnjivih mreža. Također, pruža platformu za suradnju i razmjenu informacija između nacionalnih poreznih službenika, omogućujući službenicima EUROFISC-a unakrsnu provjeru informacija s kaznenim evidencijama, bazama podataka i informacijama koje posjeduju EUROPOL i OLAF, agencija EU-a za borbu protiv prijevarama te koordinaciju prekograničnih istraga.<sup>95</sup>

Na temelju informacija koje se dijele unutar EUROFISC mreže i nakon analize dostupnih podataka, službenici za vezu mogu poduzeti odgovarajuće mjere na nacionalnoj razini, kao što je postupanje sa zahtjevima za informacijama, revizijama ili odjavama PDV brojeva.

#### 6.4 IMPLEMENTACIJA NOVIH PRAVILA VEZANIH ZA ELEKTRONIČKU TRGOVINU

Uklanjanje prepreka e-trgovini na jedinstvenom tržištu bio je jedan od četiri stupa Akcijskog plana o PDV-u<sup>96</sup> koji je Europska komisija predstavila 7. travnja 2016. Kao sredstvo za ostvarenje tog cilja i kao dio Strategije jedinstvenog digitalnog tržišta, 5. prosinca 2017. usvojen je paket pravila EU-a vezanih za e-trgovinu s novim pravilima koja su dijelom stupila na snagu

---

<sup>92</sup> Sović-Digna, S., Ocvirk, M., Poje, K., Radusin Lipošinić, M., Burić, D., Tremški, M. i Vuletić, R., 2020. Uputa o radnim postupcima u vezi s administrativnom suradnjom na području PDV-a, usporednim nadzorima i EUROFISC-om, Porezni vjesnik, 7a, str. 142.

<sup>93</sup> Mrežna analiza skup je tehnika izvedenih iz teorije mreža, koja se razvila iz računalne znanosti kako bi pokazala snagu utjecaja društvenih mreža. Ona također predstavlja metodu proučavanja odnosa između entiteta u mreži, analizu tih veza između entiteta, kao i karakteristike samih entiteta <https://www.sciencedirect.com/topics/social-sciences/network-analysis>, pristupljeno 16.5.2026.

<sup>94</sup> Marinelić, M. i Vuletić, R., 2024. Vodič za dobru praksu u borbi protiv prijevarama s PDV-om, Porezni vjesnik, 5c, str. 5.

<sup>95</sup> EUROFISC, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-and-administrative-cooperation/eurofisc\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-and-administrative-cooperation/eurofisc_en), pristupljeno 19.2.2026.

<sup>96</sup> Akcijskim planom utvrđuje se način modernizacije pravila o PDV-u na razini EU-a, uključujući ključna načela budućeg jedinstvenog europskog sustava PDV-a, kratkoročne mjere za borbu protiv prijevarama povezanih s PDV-om, ažuriranje okvira za stope PDV-a i utvrđivanje mogućnosti da se državama članicama odobri veća fleksibilnost u određivanju tih stopa te planove za pojednostavnjenje pravila o PDV-u za e-trgovinu u kontekstu jedinstvenog digitalnog tržišta i sveobuhvatni paket o PDV-u kojim bi se MSP-ovima olakšao rad. URL [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hr/ip\\_16\\_1022](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hr/ip_16_1022), pristupljeno 25.5.2026.

od 1. siječnja 2019., a dijelom od 1. siječnja 2021., donosno 1. srpnja 2021. Svrha tih pravila je izjednačavanje uvjeta za tradicionalnu trgovinu i e-trgovinu, uklanjanje poremećaja koji su postojali u korist poduzeća izvan EU-a, smanjenje troškova usklađivanja i složenosti obveza PDV-a za poduzeća te smanjenje rizik od prijevare i neispunjavanja obveza u vezi s PDV-om što dovodi do gubitka prihoda od PDV-a.<sup>97</sup>

DČ imale su obvezu uskladiti svoje nacionalno zakonodavstvo na području PDV-a s odredbama Direktive Vijeća (EU) 2017/2455 i Direktive Vijeća (EU) 2019/1995 koje se primjenjuju od 1. srpnja 2021. te je zbog toga RH izmijenila odredbe Zakona o PDV-u o oporezivanju usluga koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici u drugim DČ i o oporezivanju prodaje dobara na daljinu koje su stupile na snagu 1. srpnja 2021.

Iako EU propisuje jedinstvene smjernice, DČ odgovorne su za njihovu implementaciju u nacionalni pravni okvir. To uključuje definiranje procedura registracije, kontrole i sankcioniranja poreznih nepravilnosti.

Razlike u implementaciji pune su izazova, osobito u državama s ograničenim kapacitetom poreznih tijela ili nedostatnom digitalnom infrastrukturom. Iz tog je razloga bitno usklađivanje nacionalnih procedura s EU pravilima kako bi se osigurala učinkovitost mehanizama poput OSS-a i IOSS-a. EU također potiče prekograničnu suradnju poreznih tijela radi učinkovitog procesuiranja prijevara, što uključuje razmjenu podataka o transakcijama, zajedničke inspekcije i suradnju s digitalnim platformama.

Promjena se sastojala od ukidanja dotadašnjih pragova kod prodaje dobara na daljinu i uvođenja jedinstvenog praga od 10.000 eura, uvođenja OSS-a i IOSS-a, ukidanja praga od 22 eura za oslobođenje od plaćanja PDV-a pri uvozu i postavljanje praga od 150 eura za pošiljke male vrijednosti te uvođenja obveza za platforme koje su smatrani prodavatelji.<sup>98</sup>

Do 1. srpnja 2021. poduzeća iz EU-a koja su prodavala dobra preko interneta potrošačima (građanima) koji se nalaze u drugim DČ morala su se registrirati za potrebe PDV-a i obračunati PDV u državi potrošnje kada je njihova prodaja premašila prag prodaje na daljinu (35.000 – 100.000 eura) što je nametalo značajno administrativno opterećenje trgovcima unutar EU-a. Za razliku od njih, poduzeća izvan EU-a koja su prodavala dobra iz trećih zemalja građanima u EU-u mogla su obavljati isporuke u EU-u bez PDV-a i nisu bila obvezna registrirati se za PDV čime su ostvarivala komercijalnu prednost u usporedbi s poduzećima iz EU-a. Također, uvoz dobara

---

<sup>97</sup> Papis-Almansa, M., 2019. VAT and electronic commerce: the new rules as a means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?, ERA Forum, str. 201-223, URL <https://link.springer.com/article/10.1007/s12027-019-00575-9>, pristupljeno 25.5.2026.

<sup>98</sup> VAT compliance simplifications; new tax collections role for marketplaces, URL [EU e-commerce VAT package 1 July 2021 - vatcalc.com](https://vatcalc.com), pristupljeno 25.5.2026.

niske vrijednosti do 22 eura dovelo je do zlouporaba te su države gubile dio svojih poreznih prihoda.

MOSS (eng. *Mini one stop shop*)<sup>99</sup> su imali mogućnost koristiti porezni obveznici samo za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja te elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici.

Od 1. srpnja 2021. primjena MOSS-a se proširila na sve usluge koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici i na prodaju dobara na daljinu te je MOSS postao OSS (eng. *One stop shop*). Ovaj elektronički sustav omogućuje poreznim obveznicima ispunjenje obveze PDV-a prema svim DČ u jednoj DČ podnošenjem prijave PDV-a putem tog sustava s kojeg će se podaci iz prijave automatski prenositi onim DČ u kojima su isporuke obavljene.

Pozitivni učinci OSS-a su značajno smanjenje administrativnih zapreka za zakonite trgovce, veća stopa dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza i bolje praćenje transakcija. Međutim, i dalje je prisutan rizik lažnog prijavljivanja odnosno neprijavlivanja prometa te je i dalje bitan porezni nadzor.

Nova pravila od 1. srpnja 2021. su izjednačila poduzeća iz EU-a s poduzećima izvan EU-a, pojednostavila su obveze PDV-a za poduzeća koja se bave prekograničnom e-trgovinom i produbila jedinstveno tržište. Implementacija paketa PDV-a za e-trgovinu je najvažnija mjera za borbu protiv PDV prijevара povezanih s e-trgovinom.

Sustav OSS se sastoji od programa ne-Unije, programa Unije i programa za uvoz (IOSS). Porezni obveznik s poslovnim nastanom u EU-u može upotrebljavati program Unije i program za uvoz dok bi porezni obveznik bez poslovnog nastana u EU-u mogao upotrebljavati sva tri programa.

Tablica 4. Isporuke u programima za OSS

PROGRAM NE-UNIJE		PROGRAM UNIJE	PROGRAM ZA UVOZ
Porezni obveznik s poslovnim nastanom u EU	Ne može upotrebljavati taj program	- Isporuke usluga B2C u EU - Prodaja dobara na daljinu unutar EU - Isporuke dobara na domaćem tržištu (koje obavljaju samo pretpostavljeni prodavatelji)	Prodaja uvezenih dobara na daljinu u pošiljkama vrijednosti do 150 eura
Porezni obveznik bez poslovnog nastana u EU	Isporuke usluga B2C u EU	- Prodaja dobara na daljinu unutar EU - Isporuke dobara na domaćem tržištu (samo pretpostavljeni prodavatelji)	Prodaja uvezenih dobara na daljinu u pošiljkama vrijednosti do 150 eura

<sup>99</sup> Poseban postupak oporezivanja

*Izvor: Vodič za prijavu PDV-a u sustavu usluga na jednom mjestu (primjenjivo od 1. srpnja 2021.), str 16. URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc\\_hr?filename=OSS\\_guidelines\\_hr.pdf](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc_hr?filename=OSS_guidelines_hr.pdf), Europska komisija, ožujak 2021., pristupljeno 15.3.2026.*

Kod prodaje dobara na daljinu, poreznim obveznicima – dobavljačima na raspolaganju su program Unije i program za uvoz (IOSS) ovisno o tome je li se radi o prodaji dobara na daljinu unutar EU-a, isporuci dobara na domaćem tržištu ili prodaji dobara na daljinu uvezenih iz trećih zemalja ili trećih područja u pošiljkama čina vrijednost ne premašuju 150 eura.

U RH, Zakonom o PDV-u<sup>100</sup> propisane su odredbe o sljedećim posebnim postupcima oporezivanja:

1. Posebni postupak oporezivanja za usluge koje obavljaju porezni obveznici bez sjedišta unutar Europske unije
2. Posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije, za isporuke dobara unutar države članice koje obavljaju elektronička sučelja koja omogućuju te isporuke i za usluge koje isporučuju porezni obveznici sa sjedištem unutar Europske unije, ali bez sjedišta u državi članici potrošnje
3. Posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja
4. Posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a na uvoz

Primjena navedenih postupaka predstavlja mogućnost, a ne obvezu poreznih obveznika.

Na temelju tih izmjena, od 1. srpnja 2021. je ukinuto oslobođenje od plaćanja PDV-a pri uvozu dobara nekomercijalne naravi sadržanih u malim pošiljkama, poslanih primatelju kao pismo ili paket čija ukupna vrijednost ne prelazi 22 eura što znači da se od tada na sve pošiljke (bez obzira na njihovu vrijednost) koje dolaze iz trećih zemalja i koje se isporučuju na temelju prodaje na daljinu (e-trgovine), naplaćuje PDV pri uvozu.

Za naplatu PDV-a, postoje dva osnovna načina, i to posebni postupak oporezivanja IOSS i posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a. Oba načina naplate PDV-a mogu se primijeniti na sve komercijalne pošiljke. Pri tome se komercijalnim pošiljkama smatraju pošiljke koje su kupljene putem prodaje na daljinu ako njihova vrijednost ne prelazi iznos od 150 eura.<sup>101</sup>

---

<sup>100</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13)

<sup>101</sup> Ovi načini naplate ne mogu se primijeniti na alkoholne proizvode, duhan i duhanske proizvode, parfeme ili toaletne vode.

Posebni postupak oporezivanja IOSS mogu primjenjivati sve osobe koje vrše uslugu prodaje dobara na daljinu (prodavatelj, platforma ili druga osoba), koja će biti uvezena na carinsko područje EU-a. Pri tome, ove osobe mogu imati sjedište na području EU-a ili izvan tog područja. Prilikom primjene ovog posebnog postupka, porezna obveza nastaje u trenutku isporuke, pri čemu se smatra da su dobra isporučena u trenutku prihvaćanja plaćanja. To znači da će porezni obveznici koji se prijave za primjenu IOSS postupka i dobiju za to potreban PDV IOSS broj već prilikom prodaje dobara na daljinu, kupcu zaračunati PDV po stopi primjenjivoj u njegovoj DČ. U tom slučaju prodajna cijena će uključivati iznos PDV-a, kojega prodavatelj naplaćuje od kupca, te potom, putem IOSS-a prijavljuje i plaća PDV za te isporuke na jednom mjestu mjesečno prema poreznim tijelima.<sup>102</sup>

Prodavatelji na daljinu koji žele koristiti ovaj postupak dužni su prije početka o tome obavijestiti nadležno porezno tijelo u nekoj od DČ, i to u DČ u kojoj prodavatelj ili posrednik ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, a ako nema sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu na području EU - u bilo kojoj DČ u kojoj se prijavi.

Prilikom prijave, nadležno porezno tijelo dodijelit će prodavatelju (ili njegovom posredniku) jedinstveni identifikacijski broj – tzv. PDV IOSS broj koji se koristi isključivo i samo za potrebe navedenog postupka.

Ako se ne koristi poseban postupak oporezivanja IOSS, moguće je primijeniti posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a pri uvozu (eng. *special arrangements*). Taj posebni postupak omogućava da se pošiljke u poštanskom ili žurnom (kurirskom) prometu prijavljuju carini od strane osobe (zastupnika) koja nastupa za račun osobe kojoj su predmetna dobara namijenjena (tj. kupca), pri čemu se PDV pri uvozu prijavljuje i plaća na pojednostavnjeni način. Ovaj način (za razliku od IOSS-a) može se primijeniti samo ako otprema, odnosno prijevoz te konkretne pošiljke završava u DČ uvoza (tj. ne može se primijeniti ako se radi o pošiljci čije je odredište u drugoj DČ). Osoba koja prijavljuje dobra carini je poštanski ili žurni prijevoznik (tzv. kurirski operater) koji izvršava prijevoz pošiljke do krajnjeg kupca – primatelja pošiljke. Odgovornost za plaćanje PDV-a je na primatelju pošiljke, koji će taj iznos podmiriti poštanskom operateru ili žurnom prijevozniku (kurirskom operateru) u trenutku isporuke pošiljke, koji će tako naplaćen iznos PDV-a uplatiti u državni proračun.<sup>103</sup>

---

<sup>102</sup> Oporezivanje usluga obavljenih osobama koje nisu porezni obveznici i prodaje dobara na daljinu, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/pdvoss/4693>, pristupljeno 25.5.2026.

<sup>103</sup> E-trgovina – info o novostima od 1.7.2021. <https://carina.gov.hr/istaknute-teme-12/e-trgovina-info-o-novostima-od-1-7-2021/9536>, pristupljeno 25.5.2026.

U primjeni posebnog postupka prijave i plaćanja PDV-a pri uvozu primjenjuje isključivo opća stopa PDV-a od 25 % i nije moguće primijeniti nižu stopu PDV-a<sup>104</sup>.

Odabir načina plaćanja PDV-a ovisi isključivo o željama i potrebama prodavatelja, poreznog obveznika, portala ili bilo koje druge osobe koji se bavi prodajom dobara na daljinu.

## 6.5 SUSTAVI PRIJAVE I NAPLATE PDV-A (OSS I IOSS) U SUZBIJANJU PDV PRIJEVARA

Jedan od ključnih mehanizama uvedenih za sprječavanje poreznih prijevara u digitalnoj trgovini su sustavi OSS i IOSS. OSS omogućuje poduzećima koja prodaju dobra unutar EU-a prijavu i plaćanje PDV-a u jednoj DČ, bez potrebe za registracijom u svakoj zemlji potrošnje. IOSS se primjenjuje za pošiljke dobara male vrijednosti<sup>105</sup> izvan EU-a i omogućuje olakšanu naplatu PDV-a pri uvozu, smanjujući prostor za nepravilnosti.

Ovi sustavi smanjuju administrativni teret, povećavaju transparentnost transakcija i omogućuju učinkovitu kontrolu poreznih tijela.

Prije reforme PDV sustava 2021. godine, porezni obveznici koristili su razlike u nacionalnim pragovima za registraciju PDV-a kako bi izbjegli oporezivanje u državama stvarne potrošnje. Takva praksa je dovela do narušavanja porezne neutralnosti i gubitka javnih prihoda DČ.

Uvođenjem OSS-a promijenjen je način provođenja poreznih postupaka u području prekogranične prodaje dobara krajnjim potrošačima. OSS omogućuje poreznim obveznicima da PDV prijavljuju putem jedinstvene elektroničke prijave u jednoj DČ, dok se prikupljeni podaci automatski distribuiraju ostalim državama potrošnje. Time je porezni postupak pomaknut s fragmentiranog nacionalnog nadzora prema koordiniranom i digitaliziranom modelu kontrole.

S aspekta suzbijanja PDV prijevara, OSS sustav ima prvenstveno preventivnu funkciju. Uklanjanjem potrebe za višestrukim registracijama smanjuje se poticaj za neprijavljivanje prometa, dok istodobno porezna tijela dobivaju bolju preglednost nad prekograničnim transakcijama. Posebna vrijednost OSS-a očituje se u standardizaciji podataka, što omogućuje učinkovitije provođenje analize rizika i ciljane porezne nadzore.

Međutim, učinkovitost ovog poreznog postupka nije apsolutna. Sustav se i dalje u velikoj mjeri oslanja na točnost samoprijave poreznih obveznika, što ostavlja prostor za namjerno pogrešno

---

<sup>104</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26, 48/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13) članak 125.ha – 125.ho

<sup>105</sup> Pošiljke male vrijednosti sadržavaju dobra čija stvarna vrijednost pri uvozu ne premašuje 150 eura., URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/7bfb45b8-1f40-48b5-88e0-07960bf7ff9e\\_hr?filename=TAXUD-2020-01662-01-00-HR-TRA-00.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/7bfb45b8-1f40-48b5-88e0-07960bf7ff9e_hr?filename=TAXUD-2020-01662-01-00-HR-TRA-00.pdf) pristupljeno 16.3.2026.

deklariranje vrijednosti ili mjesta isporuke. Također, OSS ne obuhvaća u potpunosti prodavatelje iz trećih zemalja koji posluju izvan formalnih kanala, što zahtijeva dodatne mehanizme nadzora u suradnji s carinskim tijelima.

Iz navedenog proizlazi da OSS predstavlja značajan iskorak u modernizaciji poreznih postupaka i smanjenju sistemskih slabosti PDV sustava kod prodaje dobara na daljinu. Njegova učinkovitost u suzbijanju prijevara najveća je kada se primjenjuje u kombinaciji s digitalnim nadzornim alatima, razmjenom informacija među DČ i odgovornošću internetskih platformi. Uvoz dobara male vrijednosti iz trećih zemalja predstavljao je dugogodišnji problem za učinkovitost PDV sustava EU-a. Prijašnji model oporezivanja, koji je uključivao oslobođenje od PDV-a za pošiljke ispod određenog vrijednosnog praga, poticao je zlouporabe u obliku podcjenjivanja dobara i netočnog deklariranja pošiljaka. Takve prakse rezultirale su značajnim gubicima poreznih prihoda i narušavanjem tržišnog natjecanja između domaćih i inozemnih prodavatelja.

Uvođenjem IOSS-a porezni postupak je pomaknut s faze carinjenja na trenutak prodaje. PDV se naplaćuje već prilikom kupnje, čime se smanjuje mogućnost izbjegavanja porezne obveze. Posebno važan element ovog sustava jest uključivanje posrednika i logističkih subjekata koji postaju sastavni dio poreznog nadzora.

S aspekta suzbijanja prijevara, IOSS ima izraženu preventivnu funkciju jer uklanja financijski poticaj za lažno prijavljivanje vrijednosti pošiljaka. Porezna tijela pritom dobivaju unaprijed strukturirane podatke o transakcijama, što omogućuje učinkovitiju kontrolu i analizu rizika. Time se porezni postupak transformira iz reaktivnog u proaktivni model nadzora.

Unatoč navedenim prednostima, primjena IOSS-a suočava se s određenim izazovima. Dio pošiljaka i dalje ulazi na tržište izvan sustava, dok se u praksi pojavljuju slučajevi zlouporabe identifikacijskih brojeva. To upućuje na potrebu jačanja suradnje između poreznih i carinskih tijela te daljnjeg razvoja digitalnih alata za provjeru podataka.

Iz navedenog je vidljivo da IOSS predstavlja učinkovit porezni postupak u suzbijanju PDV prijevara kod prodaje dobara na daljinu iz trećih zemalja, osobito kada se promatra u kombinaciji s carinskim nadzorom i odgovornošću uključenih posrednika.

Porezni obvezni / isporučitelj ili njegov posrednik (kod programa za uvoz) moraju voditi evidencije o transakcijama koje su obuhvaćene ovim posebnim programima. Te evidencije moraju biti dovoljno detaljne kako bi porezna tijela DČ potrošnje imale mogućnosti provjeriti i potvrditi jesu li PDV prijave predane putem OSS sustava ispravne. Na zahtjev DČ identifikacije i na zahtjev DČ potrošnje, evidencije moraju biti dostupne elektronički.<sup>106</sup>

---

<sup>106</sup> Bartoli-Kos, T. i Sović Digna, S., 2023. Smjernice i preporuke za postupke administrativne suradnje kod OSS transakcija, Porezni vjesnik, 4c, str. 5.

Uvođenje sustava OSS i IOSS imalo je za cilj pojednostaviti ispunjavanje poreznih obveza i povećati razinu usklađenosti poreznih obveznika. Međutim, praksa je pokazala da se i ovi sustavi mogu zloupotrebljavati.

Jedan od problema odnosi se na nepravilno korištenje OSS-a, npr., prijavljivanje samo dijela isporuka ili netočno iskazivanje države potrošnje. Budući da se PDV prijavljuje centralizirano, pogreške ili namjerne nepravilnosti mogu imati učinak na više DČ istodobno.

Kod IOSS-a, rizik prijevara posebno je izražen u vezi s uvozom dobara male vrijednosti. Nepravilna uporaba PDV IOSS brojeva, kao i njihovo korištenje bez stvarnog sudjelovanja u sustavu, predstavljaju izazov za porezna i carinska tijela.

Uvođenjem sustava OSS promijenjen je način provođenja poreznih postupaka u području prekogranične prodaje dobara krajnjim potrošačima. OSS omogućuje poreznim obveznicima da PDV prijavljuju putem jedinstvene elektroničke prijave u jednoj DČ, dok se prikupljeni podaci automatski distribuiraju ostalim državama potrošnje. Time je porezni postupak pomaknut s fragmentiranog nacionalnog nadzora prema koordiniranom i digitaliziranom modelu kontrole.

## 6.6 ODGOVORNOST DIGITALNIH PLATFORMI

Razvoj digitalnih platformi značajno je promijenio strukturu prodaje dobara na daljinu, pri čemu platforme često preuzimaju ulogu ključnih posrednika između prodavatelja i krajnjih potrošača. Ranije, takav poslovni model otežavao je provedbu poreznih postupaka jer su brojni prodavatelji, osobito oni iz trećih zemalja, ostajali izvan dosega poreznih tijela.

EU zakonodavstvo sve više stavlja odgovornost na digitalne platforme koje posreduju u prodaji dobara na daljinu. Platforme su dužne identificirati i registrirati prodavatelje, prikupljati i evidentirati podatke o transakcijama i prijaviti porezne obveze u okviru OSS ili IOSS sustava.

Članak 14.a Direktive<sup>107</sup> koji je uveden paketom pravila EU vezanih za e-trgovinu (1. srpnja 2021.) propisuje da *marketplace*/digitalna platforma koja olakšava B2C prodaju dobara može biti pravno tretirana kao da prima i isporučuje ta dobra za PDV svrhe (pretpostavljeni prodavatelj<sup>108</sup>), čak kad stvarni ugovor zaključi prodavatelj. Ova fiktivna pravna konstrukcija omogućuje da platforma postaje obveznik PDV-a za te transakcije i da odgovara za PDV kada je stvarni

---

<sup>107</sup> Direktiva 2006/112/EZ

<sup>108</sup> eng. Deemed supplier; porezni obveznik koji nije stvarni dobavljač određene robe, ali omogućava isporuku i stoga se smatra dobavljačem (samo) za potrebe PDV-a (fikcija za potrebe PDV-a). To je porezni obveznik koji omogućava isporuku robe dogovorenu između dobavljača (osnovnog dobavljača) i kupca s pomoću elektroničkog sučelja (npr. platforma, portal), Vodič za prijavu PDV-a u sustavu usluga na jednom mjestu, 2021. Europska komisija, str. 5., URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc\\_hr?filename=OSS\\_guidelines\\_hr.pdf](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc_hr?filename=OSS_guidelines_hr.pdf), pristupljeno 9.3.2026.

prodavatelj izvan EU-a ili ga je teško identificirati te se na taj način smanjuje rizik izbjegavanja PDV-a i olakšava nadzor nad e-trgovinskim transakcijama.

U RH, članak 14.a Direktive implementiran je u članku 7.b stavcima 1. i 2. Zakona o PDV-u gdje je propisano da ako porezni obveznik olakšava, korištenjem elektroničkog sučelja kao što su *marketplace*, platforma, portal ili slično, prodaju na daljinu dobara uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja u pošiljkama čija je vrijednost najviše 150 eura, taj se porezni obveznik smatra da je ta dobra primio i isporučio sam, odnosno ako porezni obveznik olakšava, korištenjem elektroničkog sučelja kao što su *marketplace*, platforma, portal ili slično, isporuku dobara unutar EU-a od poreznog obveznika koji nije utvrđen unutar EU-a krajnjem kupcu, onda se porezni obveznik koji olakšava isporuku smatra da je ta dobra primio i isporučio sam.

To znači da za dobra do 150 eura uvezena u EU-u, platforma postaje PDV obveznik za tu prodaju i mora obračunati PDV pri naplati te prijaviti PDV u IOSS-u, a za dobra unutar EU-a ako stvarni prodavatelj nije u EU-u, platforma postaje pretpostavljeni prodavatelj te je odgovorna za PDV. Čim se platforme smatraju smatranim dobavljačem, automatski se primjenjuje članak 63. Direktive po kojemu obveza PDV-a nastaje u trenutku kada su dobra isporučena dok je člankom 65. navedeno da ako je plaćanje unaprijed – PDV nastaje u trenutku naplate. Iz navedenog proizlazi da se platforme koje su pretpostavljeni prodavatelj moraju registrirati u IOSS, odnosno OSS sustav te u trenutku naplate dobara kupcima trebaju zaračunati i odgovarajući iznos PDV-a (što ovisi o poreznoj stopi koja se primjenjuje u DČ potrošnje).

Pravna fikcije smatranog prodavatelja se ne odnosi na sve transakcije nego na specifične B2C isporuke dobara preko elektroničkih sučelja gdje stvarni prodavatelj nije u EU-u ili su dobra uvezena. Ovakav pristup rezultira većom kontrolom transakcija, smanjenjem rizika od lažnih identiteta i ograničavanjem zlouporaba povezanih s platformama.

Uvođenjem zakonske odgovornosti platformi za obračun i uplatu PDV-a, porezni postupak usmjeren je prema subjektima koji imaju stvarnu kontrolu nad transakcijama te se smanjuje broj subjekata nad kojima se provodi nadzor, dok se istodobno povećava učinkovitost prikupljanja poreza. Učinkovitost ovog modela očituje se u smanjenju tzv. nestajućih trgovaca, koji su ranije predstavljali jedan od glavnih izvora PDV prijevara. Platforme, kao veliki i financijski stabilni subjekti, znatno su sklonije ispunjavanju poreznih obveza te imaju razvijene sustave interne kontrole i evidencije podataka.

Ovaj porezni postupak otvara i određena pitanja, osobito u pogledu oslanjanja poreznih tijela na podatke privatnih subjekata te tehničke složenosti sustava te učinkovitost nadzora uvelike ovisi o kvaliteti informatičkih rješenja i stupnju međunarodne suradnje. Uključivanje digitalnih

platformi u porezni sustav predstavlja jedan od najučinkovitijih alata u suzbijanju PDV prijevara kod prodaje dobara na daljinu, uz uvjet kontinuiranog nadzora i prilagodbe regulatornog okvira.

#### *6.8 ULOGA CARINSKOG TIJELA U KONTROLI PRODAJE DOBARA NA DALJINU*

Carinska tijela imaju važnu ulogu u nadzoru isporuka dobara na daljinu, osobito kada je riječ o uvozu dobara iz trećih područja i trećih zemalja te je suradnja s carinom od temeljne važnosti za otkrivanje i istragu PDV prijevara.

Kod uvoza dobara, carinska tijela sudjeluju u utvrđivanju porezne osnovice, primjeni oslobođenja i posebnih režima te prikupljanju relevantnih podataka o pošiljkama. U kontekstu e-trgovine, masovni uvoz pošiljaka male vrijednosti predstavlja poseban izazov. Kad dobra prvi put uđu iz zemalja izvan EU-a, carinska tijela posjeduju podatke o prvim sudionicima u potencijalno prijevarnom lancu transakcija. Podaci iz priloženog računa o izvozniku i prodavatelju, s jedne strane, te primatelju i kupcu dobara, s druge strane, ključne su informacije za porezna tijela kako bi mogla započeti porezne postupke na prvoj ulaznoj točki u EU-u.<sup>109</sup> DČ moraju sastavljati mjesečni popis po PDV IOSS broju za ukupnu vrijednost uvoza koji je izvršen na njihovu državnom području. U tu svrhu koriste sustav SURV3 (Surveillance3)<sup>110</sup> u koji carinska tijela moraju redovito slati sve relevantne podatke iz carinskih deklaracija radi sastavljanja mjesečnih izvješća koja se zahtijevaju zakonodavstvom o PDV-u. Porezna tijela imaju uvid u ta mjesečna izvješća koja se koriste za uspoređivanje vrijednosti navedene u izvješću i one prijavljene u prijavi PDV-a koju je podnio nositelj PDV IOSS broja u IOSS-u.<sup>111</sup> DČ za porezne obveznike kojima je ona dodijelila PDV IOSS broj (tzv. DČ identifikacije) uspoređuje mjesečna izvješća iz sustava SURV3 s podnesenim mjesečnim prijavama PDV-a u IOSS-u. Ukoliko porezni obveznik kojemu je dodijeljen PDV IOSS broj ne podnese prijavu PDV-a do zadnjeg dana u mjesecu koji slijedi nakon mjesečnog razdoblja oporezivanja, DČ identifikacije će podnijeti podsjetnik za podnošenje prijave i plaćanje, a ako obveznik ne podnese prijavu niti po podsjetniku, istoga će se isključiti iz IOSS-a.

---

<sup>109</sup> Marinelić, M. i Vuletić, R., 2024. Vodič za dobru praksu u borbi protiv prijevara s PDV-om“, Porezni vjesnik, 5c, str. 53

<sup>110</sup> SURV3 (Surveillance 3) je informacijski sustav Europske komisije koji služi za praćenje uvoza i izvoza robe na jedinstvenom tržištu EU.

<sup>111</sup> Uvoz i izvoz pošiljaka male vrijednosti – paket pravila EU vezanih za e-trgovinu „Smjernice za države članice i trgovinu“, Druga revizija, Nacrt, 15. rujna 2022. Europska komisija, Glavna uprava za oporezivanje i carinsku uniju

## 7 DAC7 I CESOP KAO NOVI ALATI U BORBI PROTIV PDV PRIJEVARA

Prekogranična PDV prijevarena sofisticiran je i sustavni napad na sustav PDV-a, često povezan s organiziranim kriminalnim skupinama, koje zlorabe pravila PDV-a za prekogranične transakcije kako bi ukrale ili utajile PDV. Kretanje novca bitno je za nastavak ove prijevare, pri čemu uključena sredstva često odvojeno teku u lanac faktura i kretanje robe. S rastućom globalizacijom gospodarske aktivnosti i prekograničnim tokovima novca, prevaranti zlorabljuju trgovinske kanale za cirkulaciju kriminalne dobiti i njezino ponovno ulaganje bez otkrivanja. Prekogranična prijevarena s PDV-om i pranje novca dva su međusobno povezana financijska zločina, i to prijevarena s PDV-om kao glavno kazneno djelo i pranje novca s ciljem prikrivanja njegovog kriminalnog podrijetla. Kretanje novca olakšava se raznim tradicionalnim i netradicionalnim metodama. Tehnološki razvoj mijenja prirodu financijskog sustava, nudeći mnoge nove mogućnosti, poput bržih plaćanja, ali istovremeno stvarajući izazove za porezne uprave. Postoje razne vrste platnih sustava te se rizici se mogu značajno razlikovati od jedne do druge vrste. Međutim, jedno područje rasta, ne samo u kontekstu olakšavanja prijevarena već i u cijelom društvu općenito, jest korištenje alternativnih platnih sustava (APS). APS-ovi igraju važnu ulogu u organizaciji prijevarena s PDV-om i pranja novca, ali nisu uvijek u fokusu. Sheme prijevarena s PDV-om s vremenom su postale složenije, premještajući se na nova tržišta/proizvode, a kako se razvijaju sustavi prijevarena (i pranja novca), potrebno je sve manje vremena za počinjenje prijevarena s PDV-om i premještanje prihoda od kriminala preko nacionalnih granica. Otkad su kriminalne aktivnosti prvi put prešle granice, poreznim upravama je važno brzo pribavljati financijske i transakcijske informacije iz drugih zemalja kako bi rekonstruirale trag novca u ranoj fazi postupka.

Kao opću mjeru za rješavanje ovih izazova, Intraeuropska organizacija poreznih uprava (IOTA) pokrenula je projekt pod nazivom „Korištenje alternativnih sustava plaćanja u prekograničnim shemama prijevarena s PDV-om“, usmjeren na poboljšanje kolektivnog razumijevanja kako su se alternativni sustavi plaćanja – kako su definirani za potrebe ovog projekta – u posljednje vrijeme koristili kao ključni pokretači prekograničnih prijevarena s PDV-om.<sup>112</sup>

Provedeno istraživanje je pokazalo da se zemlje nalaze u različitim fazama razvoja u pogledu svog odgovora na korištenje APS-ova u prijevarama s PDV-om. Zemlje koje imaju razvijeniji

---

<sup>112</sup> IOTA Report, 2025. The use of alternative payment system sin cross-border VAT fraud schemes, Subgroup of the IOTA forum on combating VAT fraud str.7., URL <https://www.iota-tax.org/ngsite/content/download/82099/530802>, pristupljeno 23.5.2026.

sustav identificirale su sve veći broj primjera korištenja APS-ova u vezi s prijevarama s PDV-om. Suradnja između nacionalnih tijela i međunarodnih organizacija ključna je ako se želi postići učinkovitiji odgovor na rizike koje predstavlja korištenje APS-ova u prekograničnim prijevarama s PDV-om.<sup>113</sup>

Tradicionalni porezni postupci su nedostatni za učinkovito praćenje ovakvih transakcija, a poseban problem je i fragmentiranost podataka i ograničena mogućnost povezivanja informacija o isporukama dobara s podacima o stvarnim financijskim tokovima te činjenica da porezna tijela često raspolažu informacijama tek nakon što je prijevarena već počinjena i šteta nastala.

Ova ograničenja upućivala su na potrebu za uvođenjem novih alata koji omogućuju raniju identifikaciju rizičnih transakcija i bolju povezanost podataka o isporukama i plaćanjima.

U tom kontekstu, EU je pristupila razvoju novih alata administrativne suradnje koji se temelje na proširenju obveza izvještavanja i automatiziranoj razmjeni podataka. Cilj ovih alata nije samo retroaktivno otkrivanje poreznih nepravilnosti, već i jačanje preventivne funkcije poreznog sustava kroz povećanu transparentnost i dostupnost podataka poreznim tijelima.

DAC7 i CESOP predstavljaju odgovor na uočene slabosti postojećeg okvira. Dok je DAC7 usmjeren na prikupljanje podataka o aktivnostima na digitalnim platformama, CESOP se fokusira na praćenje prekograničnih platnih transakcija. Zajedno, ovi alati stvaraju temelje za cjelovitiji nadzor nad isporukama dobara na daljinu.

### *7.1 DAC7 – CILJEVI, PODRUČJE PRIMJENE I OBVEZE DIGITALNIH PLATFORMI<sup>114</sup>*

Zakonom o administrativnoj suradnji na području poreza, kojim se uređuju administrativna suradnja u području poreza između RH i DČ propisano je nekoliko tipova automatske razmjene informacija u okviru Direktive o automatskoj razmjeni informacija – DAC.<sup>115</sup>

Automatska razmjena informacija u porezne svrhe predstavlja važan alat kojim porezna tijela međusobno razmjenjuju prethodno definirani set podataka o rezidentima drugih država.<sup>116</sup>

---

<sup>113</sup> *Ibidem*, str. 50.

<sup>114</sup> Platforma podrazumijeva bilo kakav softver, internetsku stranicu, aplikaciju, uključujući mobilne aplikacije, kojima korisnici mogu pristupiti i kojima se prodavateljima omogućuje povezivanje s drugim korisnicima za potrebe izravnog ili neizravnog obavljanja aktivnosti. Ona uključuje i aranžmane za ubiranje i plaćanje naknade za relevantnu aktivnost. URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 15.3.2026.

<sup>115</sup> Ciglević, M., Matijašec, S. i Vurajić Kudeljan, M., *Kratki vodič kroz zakonodavstvo*, 2021. Porezni vjesnik, 5b, str. 13.

<sup>116</sup> Karačić, L. i Korica, J., 2024. Automatska razmjena informacija – priručnik –, Porezni vjesnik, 5a, str. 1.

DAC1<sup>117</sup> je prva EU direktiva koja je uspostavila okvir za administrativnu suradnju između poreznih tijela DČ. Uvela je opća pravila za razmjenu informacija na zahtjev između poreznih tijela, automatsku razmjenu informacija, suradnju i pomoć u poreznim postupcima te standardizirane procedure komunikacije među DČ. Ima je više promjena, a najnovija je iz 2023. kada je donesena Direktiva Vijeća (EU) 2023/2226 (DAC8).

Za prodaju dobara na daljinu bitna je direktiva DAC7<sup>118</sup> kojom su propisana pravila za operatere platformi te su izmijenjene postojeće odredbe u svrhu unaprjeđivanja okvira za razmjenu informacija i upravnu suradnju u području oporezivanja.<sup>119</sup> Predstavlja značajno proširenje sustava administrativne suradnje u poreznim pitanjima, s posebnim naglaskom na aktivnosti koje se odvijaju putem digitalnih platformi. Ima poseban značaj jer omogućuje identifikaciju prodavatelja koji putem platformi ostvaruju prihod u različitim državama članicama, ali ne ispunjavaju u potpunosti svoje PDV obveze čime se smanjuje mogućnost skrivanja stvarnog opsega poslovanja i olakšava ciljano usmjeravanje poreznih kontrola. Ovom Direktivom uvedene su odredbe o izvješćivanju i automatskoj razmjeni podataka za internetske platforme zbog brze digitalizacije gospodarstva te javljanje sve većeg broja složenih slučajeva povezanih s poreznom prijevarom, utajom poreza i izbjegavanjem plaćanja poreza.<sup>120</sup>

Temeljni cilj DAC7 je smanjenje informacijske asimetrije između poreznih obveznika i poreznih tijela, osobito u situacijama kada se gospodarske aktivnosti odvijaju bez fizičke prisutnosti u državi oporezivanja. Porezna tijela sada raspolažu podacima koji omogućuju bolji uvid u opseg poslovanja prodavatelja koji sudjeluju u isporukama dobara na daljinu što predstavlja važan korak prema smanjenju poreznih zlouporaba. Učinkovitost DAC7 posebno se očituje u mogućnosti usporedbe prijavljenih podataka s informacijama iz drugih izvora, uključujući PDV prijave i carinske evidencije. Takva usporedba omogućuje identifikaciju nesklada koji mogu upućivati na neprijavljene ili pogrešno prijavljene isporuke. Time se povećava preciznost poreznih kontrola i smanjuje potreba za nasumičnim nadzorima.

Međutim, praksa pokazuje da DAC7 ima i određena ograničenja. Kvaliteta prikupljenih podataka uvelike ovisi o sposobnosti digitalnih platformi da pravilno identificiraju prodavatelje i transakcije. Također, DAC7 ne obuhvaća sve oblike e-trgovine, osobito one koji se odvijaju izvan velikih platformi, što može ograničiti njegov doseg u borbi protiv PDV prijevara.

---

<sup>117</sup> Direktiva Vijeća 2011/16/EU

<sup>118</sup> Direktiva Vijeća (EU) 2021/514

<sup>119</sup> Karačić, L. i Korica, J., 2024. Automatska razmjena informacija – priručnik –, Porezni vjesnik, 5a, str. 3.

<sup>120</sup> Burić, D., Palašek, V., Stambolija, M. i Vuletić, R., 2021. Priručnik i poslovni procesi digitalne ekonomije, Porezni vjesnik, 12j, str. 31

Zakonom o administrativnoj suradnji u području poreza<sup>121</sup> u hrvatsko zakonodavstvo je preuzeta DAC7, te je člankom 35.1 Zakona propisano što sve automatska razmjenjena informacija o kojima izvješćuju operateri platformi obuhvaća.

Navedena Direktiva propisuje obvezu platformama da poreznim tijelima dostavljaju podatke o prodavateljima koji ostvaruju prihode putem prodaje dobara na daljinu. Time se porezni postupak pomiče s oslanjanja na samostalne prijave poreznih obveznika prema sustavu u kojem porezna tijela raspolažu neovisnim izvorima informacija. Takav pristup značajno smanjuje informacijski jaz koji je prethodno omogućavao različite oblike PDV prijevara.

Od 1. siječnja 2023. operateri platforme<sup>122</sup> obvezni su prikupljati i dostavljati informacije Ministarstvu financija, Poreznoj upravi o prodavateljima koji obavljaju uz naknadu najam nekretnina i parking mjesta, osobne usluge, prodaja dobara i najam bilo kakve vrste prijevoza.<sup>123</sup> Kod prodaje dobara, dostavljaju se podaci samo za one prodavatelje koji su ostvarili više od 30 transakcija i/ili za koje ukupni iznos prodaje prelazi 2.000 eura.<sup>124</sup>

Operateri platforme koji se smatraju rezidentima RH-a obvezni su se registrirati pri Ministarstvu financija, Poreznoj upravi za potrebe elektroničke dostave informacija o prodavateljima. Operateri platformi u EU imaju obvezu dostaviti informacije u samo jednoj od DČ. Ako ispunjavaju zahtjeve za dostavom informacija u više država članica, mogu sami odabrati u kojoj će državi članici ispuniti svoje obveze. Operateri platforme izvan EU-a koji obavljaju komercijalnu aktivnost u EU-u (nisu rezidenti u svrhu oporezivanja, nisu osnovani, nemaju mjesto upravljanja ili stalnu poslovni jedinicu u jednoj od država članica) moraju se registrirati za potrebe dostave informacija u jednoj od DČ.

Rok za dostavu informacija o prodavateljima putem digitalnih platformi Ministarstvu financija, Poreznoj upravi je 31. siječnja godine koja slijedi nakon kalendarske godine u kojoj se prodavatelja utvrdilo kao onoga o kojem se izvješćuje.<sup>125</sup>

U kontekstu suzbijanja PDV prijevara, DAC7 ima prvenstveno potporni i preventivni karakter. Iako sama direktiva ne uvodi izravne mehanizme naplate PDV-a, njezin doprinos očituje se u jačanju analize rizika i ciljanja poreznih nadzora. Povezivanjem podataka prikupljenih putem DAC7 s informacijama iz OSS i IOSS sustava, porezna tijela dobivaju cjelovitiji uvid u stvarni

---

<sup>121</sup> Narodne novine, br. 115/16, 130/17, 106/18, 121/19, 151/22, 114/23, 146/25

<sup>122</sup> Operater platforme podrazumijeva subjekt (pravna osoba kao što je trgovačko društvo ili pravni aranžman) koji sklapa ugovore s prodavateljima (fizička osoba, pravna osoba ili pravni aranžman) kako bi im stavio na raspolaganje cijelu platformu ili njezin dio za obavljanje različitih aktivnosti uz naknadu.

<sup>123</sup> Obveze za operatere platformi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 15.3.2026.

<sup>124</sup> Karačić, L. i Korica, J., 2024. Automatska razmjena informacija – priručnik –, Porezni vjesnik, 5a, str. 148.

<sup>125</sup> Obveze za operatere platformi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 15.3.2026

opseg prekograničnih transakcija. Primjena DAC7 omogućuje poreznim tijelima pristup strukturiranim i standardiziranim podacima o aktivnostima na digitalnim platformama. Takvi podaci omogućuju usporedbu prijavljenih PDV obveza s stvarno ostvarenim prihodima, čime se povećava vjerojatnost otkrivanja nepravilnosti. Automatizirana razmjena podataka između država članica omogućuje učinkovitije praćenje prodavatelja koji posluju na više tržišta, čime se smanjuje mogućnost regulatorne arbitraže i selektivnog izbjegavanja poreznih obveza. Time DAC7 nadopunjuje postojeće porezne postupke i djeluje kao alata horizontalne kontrole u digitalnom okruženju.

Posebna vrijednost DAC7 leži u njegovoj preventivnoj funkciji. Sama činjenica da platforme imaju obvezu izvještavanja djeluje obeshrabrujuće na potencijalne počinitelje prijevara. Prodavatelji su svjesni da se njihovo poslovanje može pratiti i uspoređivati s poreznim prijavama, što potiče veću razinu porezne usklađenosti.

Učinkovitost DAC7 u sprječavanju PDV prijevara ovisi o kvaliteti prikupljenih podataka i sposobnosti poreznih tijela da ih analiziraju. Ako podaci nisu potpuni, pravodobni ili pravilno strukturirani, njihova uporabna vrijednost može biti ograničena. Bez odgovarajućih administrativnih kapaciteta, potencijal ovog alata ostaje djelomično neiskorišten. DAC7 sam po sebi ne omogućuje izravno praćenje financijskih tokova, što predstavlja njegovu ključnu slabost u odnosu na CESOP.

## 7.2 CESOP – POJAM, CILJEVI I FUNKCIONALNI OKVIR

CESOP (*Central electronic system of payment information*)<sup>126</sup> predstavlja centralizirani sustav za prikupljanje i analizu podataka o prekograničnim platnim transakcijama. Njegov osnovni cilj je omogućiti poreznim tijelima uvid u stvarne tokove novca povezane s prekograničnim isporukama dobara i usluga. Od 2024. informacije o plaćanjima i CESOP omogućuju stručnjacima DČ za borbu protiv prijevara pristup informacijama potrebnima za identifikaciju inozemnih prodavatelja koji isporučuju dobra ili usluge na njihovo državno područje. Ne prikupljaju se informacije o kupcu (platitelju), osim procijenjene DČ podrijetla plaćanja, a informacije o prodavatelju prikupljaju se samo ako prima znatan broj prekograničnih plaćanja.<sup>127</sup> Uveden je Direktivom Vijeća (EU) 2020/284 kojom je izmijenjena Direktiva 2006/112/EC s ciljem uvođenja obveze izvještavanja pružatelja platnih usluga o prekograničnim plaćanjima radi

---

<sup>126</sup> Središnji elektronički sustav informacija o plaćanju

<sup>127</sup> Blekić, A. i Brković, M., 2023. Novi sustav za razmjenu podataka o plaćanjima za borbu protiv prijevara s PDV-om - CESOP, Porezni vjesnik, 11f., str. 1-2.

suzbijanja PDV prijevarena u e-trgovini. CESOP nije automatska razmjena informacija (AEOI<sup>128</sup>) nego je centralizirani EU sustav obrade podataka u koji DČ šalju podatke koje su im dostavili pružatelji platnih usluga, a zatim ih Europska komisija pohranjuje i tehnički povezuje.

E-trgovina je posebno osjetljiva na prijevare s PDV-om, budući da DČ često nemaju informacije o poduzećima sa sjedištem izvan EU-a, a koje prodaju u EU-u. Kako bi se pomoglo DČ u praćenju prekograničnih plaćanja, EU je uveo nova pravila transparentnosti za pružatelje platnih usluga (*PSP*) putem CESOP-a koja su na snazi od 1. siječnja 2024.

Prema tim pravilima, pružatelji platnih usluga koji nude platne usluge u EU-u moraju pratiti korisnike (primatelje) prekograničnih plaćanja te od 1. siječnja 2024. dostavljati informacije o onima koji primaju više od 25 prekograničnih plaćanja tromjesečno poreznim tijelima DČ.

Ove informacije se pohranjuju u bazu podataka CESOP, gdje se objedinjuju i unakrsno provjeravaju s drugim europskim bazama podataka. Sve informacije u CESOP-u su dostupne stručnjacima DČ za borbu protiv prijevarena putem EUROFISC-a. Ove nove mjere daju poreznim tijelima DČ prave alate za otkrivanje mogućih prijevarena s PDV-om u e-trgovini koje provode prodavatelji s poslovnim nastanom u drugoj DČ ili zemlji izvan EU-a.

U skladu s pravilima zaštite podataka, poreznim tijelima se prenose samo informacije vezane uz primatelje i iznose primljenih uplata dok se informacije o platiteljima i svrsi plaćanja ne prenose.<sup>129</sup>

CESOP predstavlja kvalitativni iskorak u poreznom nadzoru jer omogućuje pristup podacima o stvarnim platnim tokovima. Za razliku od sustava koji se oslanjaju isključivo na prijavljene podatke poreznih obveznika, CESOP omogućuje neovisnu provjeru obujma i učestalosti prekograničnih transakcija te je u kontekstu isporuka dobara na daljinu, osobito učinkovit u identifikaciji prodavatelja koji ostvaruju značajan broj prekograničnih plaćanja, ali ne iskazuju odgovarajuće PDV obveze.

CESOP omogućuje analizu obrazaca plaćanja, učestalosti transakcija i geografskog rasporeda primatelja uplata. Takva analiza omogućuje raniju identifikaciju rizičnih subjekata i usmjeravanje poreznih kontrola prema područjima s povećanim rizikom od prijevarena.

Sama učinkovitost CESOP-a ovisi o pravodobnosti i potpunosti dostavljenih podataka, kao i o analitičkim kapacitetima poreznih tijela. Bez odgovarajućih alata i stručnog znanja, velika količina podataka može predstavljati izazov umjesto prednosti.

---

<sup>128</sup> AEOI (Automatic exchange of information) je međunarodni sustav automatske razmjene povezanih informacija između država. Unutar EU se AEOI provodi kroz direktive, npr. DAC7 (digitalne platforme).

<sup>129</sup> CESOP, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/tackling-vat-fraud-e-commerce-cesop\\_en#how-will-the-information-be-exchanged-and-stored](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/tackling-vat-fraud-e-commerce-cesop_en#how-will-the-information-be-exchanged-and-stored), pristupljeno 16.5.2026.

RH kao članica EU imala je obvezu do 31. prosinca 2023. u nacionalno zakonodavstvo preuzeti odredbe Direktive<sup>130</sup> u pogledu uvođenja određenih zahtjeva za pružatelje platnih usluga, kako bi se DČ omogućilo provođenje kontrola nad prekograničnim isporukama i suzbijanje prijevara u vezi s PDV-om.

S tim u vezi, Zakonom o porezu na dodanu vrijednost propisane su odredbe o obvezi pružatelja platnih usluga da vode dovoljno detaljnu evidenciju o platnim uslugama koje se obavljaju u vezi s prekograničnim plaćanjima, koje su stupile na snagu 1. siječnja 2024.<sup>131</sup>

CESOP se funkcionalno nadovezuje na OSS i IOSS sustave, kao i na mehanizme izvješćivanja uvedene DAC7. Dok OSS i IOSS osiguravaju pravilnu naplatu PDV-a, a DAC7 pruža podatke o aktivnostima prodavatelja na platformama, CESOP omogućuje provjeru stvarne naplate kroz platne kanale. Time se uspostavlja višeslojni model poreznog nadzora u kojem se podaci međusobno nadopunjuju i provjeravaju. Njegova najveća snaga leži u činjenici da porezni nadzor temelji na financijskim tokovima, čime se značajno smanjuje prostor za prikrivanje poreznih obveza.

Unatoč visokom potencijalu, učinkovitost CESOP-a u praksi ovisi o sposobnosti poreznih tijela da obrade velike količine podataka i povežu ih s postojećim poreznim evidencijama. Izazovi se osobito odnose na tehničku interoperabilnost sustava i potrebu za specijaliziranim analitičkim kapacitetima.

### 7.3 SINERGIJA DAC7 I CESOP-A U POREZNOM NADZORU

Najveća vrijednost DAC7 i CESOP-a ne leži u njihovoj pojedinačnoj primjeni, već u mogućnosti njihove međusobne integracije. Dok se DAC7 fokusira na aktivnosti platformi, odnosno pruža podatke o gospodarskim aktivnostima i identitetu prodavatelja na digitalnim platformama, CESOP se oslanja na podatke koje dostavljaju pružatelji platnih usluga te omogućava uvid u stvarne financijske tokove povezane s tim aktivnostima. U kontekstu isporuka dobara na daljinu, CESOP omogućuje identifikaciju prodavatelja koji ostvaruju značajan broj prekograničnih plaćanja, ali ne prijavljuju odgovarajuće PDV obveze.

Sinergijska primjena ova dva alata omogućuje poreznim tijelima cjelovitiji nadzor nad

---

<sup>130</sup> Direktiva Vijeća (EU) 2020/284 od 18. veljače 2020. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ u pogledu uvođenja određenih zahtjeva za pružatelje platnih usluga (SL L 62, 2. 3. 2020.)

<sup>131</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26, 48/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13), članak 83.a – 83.d

isporukama dobara na daljinu. Usporedbom podataka o ostvarenim prihodima, broju transakcija i prijavljenim PDV obvezama moguće je učinkovitije identificirati nepravilnosti i smanjiti prostor za prijevare. Unatoč značajnom potencijalu, puna učinkovitost ove sinergije ovisi o tehničkoj integraciji sustava, kapacitetima poreznih tijela i spremnosti država članica na intenzivnu suradnju. Bez tih preduvjeta, postoji rizik da DAC7 i CESOP ostanu nedovoljno iskorišteni alati.

Iskustva DČ u primjeni novih poreznih alata razlikuju se ovisno o razini administrativne razvijenosti i digitalne infrastrukture. Države s naprednim informatičkim sustavima i razvijenim analitičkim kapacitetima brže su integrirale DAC7 i CESOP u svoje porezne postupke te ostvarile vidljive rezultate u otkrivanju nepravilnosti. S druge strane, države s ograničenim resursima suočavaju se s izazovima u pogledu obrade i korištenja prikupljenih podataka. U takvim okolnostima, potencijal novih alata ostaje djelomično neiskorišten. Ova razlika u provedbi može dovesti do neujednačene razine porezne usklađenosti unutar unutarnjeg tržišta.

Izvješća i analize koje objavljuje Europska komisija ukazuju na potrebu za dodatnim ulaganjima u kapacitete poreznih tijela i jačanjem koordinacije između država članica kako bi se osigurala ujednačena primjena novih alata.

## 8 PROCJENA UČINKOVITOSTI POREZNIH POSTUPAKA

Učinkovitost poreznih postupaka u sprječavanju PDV prijevara može se procjenjivati na temelju više kvalitativnih i kvantitativnih pokazatelja. Među najvažnijim kvalitativnim pokazateljima spadaju razina porezne usklađenosti, pravodobnost otkrivanja nepravilnosti, razina koordinacije između različitih institucija, administrativna suradnja s drugim DČ, dostupnost informatičkih sustava za analizu podataka te stručnost službenika koji provode porezne postupke.

PDV jaz (*VAT gap*), kao jedan od najvažnijih, kvantitativnih, pokazatelja, predstavlja razliku između očekivanih i stvarno prikupljenih prihoda od PDV-a.<sup>132</sup>

Često se koristi kao indikator razmjera poreznih prijevara i neučinkovitosti poreznog sustava. U kontekstu prodaje dobara na daljinu, značajan dio PDV jaza može se pripisati upravo poreznim zlouporabama u digitalnoj trgovini. Različiti oblici poreznih prijevara u prodaji dobara na daljinu ukazuju na potrebu za sveobuhvatnim i prilagođenim pristupom poreznom nadzoru. Digitalno okruženje ne samo da omogućuje nove oblike zlouporaba, već i zahtijeva inovativne mehanizme prevencije i otkrivanja prijevara.

Analiza PDV jaza na razini EU-a pokazuje da države s razvijenom e-trgovinom često bilježe veće izazove u nadzoru prekograničnih transakcija. Ovi podaci predstavljaju važnu osnovu za procjenu učinkovitosti postojećih mjera i potrebu za njihovim daljnjim unaprjeđenjem.

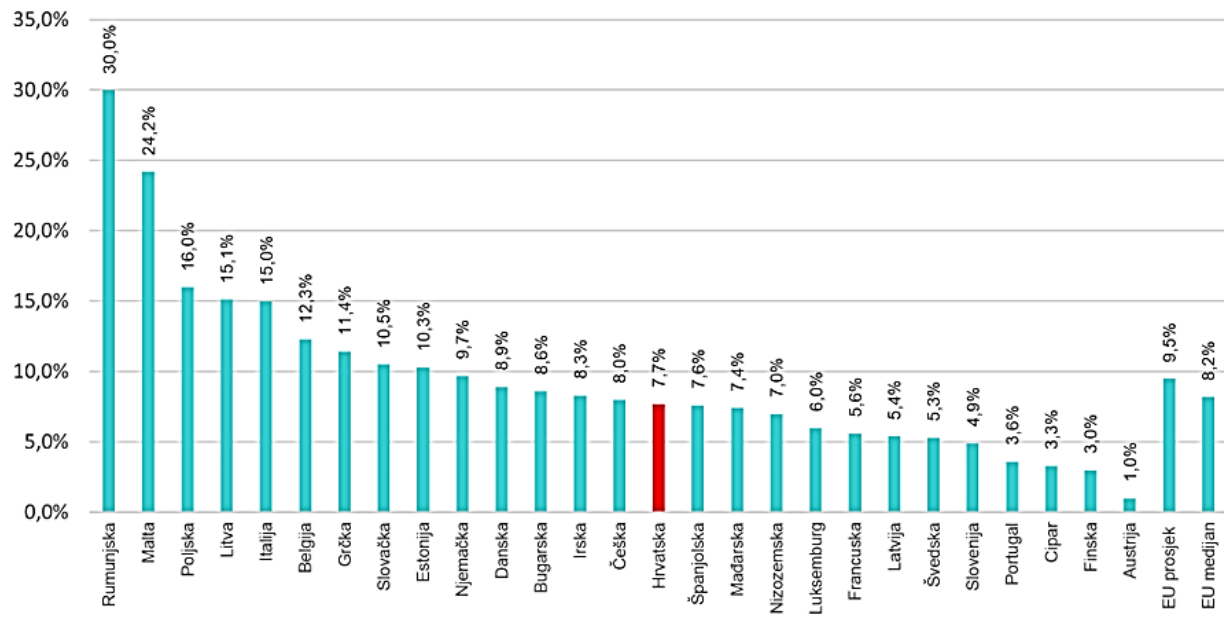
S obzirom na financijski značaj PDV-a u DČ i u EU-u, u interesu je svih DČ da PDV jaz bude što manji jer se očekivana sredstva koja se nisu stvarno i prikupila trebaju namaknuti na druge načine. RH se po PDV jazu (u 2023.), u usporedbi s drugim DČ, nalazi negdje u sredini sa 7,7 % dok je Rumunjska na vrha s 30,00 %, a Austrija na dnu s 1,0 %.

Grafički prikaz PDV jaza u DČ u 2023. g. te prosjek i medijan EU dan je u nastavku.

---

<sup>132</sup> PDV jaz, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en), pristupljeno 17.5.2026.

Grafikon 9. Podaci o PDV jazu za 2023. godinu



Izvor: European Commission, VAT gap in the EU Report 2023, URL [Jaz PDV-a u EU-u - Ured EU-a za publikacije \(europa.eu\)](https://ec.europa.eu/economy_finance/vat-gap-in-the-eu-report-2023), (12. prosinca 2025. )

Kvantitativni pokazatelji su i broj i uspješnost provedenih poreznih nadzora. Analizira se koliko je nadzora provedeno, koliki je iznos dodatno utvrđenog poreza te koliki je postotak naplate nakon provedenih postupaka. Učinkovitost se može mjeriti i brzinom reakcije poreznih tijela, odnosno vremenom koje je potrebno za otkrivanje nepravilnosti i pokretanje odgovarajućih postupaka.

U kontekstu isporuka dobara na daljinu, dodatni kriteriji uključuju dostupnost i kvalitetu prekograničnih podataka te sposobnost njihove analize.

Posebnu važnost ima preventivna dimenzija poreznih postupaka. Sustavi koji omogućuju rano prepoznavanje rizičnih obrazaca ponašanja i odvraćaju porezne obveznike od neusklađenosti smatraju se učinkovitijima od onih koji se oslanjaju isključivo na naknadne kontrole. U tom smislu, digitalni alati i automatizirana razmjena informacija predstavljaju ključni element suvremenog poreznog nadzora.

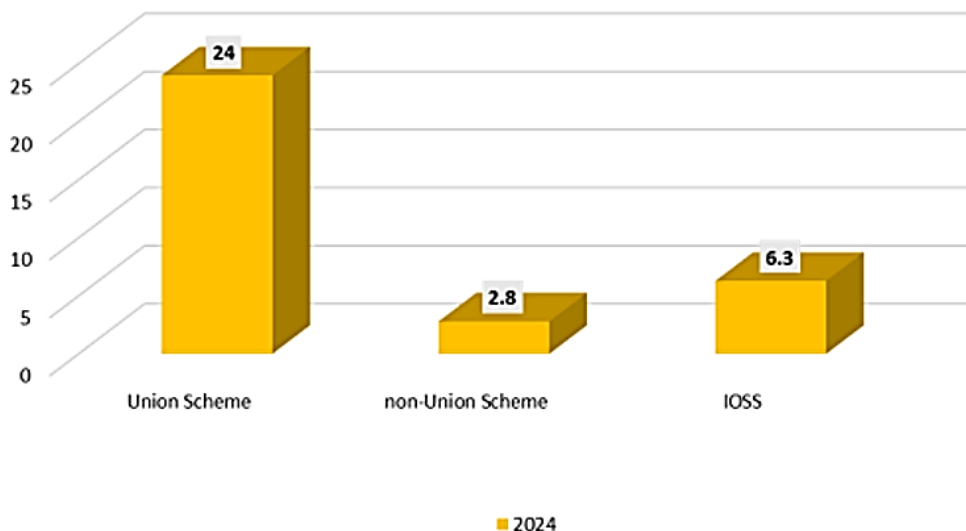
U analizi učinkovitosti također je potrebno uzeti u obzir odnos između uložениh administrativnih resursa i ostvarenih rezultata. Porezni postupci koji zahtijevaju znatna ulaganja, ali ne dovode do proporcionalnog smanjenja prijevara, ne mogu se smatrati dugoročno održivima.

Institucionalni i međunarodni mehanizmi predstavljaju okosnicu borbe protiv poreznih prijevara u e-trgovini. Njihova učinkovitost ovisi o kombinaciji pravnog okvira, suradnje među poreznim tijelima, primjene digitalnih alata i angažmana privatnog sektora.

U Izvješću o primjeni paketa pravila EU vezanih za e-trgovinu za 2024.<sup>133</sup> navedeni su rezultati analize statističkih podataka za 2024. koje su dostavile DČ u vezi primjene tih pravila, a koju je provela Europska komisija.

U nastavku su grafički prikazi korištenja sustava OSS – sva tri programa (program Unije, program ne-Unije i program za uvoz).

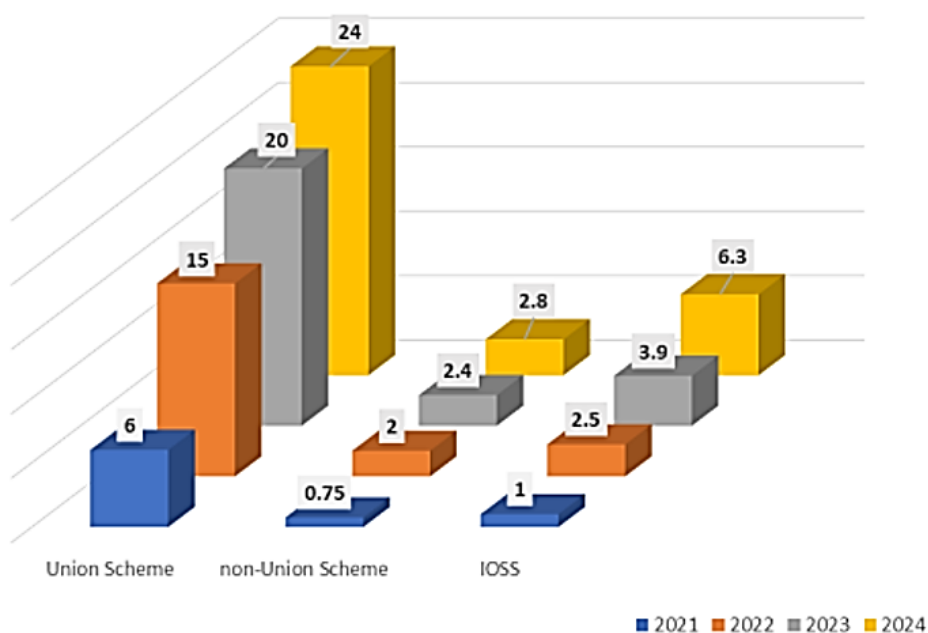
Grafikon 10. Prihodi od PDV-a prijavljeni u razdoblju od siječnja do prosinca 2024. u OSS-u/IOSS-u u milijardama EUR-a



U 2024. ukupno je prijavljeno više od 33 milijarde eura PDV-a u okviru triju programa jedinstvene kontaktne točke (24 milijarde eura u programu Unije, 2,8 milijardi eura u programu ne-Unije i 6,3 milijarde eura u programu za uvoz). Ti brojevi potvrđuju popularnost pojednostavnjenja e-trgovine među trgovcima na tržištu e-trgovine i dodatno pokazuju kako je paket pravila EU-a vezanih za e-trgovinu omogućio Europskoj komisiji da ostvari svoj cilj modernizacije i pojednostavnjenja naplate PDV-a na transakcije e-trgovine.

<sup>133</sup> Report on the application of the VAT e-commerce package for 2024, URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/news-reports/report-application-vat-e-commerce-package-2024\\_en](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/news-reports/report-application-vat-e-commerce-package-2024_en), pristupljeno 25.3.2026.

Grafikon 11. Usporedba PDV-a prijavljenog u programima jedinstvene kontaktne točke (2021. u odnosu na 2022. u odnosu na 2023. u odnosu na 2024.) u milijardama EUR-a

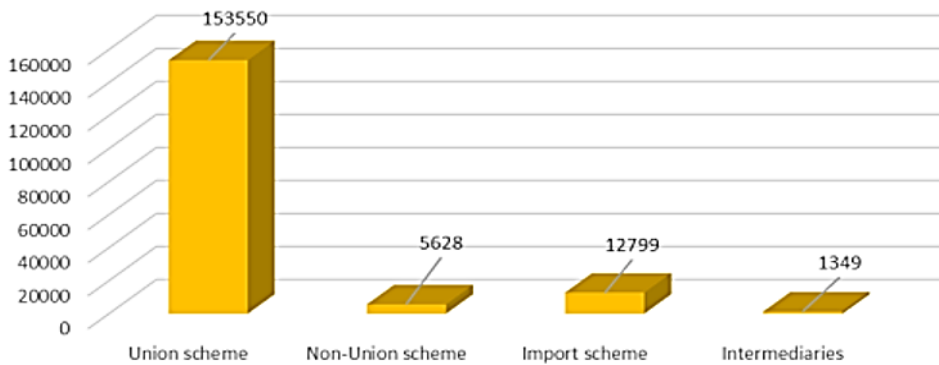


(Napomena: izvješće za 2021. obuhvaća samo šest mjeseci primjene)

Ukupni PDV prijavljen u svakom od triju programa povećao iz godine u godinu od stupanja paketa na snagu. Ukupni PDV prijavljen u okviru triju programa 2024. povećao se za 6,8 milijardi eura, s 26,3 milijarde eura u 2023. na 33,1 milijardu eura u 2024., što je povećanje od 26 % u odnosu na prethodnu godinu.

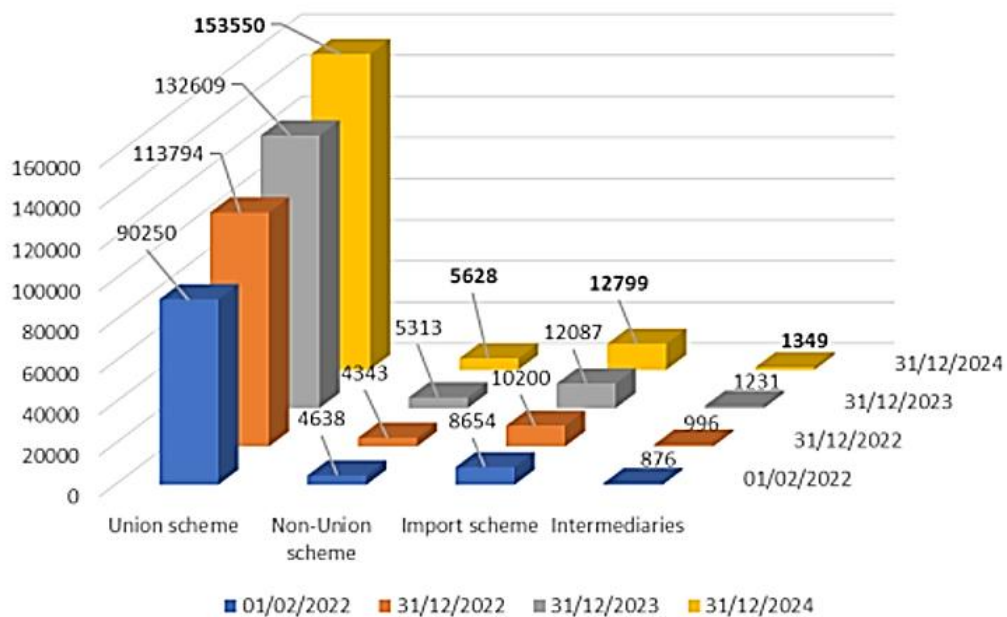
U razdoblju od 2021. do 2024. u okviru sustava OSS i IOSS prijavljeno je ukupno oko 88,05 milijardi eura PDV-a, na temelju stvarnih podataka. Samo u prvih šest mjeseci 2021. prikupljeno je oko 7,75 milijardi eura, nakon čega je 2022. uslijedilo 20,9 milijardi eura, 2023. 26,3 milijarde eura i 2024. 33,1 milijarda eura. Taj ukupni iznos potvrđuje znatan i sve veći doprinos programa OSS i IOSS prikupljanju prihoda od PDV-a diljem EU-a od njihova uvođenja sredinom 2021. Konkretno, 2024. došlo je do znatnog povećanja programa za uvoz pri čemu je prijavljeni PDV porastao za 62 % na 6,3 milijarde eura, čime se podupire sve veći uvoz pošiljaka male vrijednosti u EU-u.

Grafikon 12. Broj registracija u svakom programu na dan 31. prosinca 2024.



Podaci o registraciji na dan 31. prosinca 2024. pokazuju da su trgovci u velikoj mjeri prihvatili reforme vezane za e-trgovinu. Stabilan uzlazni trend registracija u sva tri programa 2024. odražava snažan interes i povjerenje poduzeća u pojednostavnjenja uvedena paketom pravila EU-a vezanih za e-trgovinu. Ukupno je do kraja 2024. u sva tri programa registrirano više od 170.000 trgovaca, što je pokazatelj kontinuiranog uspjeha i sve veće privlačnosti okvira EU-a za PDV u e-trgovini.

Grafikon 13. Kretanje registracijskih brojki u svakom programu



Broj trgovaca registriranih u program Unije u 2024. znatno se povećao, sa 132.609 na 153.550. To povećanje od 20.941 upisa u registar predstavlja rast od 16 % u odnosu na kraj 2023., što upućuje na nastavak primjene programa među poduzećima sa sjedištem u EU-u.

Zabilježen je i stalan rast registracija program ne-Unije. Broj registriranih trgovaca povećao se s 5.313 na 5.628, što je povećanje od 315 registracija, ili oko 6 % na godišnjoj razini.

Slično tome, program za uvoz je zabilježio uzlazni trend. Registracije u taj program su se povećale s 12.087 na kraju 2023. na 12.799 na kraju 2024., što je povećanje od 712 trgovaca, što također odgovara rastu od 6 % u odnosu na prethodnu godinu. Broj posrednika, koji djeluju u ime subjekata iz trećih zemalja u okviru programa za uvoz također je nastavio rasti. Registracije su se povećale s 1 231 u 2023. na 1 349 u 2024., što je povećanje od 118 posrednika ili otprilike 10 % u odnosu na prethodnu godinu. Taj trend ide u prilog zapažanju da se povećava i broj subjekata iz trećih zemalja koji surađuju sa sustavom PDV-a u e-trgovini u EU-u, što dodatno naglašava globalnu važnost i učinkovitost programa. Ta povećanja u svim komponentama sustava OSS i IOSS odražavaju sve veće povjerenje u paket pravila EU vezanih za e-trgovinu i oslanjanje na njega kao na pojednostavnjen i učinkovit alat za prekogranično ispunjavanje obveza u pogledu PDV-a.

U RH je, prema podacima hrvatske Porezne uprave (stanje na dan 31. ožujka 2026.), u OSS-u - program Unije (EU shema) aktivno je bilo 480 poreznih obveznika, a u programu za uvoz (*Import* shema) 17 poreznih obveznika. Zbog nepoštivanja pravila programa do sada je isključeno 13 obveznika.

Porezna uprava i Carinska uprava međusobno surađuju u razmjeni informacija vezanih za sustav OSS u sprječavanju i suzbijanju prijevara na način da Carinska uprava servisom dobiva IOSS podatke te EUROFISC službenici imaju direktan uvid u OSS sustav.

Unatoč dostupnim alatima, EU i DČ se suočavaju s izazovima nedovoljne interoperabilnosti sustava, ograničenih ljudskih i tehničkih kapaciteta poreznih tijela te složenosti prekograničnih transakcija i kružnih shema. Ovi izazovi naglašavaju potrebu kontinuirane suradnje, inovacija u tehnologiji nadzora i unaprjeđenja pravnog okvira.

## 9 PRIJEDLOZI UNAPREĐENJA POREZNIH POSTUPAKA U SPRJEČAVANJU PDV PRIJEVARA

Bolje razumijevanje onoga što motivira porezne obveznike da sudjeluju u poreznom sustavu i da se pridržavaju poreznih zakona od velike je vrijednosti za sve zemlje i sudionike te je ključno za daljnje planiranje. Također, da bi porezni sustav dobro funkcionirao, ljudi moraju razumjeti zašto plaćaju poreze i stvarno osjetiti koristi od doprinosa javnom dobru.

Porezni moral (sklonost građana da dobrovoljno plaćaju porez) općenito se definira kao intrinzična motivacija za plaćanje poreza (Torgler, 2005.). Istraživanja pokazuju značajnu korelaciju između poreznog morala i porezne usklađenosti u razvijenim i zemljama u razvoju. Povećani fokus na porezni moral pruža put do povećanja dobrovoljne usklađenosti. Život se sve više odvija *online*, posebno među mlađim generacijama, stoga mlade ljude treba digitalno uključiti u porezno obrazovanje, kako bi se osigurala dostupnost i kako bi se pomoglo u promociji poreznih uprava kao pristupačnih, modernih i tehnološki naprednih.<sup>134</sup>

Porezni moral je veći ako porezni obveznici vjeruju da je porezni teret ravnomjerno i pravedno raspoređen te da plaćeni porez u konačnici dovodi do onih javnih rashoda koji će njima omogućiti prosperitetniji život (sigurniju zemlju, bolje zdravstveno osiguranje, veće mirovine, kvalitetnije obrazovanje itd.).<sup>135</sup>

### 9.1 JAČANJE PREVENTIVNE ULOGE POREZNIH POSTUPAKA

Analiza provedena u prethodnim poglavljima pokazala je da učinkovitost poreznih postupaka u sprječavanju PDV prijevara u velikoj mjeri ovisi o sposobnosti djelovanja u preventivnoj fazi. Tradicionalni pristupi, koji se oslanjaju na naknadne porezne kontrole, često nisu dovoljni za sprječavanje fiskalne štete u digitalnom okruženju, osobito kod isporuka dobara na daljinu. U tom kontekstu, OSS i IOSS predstavljaju ključne preventivne mehanizme. OSS omogućuje prodavateljima da prijavljuju i uplaćuju PDV za isporuke krajnjim potrošačima u više država članica kroz jedan portal, dok IOSS pojednostavljuje prijavu PDV-a na uvoz dobara male

---

<sup>134</sup> IOTA Paper, Katalin Kanizsai, 2025. Educating the future taxpayers, str. 2, URL <https://www.iota-tax.org/ngsite/content/download/74724/492373>, pristupljeno 23.5.2026.

<sup>135</sup> Balog, A. i Lešić, D., 2021. Temelji poreznog sustava: priručnik za studente, Veleučilište Baltazar, Zaprešić, str. 49-50, URL <https://www.bak.hr/wp-content/uploads/2023/07/Antal-Balog-i-Dario-Lesic-Temelji-poreznog-sustava-prirucnik-za-studente.pdf>, pristupljeno 22.5.2026.

vrijednosti (do 150 eura). Njihova primjena smanjuje administrativni teret i povećava usklađenost, čime djeluju preventivno jer smanjuju prostor za namjerne nepravilnosti.

Također, potrebno je dodatno jačati preventivne mehanizme poreznog nadzora, uključujući ranu identifikaciju rizičnih obrazaca ponašanja poreznih obveznika. To podrazumijeva sustavno korištenje podataka iz DAC7 i CESOP-a u svrhu procjene poreznog rizika te usmjeravanje nadzornih aktivnosti prema subjektima i transakcijama s povećanom vjerojatnošću nepravilnosti. Preventivna funkcija poreznih postupaka može se dodatno ojačati jasnijim određenjem poreznih obveza, osobito onih poreznih obveznika koji posluju preko digitalnih platformi. Povećanje razine informiranosti i pravne sigurnosti doprinosi višoj razini dobrovoljne porezne usklađenosti.

## *9.2 INTEGRACIJA DAC7, CESOP, OSS i IOSS*

DAC7 i CESOP omogućuju poreznim tijelima uvid u digitalne aktivnosti i platne tokove, dok OSS i IOSS omogućuju poreznom obvezniku centraliziranu prijavu PDV-a. Sinergija ovih alata omogućuje praćenje prodaje preko digitalnih platformi (DAC7), praćenje stvarnih uplata i prekograničnih transakcija (CESOP), centraliziranu prijavu PDV-a od strane prodavatelja (OSS) i pojednostavljenu naplatu PDV-a na uvoz dobara male vrijednosti (IOSS). Ova integracija stvara cjelovit sustav nadzora, gdje se podaci s više razina uspoređuju i rizične transakcije pravovremeno otkrivaju. Kombinacija ovih alata smanjuje rizik PDV prijevara kod isporuka dobara na daljinu omogućujući rano prepoznavanje rizičnih transakcija i smanjenje fiskalnog gubitka.

## *9.3 JAČANJE ULOGE DIGITALNIH PLATFORMI*

Digitalne platforme i OSS i IOSS sustavi ključni su za sprječavanje PDV prijevara. Povećanje odgovornosti platformi u provjeri PDV statusa prodavatelja i pravilne primjene poreza doprinosi smanjenju zlouporaba. OSS i IOSS, kao centralizirani sustavi, olakšavaju praćenje prekograničnih transakcija i smanjuju fragmentaciju, što dodatno pomaže poreznim tijelima da ciljano djeluju. Digitalne platforme imaju središnju ulogu u suvremenim lancima isporuke dobara na daljinu, što ih čini ključnim dionicima u sprječavanju PDV prijevara. Iako je DAC7 značajno proširio njihove obveze izvještavanja, postoji prostor za daljnje jačanje njihove uloge u osiguravanju porezne usklađenosti. Jedan od mogućih smjerova razvoja odnosi se na povećanje odgovornosti platformi u pogledu provjere poreznog statusa prodavatelja i pravilne primjene PDV pravila. Takav pristup može doprinijeti smanjenju prostora za zlouporabe, ali istodobno

zahtijeva pažljivo uravnoteženje između porezne učinkovitosti i administrativnog opterećenja platformi. Jačanje uloge digitalnih platformi ne bi smjelo dovesti do prebacivanja cjelokupne odgovornosti na privatne subjekte, već bi trebalo biti dio šireg, koordiniranog pristupa u kojem porezna tijela zadržavaju ključnu nadzornu funkciju.

#### *9.4 RAZVOJ ANALITIČKIH KAPACITETA POREZNIH TIJELA*

Integracija DAC7, CESOP-a, OSS-a i IOSS-a stvara velike količine podataka. Za njihovo učinkovito korištenje nužno je ulaganje u digitalnu infrastrukturu i softverske alate, naprednu analizu velikih podataka i praćenje obrazaca rizičnih transakcija, stručne kapacitete zaposlenika poreznih tijela.

Ovo ulaganje povećava učinkovitost nadzora i sprječava PDV prijevare, istovremeno smanjujući nepotrebne kontrole kod urednih poreznih obveznika.

Budući razvoj PDV sustava trebao bi biti usmjeren na daljnju digitalizaciju i integraciju sustava, preventivno praćenje transakcija, razmjenu podataka između država članica, održavanje principa neutralnosti i pravne sigurnosti. Puna učinkovitost ovih sustava zahtijeva tehničku i institucionalnu integraciju, razvoj analitičkih kapaciteta poreznih tijela i kontinuirano praćenje digitalnih trendova i prilagodbu poreznog okvira.

Iz navedenog proizlazi da DAC7, CESOP, OSS i IOSS čine moderni okvir za sprječavanje PDV prijevara kod isporuka dobara na daljinu, ali njihova uspješnost ovisi o praktičnoj provedbi, kvaliteti podataka, međunarodnoj suradnji kao i stručnosti poreznih službenika u analizi velike količine podataka.

## 10 ZAKLJUČAK

Borba protiv poreznih prijevара je odgovornost DČ i svaka je DČ odgovorna za uvođenje vlastitog okvira za upravljanje rizicima kontrole prodaje dobara na daljinu. Međutim, DČ su na razini EU-a dogovorile pravila za povećanje transparentnosti u poreznim pitanjima, promicanje razmjene informacija, donošenje zakonodavstva za uklanjanje zakonskih praznina i prekogranično osiguravanje ispunjavanja poreznih obveza.

Općenito, digitalizacija gospodarstva i velika količina dostupnih podataka, zajedno s razvojem novih tehnologija, pomaknula je CRM<sup>136</sup> procese prema većoj centralizaciji. Kako bi se maksimalno iskoristio potencijal rastućih skupova podataka, ključni su novi stručnjaci u poreznim tijelima, poput podatkovnog znanstvenika (eng. *data scientist*), statističara i IT stručnjaka koji zajedno s poreznim stručnjacima osiguravaju maksimalni rezultat.<sup>137</sup>

Europska komisija ima ključnu ulogu u razvoju politika, koordinaciji i nadzoru provedbe poreznih pravila unutar EU-a. U području prodaje dobara na daljinu, prati i analizira učinkovitost OSS i IOSS sustava, razmjenu informacija između DČ, porezni jaz i učinke digitalizacije na PDV prihode. Također, predlaže zakonske reforme i smjernice za usklađivanje nacionalnih procedura s EU pravilima, čime se smanjuje prostor za porezne zlouporabe.

DČ odgovorne su za naplatu PDV-a i carina za prekogranične transakcije u području e-trgovine. Svaki iznos PDV-a i carina koji se ne naplati utječe na proračune DČ i EU-a jer ga oni moraju nadoknaditi razmjerno svojem BDP-u.<sup>138</sup>

Prodaja dobara na daljinu, kao jedan od najdinamičnijih segmenata digitalnog gospodarstva, postavila je značajne izazove pred tradicionalne porezne sustave. Tradicionalni porezni postupci, temeljeni na naknadnoj kontroli i nacionalnim okvirima, nedostatni su za učinkovito suzbijanje PDV prijevара u prekograničnom okruženju. Suvremena prodaja dobara na daljinu, obilježena digitalnim platformama, prekograničnim transakcijama i bezgotovinskim plaćanjima, zahtijeva višeslojni pristup poreznom nadzoru. Uvođenjem digitaliziranih poreznih postupaka, poput OSS i IOSS sustava, porezni nadzor pomaknut je prema preventivnom modelu koji smanjuje strukturne mogućnosti za izbjegavanje poreznih obveza. Sustavi OSS i IOSS predstavljaju temelj obračuna i naplate PDV-a kod prodaje dobara na daljinu te uklanjaju strukturne slabosti ranijeg

---

<sup>136</sup> Upravljanje rizicima usklađenosti

<sup>137</sup> Eljuga, A. i Sklepić, I., 2023. Značaj dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza kroz sustav za analizu rizika (CRMS), Porezni vjesnik, 11b, str. 37-38.

<sup>138</sup> Europski revizorski sud, 2019. Tematsko izvješće br. 12/2019.: E trgovina: za velik dio izazova pri naplati PDV a i carina tek treba pronaći rješenje, URL [E-commerce: many of the challenges of collecting VAT and customs duties remain to be resolved](#), str. 67, pristupljeno 12.4.2026.

PDV sustava i smanjuju poticaje za neprijavljivanje prometa. Premještanjem porezne obveze prema državi potrošnje i pojednostavljenjem administrativnih postupaka, ovi sustavi doprinose većoj razini dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza.

Odgovornost digitalnih platformi nadovezuje se na OSS i IOSS kao operativni alat poreznog nadzora. Preusmjeravanjem porezne odgovornosti na subjekte koji imaju stvarnu kontrolu nad transakcijama, smanjuje se broj teško dostupnih poreznih obveznika, osobito iz trećih zemalja čime se jača provedbena dimenzija poreznih postupaka i smanjuje rizik tzv. nestajućih trgovaca. DAC7 direktiva proširuje informacijski okvir poreznih postupaka uvođenjem obveze izvješćivanja digitalnih platformi. Njezin doprinos ne očituje se izravno u naplati PDV-a, već u osiguravanju pouzdanih i usporedivih podataka o aktivnostima prodavatelja. Povezivanjem DAC7 podataka s OSS i IOSS prijavama omogućuje se učinkovitija analiza rizika i ciljano usmjeravanje poreznih nadzora.

CESOP sustav predstavlja završni, financijski sloj integriranog modela. Za razliku od prethodnih alata, CESOP se temelji na podacima o platnim transakcijama, čime se porezni nadzor oslanja na stvarne novčane tokove čime se omogućuje identifikacija neprijavljene prodaje i provjera usklađenosti prijavljenog prometa s ostvarenim prihodima, što je osobito važno u digitalnom okruženju. Sinergijskim djelovanjem navedenih alata i poreznih postupaka uspostavlja se integrirani sustav prevencije, detekcije i represije PDV prijevара kod prodaje dobara na daljinu. OSS i IOSS smanjuju mogućnosti prijevare već u fazi obračuna, odgovornost platformi i DAC7 jačaju transparentnost tržišta, dok CESOP omogućuje naknadnu provjeru temeljem financijskih podataka. Takav višeslojni pristup znatno povećava učinkovitost poreznih postupaka u usporedbi s tradicionalnim modelima nadzora. Međutim, sama dostupnost podataka nije dovoljna za osiguravanje učinkovitosti poreznih postupaka. Ključno je osigurati njihovu kvalitetu, točnost i pravodobnost, kao i razviti analitičke kapacitete poreznih tijela. Količina dostupnih podataka često premašuje mogućnosti njihove učinkovite analize, što zahtijeva dodatna ulaganja u digitalne alate i ljudske resurse.

Iako analizirani alati i porezni postupci značajno doprinose suzbijanju PDV prijevара, njihova učinkovitost nije apsolutna. Ograničenja se ponajprije odnose na ovisnost o točnosti prijavljenih podataka te na potrebu kontinuirane međunarodne suradnje iz čega proizlazi da je daljnje unaprjeđenje poreznih postupaka nužno usmjeriti prema jačanju razmjene informacija, razvoju digitalnih alata za analizu rizika, harmonizaciji poreznih politika te edukaciji i obuci službenika za kvalitetnu analizu dostupnih podataka.

U konačnici, učinkovitost poreznih postupaka u suzbijanju PDV prijevара kod prodaje dobara na daljinu ovisi o njihovoj sposobnosti prilagodbe digitalnom tržištu, pri čemu preventivni i

tehnološki utemeljeni pristupi imaju ključnu ulogu te se može zaključiti da DAC7, CESOP, OSS i IOSS čine moderni okvir za sprječavanje PDV prijevara kod isporuka dobara na daljinu, ali njihova uspješnost ovisi o praktičnoj provedbi, kvaliteti podataka i međunarodnoj suradnji.

## Literatura

### Knjige, časopisi, članci

1. Balog, A. i Lešić, D. 2021. Temelji poreznog sustava: priručnik za studente, Veleučilište Baltazar, Zaprešić, URL <https://www.bak.hr/wp-content/uploads/2023/07/Antal-Balog-i-Dario-Lesic-Temelji-poreznog-sustava-prirucnik-za-studente.pdf>, pristupljeno 22.5.2026.
2. Bartoli-Kos, T. i Sović Digna, S., 2023. Smjernice i preporuke za postupke administrativne suradnje kod OSS transakcija, Porezni vjesnik, 4c
3. Bezić, H., Gašparini, A., Bagarić, L., 2009. Elektronička trgovina u malim i srednjim poduzećima Republike Hrvatske, Ekonomski vjesnik, 12(2)
4. Blekić, A. i Brković, M., 2023. Novi sustav za razmjenu podataka o plaćanjima za borbu protiv prijevара s PDV-om - CESOP, Porezni vjesnik, 11f
5. Burić, D., Herak, A., Radusin Lipošinović, M., Šolić, M. i Štos, S., 2025. Smjernice za provođenje poreznog nadzora, Porezni vjesnik, 4e
6. Burić, D., Palašek, V., Stambolija, M. i Vuletić, R., 2021. Priručnik i poslovni procesi digitalne ekonomije, Porezni vjesnik, 12j
7. Burić, D., Stambolija, M. i Palašek, V., 2023. Priručnik za provedbu e-nadzora u sklopu poreznog nadzora - metode i alati -, Porezni vjesnik, 9a
8. Ciglević, M., Matijašec, S. i Vurajić Kudeljan, M., 2021. Kratki vodič kroz zakonodavstvo, Porezni vjesnik, 5b
9. Cindori, S., 2022. Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske, 3. Porez na dodanu vrijednost, Narodne novine
10. Cindori, S., Zakarija, A., 2016. Prevencija prijevара u sustavu poreza na dodanu vrijednost u okvirima Europske unije, Pravni vjesnik vol 32-3-4., URL <https://hrcak.srce.hr/file/264177>, pristupljeno 16.1.2026.
11. Eljuga, A. i Sklepić, I., 2023. Značaj dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza kroz sustav za analizu rizika (CRMS), Porezni vjesnik, 11b
12. Europska komisija, 2020. Objašnjenja o pravilima o PDV-u u e-trgovini, URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/system/files/2021-07/vatecommerceexplanatory\\_28102020\\_hr.pdf](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/system/files/2021-07/vatecommerceexplanatory_28102020_hr.pdf), pristupljeno 15.3.2026.
13. Europski revizorski sud, 2019. Tematsko izvješće br. 12/2019.: E trgovina: za velik dio izazova pri naplati PDV a i carina tek treba pronaći rješenje, URL [E-commerce: many of the challenges of collecting VAT and customs duties remain to be resolved](#), pristupljeno 12.4.2026.

14. Galek, I., Majcan, V., Stambolija, M., Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Levak, D., Kontošić, M., Kolačević, S., Dugandžić, I., Lang, R., Lazar Landeka, V., Navarro Copa, F., Strahinec, I., Pranjković, I. i Fortunić, M., 2026. Metodologija provođenja poreznog nadzora po djelatnostima, Porezni vjesnik, 5b
15. IOTA Paper, Katalin Kanizsai, 2025., Educating the future taxpayers, URL <https://www.iota-tax.org/ngsite/content/download/74724/492373>, pristupljeno 23.5.2026.
16. IOTA Paper, Torsten Cumberland J., 2024., Megatrends and merging risks in tax administrations, URL <https://www.iota-tax.org/publications/iota-papers/megatrends-and-emerging-risks-in-tax-administrations>, pristupljeno 23.5.2026.
17. IOTA Report, 2021. How to detect, prevent and combat new vat fraud schemes facilitated by digital platforms selling goods, IOTA
18. IOTA Report, 2025. The use of alternative payment system sin cross-border VAT fraud schemes, Subgroup of the IOTA forum on combating VAT fraud, URL <https://www.iota-tax.org/ngsite/content/download/82099/530802>, pristupljeno 23.5.2026.
19. Jelčić, B., 1997. Javne financije, Informator
20. Kalčić, R. i Vuraić Kudeljan, M., 2021. Porezna reforma 2016. – 2021., Porezni vjesnik, 121
21. Karačić, L. i Korica, J., 2024. Automatska razmjena informacija – priručnik –, Porezni vjesnik, 5a
22. Marinelić, M. i Palašek, V., 2023. Alati, mjere i poslovni proces u ranom otkrivanju i suzbijanju poreznih prijevvara, Porezni vjesnik, 10e
23. Marinelić, M. i Vuletić, R. 2024. Vodič za dobru praksu u borbi protiv prijevvara s PDV-om, Porezni vjesnik, 5c
24. Papis-Almansa, M., 2019. VAT and electronic commerce: the new rules as s means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?, ERA Forum, str. 201-223, URL <https://link.springer.com/article/10.1007/s12027-019-00575-9>, pristupljeno 25.5.2026.
25. Pleša Puljić, N., Celić, M., Puljić, M., 2017. Povijest i budućnost prodavaonica. Praktični menadžment, 8(1)
26. Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Palašek, V. i Pušec, D., 2017. Priručnik za praćenje i nadzor e-trgovine, Porezni vjesnik, 12a
27. Sović Digna, S., Ocvirk, M., Poje, K., Radusin Lipošinović, M., Burić, D., Tremški, M. i Vuletić, R., 2020. Uputa o radnim postupcima u vezi s administrativnom suradnjom na području PDV-a, usporednim nadzorima i EUROFISC-om, Porezni vjesnik, 7a

28. Sović Digna, S. i Poje, K., 2021. Pregled EU zakonodavstava na području administrativne suradnje u svrhu suzbijanja PDV prijevара. Porezni vjesnik, 9a
29. Sović Digna, S. i Poje, K., 2025. Uputa o radnim postupcima u vezi s administrativnom suradnjom na području PDV-a i radu u eFCA aplikaciji, Porezni vjesnik, 5c
30. Sović Digna, S. i Tokić, M., 2023. Statistički prikaz administrativne suradnje i razmjene informacija između država članica EU-a na području PDV-a, Porezni vjesnik, 12
31. Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.)
32. Šimović, J., 2008. Financijsko pravo i financijska znanost, 33. Porez na promet, str. 366-443, Narodne novine
33. Tanzi, V. i Shome P., 1993. A Primer on Tax Evasion, eLibrary, <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/024/1993/003/article-A004-en.xml>, pristupljeno 9.3.2026.
34. Uvoz i izvoz pošiljaka male vrijednosti – paket pravila EU vezanih za e-trgovinu, Smjernice za države članice i trgovinu, 2022. URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/7bfb45b8-1f40-48b5-88e0-07960bf7ff9e\\_hr?filename=TAXUD-2020-01662-01-00-HR-TRA-00.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/7bfb45b8-1f40-48b5-88e0-07960bf7ff9e_hr?filename=TAXUD-2020-01662-01-00-HR-TRA-00.pdf) pristupljeno 16.3.2026.
35. Vat Gap Report 2023. URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-10/VAT%20Gap%20Report%202023\\_0.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-10/VAT%20Gap%20Report%202023_0.pdf), pristupljeno 20.3.2026.
36. Vodič za prijavu PDV-a u sustavu usluga na jednom mjestu, 2021. URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc\\_hr?filename=OSS\\_guidelines\\_hr.pdf](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/a316a98a-3b2b-4991-a9c0-3b5905d369fc_hr?filename=OSS_guidelines_hr.pdf), Europska komisija, pristupljeno 15.3.2026.

## Internetski izvori

1. Akcijski plan za PDV, URL [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hr/ip\\_16\\_1022](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hr/ip_16_1022),
2. Borba protiv izbjegavanja plaćanja poreza u EU URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/combating-tax-avoidance-in-the-eu/#when>, pristupljeno 26.2.2026.
3. CESOP, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/Kategorija/4803>, pristupljeno 12.3.2026.
4. CESOP, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/tackling-vat-fraud-e-commerce-cesop\\_en#how-will-the-information-be-exchanged-and-stored](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/tackling-vat-fraud-e-commerce-cesop_en#how-will-the-information-be-exchanged-and-stored), pristupljeno 16.5.2026.
5. Digital platform, URL <https://www.unesco.org/en/query-list/d/digital-platform>, pristupljeno 25.3.2026.
6. E-commerce statistics, URL [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=e-commerce\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=e-commerce_statistics), pristupljeno 12.3.2026.
7. Elektroničko poslovanje, URL <https://hr.wikipedia.org/wiki/E-poslovanje>, pristupljeno 5.2.2026.
8. E-trgovina – info o novostima od 1.7.2021. <https://carina.gov.hr/istaknute-teme-12/e-trgovina-info-o-novostima-od-1-7-2021/9536>, pristupljeno 25.5.2026.
9. E-trgovina u EU, URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/infographics/e-commerce/>, pristupljeno 10.2.2026.
10. EU-ov sustav „sve na jednom mjestu” za PDV (OSS), URL [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/one-stop-shop/index\\_hr.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/one-stop-shop/index_hr.htm), pristupljeno 12.3.2026.
11. EUROFISC, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-and-administrative-cooperation/eurofisc\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-and-administrative-cooperation/eurofisc_en), pristupljeno 19.2.2026.
12. Eurostat, URL [https://commission.europa.eu/about/departments-and-executive-agencies/eurostat-european-statistics\\_en](https://commission.europa.eu/about/departments-and-executive-agencies/eurostat-european-statistics_en), pristupljeno 12.3.2026.
13. Internetska trgovina, URL <https://mingo.gov.hr/o-ministarstvu-1065/djelokrug/uprava-za-trgovinu-i-unutarnje-trziste/e-racuni-i-e-trgovina/internetska-trgovina/7025>, pristupljeno 10.2.2026.
14. IOTA, <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/iota/4246> pristupljeno 20.3.2026.
15. Mrežna analiza, URL <https://www.sciencedirect.com/topics/social-sciences/network-analysis>, pristupljeno 16.5.2026.

16. Najposjećenije stranice za e-trgovinu u 2025. URL <https://mreza.bug.hr/biznis/najposjecenije-stranice-za-e-trgovinu-u-2025-54850>, pristupljeno 12.3.2026.
17. Obveze za operatere platformi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 15.3.2026.
18. Oporezivanje potrošnje, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/oporezivanje-potrosnje/4743>, pristupljeno 16.3.2026.
19. Oporezivanje usluga obavljenih osobama koje nisu porezni obveznici i prodaje dobara na daljinu, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/pdvoss/4693>, pristupljeno 25.5.2026.
20. PDV jaz, URL [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en), pristupljeno 17.5.2026.
21. Porez na dodanu vrijednost (PDV) u EU-u, URL <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/vat/>, pristupljeno 12.3.2026.
22. Porezni prihodi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/porezni-prihodi/4744>, pristupljeno 12.3.2026.
23. Posebni sustav oporezivanja (Import one stop shop) za uvoz dobara u pošiljkama vrijednosti do 150 eura, URL <https://carina.gov.hr/pristup-informacijama/propisi-i-sporazumi/carinsko-postupanje/carinski-postupak-za-robu-kupljenu-na-daljinu-e-trgovina/2718>, pristupljeno 12.3.2026.
24. Report on the application of the VAT e-commerce package for 2024, URL [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/news-reports/report-application-vat-e-commerce-package-2024\\_en](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/news-reports/report-application-vat-e-commerce-package-2024_en), pristupljeno 25.3.2026.
25. Uputa o dostavi podataka u elektroničkom obliku u standardiziranom obliku na zahtjev Porezne uprave, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/standardi-za-dostavu-podataka-u-e-obliku/3990>, pristupljeno 2.3.2026.
26. VAT compliance simplifications; new tax collections role for marketplaces, URL [EU e-commerce VAT package 1 July 2021 - vatcalc.com](https://vatcalc.com), pristupljeno 2.5.2026.
27. VIES, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/najcesce-postavljena-pitanja-faq-provjera-pdv-identifikacijskog-broja/4302#p1>, pristupljeno 14.3.2026.
28. What is the history of the VAT?, URL <https://taxpolicycenter.org/briefing-book/what-history-vat>, pristupljeno 12.2.2026.

## Pravni izvori

1. Direktiva Vijeća (EU) 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, od 28. studenog 2006, URL <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112>, pristupljeno 15.2.2026.
2. Direktiva Vijeća (EU) 2021/514 kojom su uređene obveze za operatere platformi, URL <https://porezna-uprava.gov.hr/hr/obveze-za-operatere-platformi-dac7/4733>, pristupljeno 12.3.2026.
3. Opći porezni zakon (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22, 152/24, 151/25)
4. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13-ispravak, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21, 73/21, 41/22, 133/22, 43/23, 1/24, 39/24, 16/25, 68/25, 11/26, 35/26)
5. Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.)
6. Ustav Republike Hrvatske (Narodne novine, br. 56/90, 135/97, 08/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14)
7. Zakon o elektroničkoj trgovini (Narodne novine, br. 173/03, 67/08, 130/11, 36/09, 30/14, 32/19, 67/25)
8. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24, 52/25, 151/25, 32/26, 48/26; Rješenje USRH 99/13, 153/13)

## Popis grafikona

1. Grafikon 1. Struktura poreznih prihoda prema ekonomskoj funkciji (podaci za 2023. % ukupnih poreza)
2. Grafikon 2. Udio poreza na potrošnju u BDP-u (podaci za 2023. % BDP-a)
3. Grafikon 3. Prihodi od PDV-a (podaci za 2023. % BDP-a)
4. Grafikon 4. Porezni prag za ulazak u sustav PDV-a
5. Grafikon 5. E-trgovina i promet od e-trgovine, EU, od 2014. – 2024. (% poduzeća, % ukupnog prometa)

6. Grafikon 6. E-trgovina i promet od e-trgovine prema veličini poduzeća, EU, 2024. (% poduzeća, % ukupnog prometa)
7. Grafikon 7. Promet od internetske prodaje prema tipu kupca, 2024. (% od ukupnog prometa)
8. Grafikon 8. Korisnici interneta koji su kupovali putem interneta u 2024. u usporedbi s 2010.
9. Grafikon 9. Podaci o PDV jazu za 2023.
10. Grafikon 10. Prihodi od PDV-a prijavljeni u razdoblju od siječnja do prosinca 2024. u OSS-u/IOSS-u u milijardama EUR-a
11. Grafikon 11. Usporedba PDV-a prijavljenog u programima jedinstvene kontaktne točke (2021. u odnosu na 2022. u odnosu na 2023. u odnosu na 2024.) u milijardama EUR-a
12. Grafikon 12. Broj registracija u svakom programu na dan 31. prosinca 2024.
13. Grafikon 13. Kretanje registracijskih brojki u svakom programu

### **Popis tablica**

1. Tablica 1. Stope PDV-a u zemljama Europske unije (u postocima)
2. Tablica 2. Najposjećenije stranice za e-trgovinu u 2025.
3. Tablica 3. Poslani zahtjevi za razmjenu informacija 2019.-2022.
4. Tablica 4. Isporuke u programima za OSS