

OPOREZIVANJE LUČKIH UPRAVA POREZOM NA DOBIT – PRAKSA INSTITUCIJA EUROPSKE UNIJE I HRVATSKI PRAVNI OKVIR

Dr. sc. BOŽENA BULUM*

UDK 656.071.4:336.221

DOI 10.21857/mwo1vc3ndy

Izvorni znanstveni rad

Primljeno: 31. siječnja 2022.

Prihvaćeno za tisak: 16. ožujka 2022.

Rad je posvećen analizi odluka i stajališta koje su nadležne institucije Europske unije zauzele u svezi s pitanjem predstavlja li umanjenje ili potpuno izuzeće od obveze plaćanja poreza na dobit, koju su upravljačka tijela javnih luka (lučke uprave) ostvarile obavljanjem gospodarskih djelatnosti državne potpore. U radu je sadržan komparativni prikaz pravila o porezu na dobit koja se primjenjuju na upravljačka tijela luka u državama članicama Unije obuhvaćenim recentnim odlukama Općeg suda i Europske komisije. Također, prikazuje se hrvatski pravni okvir primjenjiv na lučke uprave morskih luka otvorenih za javni promet i njihov fiskalni režim. Sagledavaju se i moguće posljedice koje će stajališta institucija Europske unije imati na fiskalni režim i funkcioniranje luka u Republici Hrvatskoj.

Ključne riječi: *morske luke; državne potpore u obliku oslobođenja od poreza na dobit; poduzetnik; gospodarska djelatnost; pružanje lučkih usluga; stavljanje na raspolaganje lučke infrastrukture u zamjenu za naknadu.*

1. UVOD¹

Pitanje oporezivanja važno je za svaku državu jer se prihodima od poreza pribavlja novac koji je potreban za njezino funkcioniranje. Stoga je cilj svake države zadržati suverenosti u tome području. Kad je riječ o državama članicama Europske unije (dalje u tekstu: Unija, EU) treba napomenuti kako postoji različita

* Dr. sc. Božena Bulum, znanstvena savjetnica, Jadranski zavod Hrvatske akademije znanosti i umjetnosti, Augusta Šenoa 4, 10000 Zagreb, Hrvatska, e-adresa: bbulum@hazu.hr.

¹ Ovaj je članak rezultat istraživanja autora u sklopu znanstveno-istraživačkog projekta Jadranskog zavoda Hrvatske akademije znanosti i umjetnosti pod naslovom »Izazovi u pravnom uređenju morskih luka – primjena europskog prava uz poštivanje nacionalne pravne tradicije« (razdoblje projekta: 1. siječnja 2020. – 31. prosinca 2023.).

razina harmonizacije nacionalnih poreznih pravila koja uređuju izravne i neizravne poreze.² Unatoč činjenici što bi ujednačavanje nacionalnih pravila o porezu na dobit zasigurno pridonijelo boljem funkcioniranju unutarnjeg tržišta, jer bi trgovačka društava u tom slučaju bila podvrgnuta jednakim poreznim opterećenjima u svim državama članicama Unije, veća razina harmonizacije nacionalnih poreznih pravila postignuta je na području neizravnih poreza. Slijedom navedenog, države članice Unije u pravilu samostalno kreiraju svoje porezne politike kad je riječ o porezu na dobit. Ipak, postoje neka pitanja koja zahtijevaju zajedničko djelovanje država članica Unije, kao što su uklanjanje prakse dvostrukog oporezivanja, izbjegavanja plaćanja poreza na dobit te ograničavanje poreznog planiranja i premještanja dobiti radi umanjavanja porezne obveze.³

Kad je riječ o morskim lukama u Uniji, treba istaknuti kako su one u velikom broju njezinih država članica organizirane prema tzv. kućevlasničkom modelu (engl. *landlord model*), odnosno upravljačka tijela tih luka nisu pružatelji lučkih usluga, nego ona izvršavaju javne ovlasti koje im je delegirala država ili druga javna tijela, kao što su, primjerice, kontrola sigurnosti pomorskog prometa, nadzor u svrhu sprječavanja onečišćenja, vatrogasne usluge, policija i carina. Lučke uprave odgovorne su i za upravljanje lučkim nekretninama (zemljištem i infrastrukturom) koje stavljaju na raspolaganje korisnicima luke i pružateljima lučkih usluga, što se dugo smatralo općim mjerama javne politike, a ne gospodarskom djelatnošću. Stoga, dobit ostvarena obavljanjem tih djelatnosti nije bila oporeziva.

Međutim, Sud EU-a (Opći sud i Sud) te, posljedično, i Europska komisija promijenili su svoja prijašnja stajališta i u novijim su odlukama utvrdili kako su djelatnosti komercijalnog iskorištavanja infrastrukture zračnih⁴ i morskih luka⁵ te djelatnosti gradnje i unaprjeđenja tih infrastrukture poduzete s ciljem njihova komercijalnog iskorištavanja⁶ gospodarske djelatnosti.

² Izravne poreze nameće se pojedincima, trgovačkim društvima ili imovinskim masama (npr. porez na dohodak i porez na dobit ili tvrtku). Neizravni porezi terete transakcije (npr. PDV, porez na prodaju dobara i usluga te trošarine na alkohol i duhan).

³ Vidjeti studiju, European Commission, Directorate-General for Communication, *Taxation: Promoting the Internal Market and Economic Growth*, Luxembourg: Publication Office of the EU, Brussels, 2015., <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/b075f231-bd9b-4e10-b4a3-7f248360c5ae>.

⁴ Presuda Općeg suda od 12. prosinca 2000., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, T-128/98, ECLI:EU:T:2000:290, para. 125., potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 24. listopada 2002., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, C-82/01 P, ECLI:EU:C:2002:617, t. 75. do 82. U tome smislu vidjeti i presudu Općeg suda od 17. prosinca 2008., *Ryanair protiv Komisije*, T-196/04, ECLI:EU:T:2008:585, t. 88.

⁵ Presuda Općeg suda od 15. ožujka 2018., *Naviera Armas v Commission*, 108/16, ECLI:EU:T:2018:145, t. 78.

⁶ Presuda Općeg suda od 24. ožujka 2011., *Freistaat Sachsen i Land Sachsen-Anhalt i dr. protiv Komisije*, spojeni predmeti T- 443/08 i T- 455/08, ECLI:EU:T:2011:117, posebno para. 93. i 94.,

Slijedom navedenog, postavilo se pitanje predstavlja li sektorsko umanjenje ili potpuno oslobođenje od obveze poreza na dobit (engl. *corporate tax exemption or corporate tax reduction*) koje se odobrava upravljačkim tijelima luka u Uniji, a u vezi s dobiti ostvarenom obavljanjem gospodarskih djelatnosti, posebice pružanja pojedinih vrsta lučkih usluga te djelatnosti komercijalnog iskorištavanja lučke infrastrukture državne potpore u smislu čl. 107. st. 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (dalje u tekstu: UFEU). U tome kontekstu, Europska je komisija, počevši od 2013. godine, počela ispitivati funkcioniranje luka u državama članicama Unije, posebice vrste djelatnosti koje luke obavljaju te fiskalni režim njihovih upravljačkih tijela.

U radu je sadržan komparativni prikaz pravila o porezu na dobit koja se primjenjuju na upravljačka tijela luka u državama članicama Unije obuhvaćenim recentnim odlukama EU-ovih institucija, donesenim u predmetima u kojima je Komisija ispitivala postojanje državnih potpora u obliku umanjenja ili potpunog oslobođenja od obveze plaćanja poreza na dobit dodijeljenih lukama. Prikazuje se hrvatski pravni okvir primjenjiv na lučke uprave luka otvorenih za javni promet i njihov fiskalni režim. Razmatraju se i moguće posljedice koje će stajališta EU-ovih institucija imati u odnosu na fiskalni režim i funkcioniranje luka u Republici Hrvatskoj.

2. PRAKSA INSTITUCIJA EUROPSKE UNIJE U SVEZI S DRŽAVNIM POTPORAMA U OBLIKU SEKTORSKIH OSLOBOĐENJA I UMANJENJA POREZA NA DOBIT ODOBRENIH LUKAMA – OPĆE NAPOMENE

Kao što je prije navedeno, od 2013. godine Europska je komisija započela ispitivati funkcioniranje luka u državama članicama Unije, posebice vrste djelatnosti koje one obavljaju te fiskalni režim njihovih upravljačkih tijela tako što je državama članicama poslala upitnike koje su trebale popuniti i vratiti Komisiji na evaluaciju. Na temelju prikupljenih podataka, Komisija je zaključila kako bi umanjenja i oslobođenja od plaćanja poreza na dobit koja se odobravaju lukama u nekim državama članicama mogla utjecati na tržišno natjecanje među lukama u Uniji, zbog toga što uštede ostvarene na taj način omogućuju lukama da korisnicima luke i pružateljima lučkih usluga nude lučku infrastrukturu, lučke uređaje i postrojenja te lučke usluge po cijenama nižim od njima konkurentskih luka.

potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 19. prosinca 2012., *Mitteldeutsche Flughafen AG i Flughafen Leipzig-Halle GmbH protiv Komisije*, C-288/11 P, ECLI:EU:C:2012:821, posebno t. 40. do 43. i 47.

Slijedom navedenog, Europska je komisija zauzela *prima facie* stajalište kako sektorske porezne prednosti koje se odobravaju lukama u nekim državama članicama Unije nisu spojive s načelima unutarnjeg tržišta, odnosno da je riječ o nezakonitim državnim potporama. Predmetne potpore klasificirane su kao tzv. postojeće (zatečene) potpore jer je riječ o sektorskim poreznim rasterećenjima koja su bila na snazi prije stupanja na snagu UFEU-a (i Osnivačkih ugovora koji su prethodili tom Ugovoru)⁷ u državama članicama koje su odobrile takva porezna rasterećenja. Komisija stoga nije mogla tražiti povrat već dodijeljenih potpora, nego da se ubuduće samo ukinu takve porezne pogodnosti za luke.

Komisijina obveza da, surađujući s državama članicama, nadzire sve sustave postojećih potpora, utvrđena je u čl. 108. st. 1. UFEU-a, a postupak provođenja nadzora propisan je Uredbom Vijeća (EU) 2015/1589 o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. UFEU-a (dalje u tekstu: Procesna uredba).⁸ U konkretnom slučaju, Europska je komisija započela trostupanjski postupak prema onim državama članicama koje svojim lukama odobravaju sektorske porezne pogodnosti koje, po mišljenju Komisije, predstavljaju nezakonite državne potpore. Ovaj postupak uređen je člancima 21. do 23. Procesne uredbe.

Prema Procesnoj uredbi, u slučaju kad Komisija smatra da određeni postojeći program potpora nije spojiv ili je prestao biti spojiv s načelima unutarnjeg tržišta, obavještava dotičnu državu članicu o svom preliminarnom stajalištu i pruža joj mogućnost da u roku od mjesec dana dostavi svoje primjedbe. Kad Komisija temeljem podataka koje joj je država članica dostavila, sukladno čl. 21. Procesne uredbe, zaključi da postojeći program potpore nije spojiv ili je prestao biti spojiv s načelima unutarnjeg tržišta, izdaje preporuku u kojoj se dotičnoj državi članici predlažu odgovarajuće mjere. U preporuci je moguće posebno predložiti: (a) znatnu izmjenu programa potpore ili (b) uvođenje postupovnih uvjeta ili (c) ukidanje programa potpore (čl. 22. Procesne uredbe). U slučaju kad dotična država članica prihvati predložene mjere i o tome obavijesti Komisiju, potonja je taj nalaz dužna evidentirati i o tome obavijestiti državu članicu. Svojim prihvatanjem država se članica obvezuje na provođenje odgovarajućih mjera. U slučaju

⁷ Dokumenti kojima se uređuje ustroj i ovlaštenja EU-a nazivaju se zajedničkim nazivom Osnivački ugovori. Prvi takav ugovor bio je Pariški ugovor iz 1951. godine, potom Rimski ugovori iz 1957. godine te naposljetku Ugovor iz Lisabona koji je stupio na snagu 2009. godine, a kojim su prihvaćeni Ugovor o Europskoj uniji i UFEU na kojima se danas temelji Europska unija. Opširnije, Čapeta, T.; Rodin, S., *Osnove prava Europske unije*, III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Narodne novine, Zagreb, 2018., str. 4.

⁸ Uredba Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (kodificirani tekst), SL L 248, 24. rujna 2015., str. 9.

kad dotična država članica ne prihvati predložene mjere, a Komisija, nakon što je razmotrila obrazloženje dotične države članice, još uvijek smatra da su te mjere nužne, Komisija pokreće postupak predviđen čl. 4. st. 4. Procesne uredbe, tj. službeni istražni postupak. Službeni istražni postupak redovni je postupak ispitivanja novih potpora. Iz čl. 23. st. 2. Procesne uredbe proizlazi da se slučaju pokretanja službenog istražnog postupka na postojeće potpore primjenjuju *mutatis mutandis* postupovna pravila koja se odnose na ispitivanje novih potpora.

Prvi postupak ispitivanja postojećeg programa potpora u obliku oslobođenja od poreza na dobit Komisija je započela u javnim poduzećima, uključujući i javne luke u Nizozemskoj, te je 2014. godine otvoren službeni istražni postupak, a 2016. godine Komisija je donijela odluku o postojanju državne potpore u obliku izuzeća od poreza na dobit. Nakon toga, zaključenjem paralelnih postupaka, prema člancima 22. do 23. Procesne uredbe, u odnosu na francuske i belgijske luke, Komisija je u srpnju 2017. godine donijela dvije odvojene odluke u kojima je zatražila od tih država da ukinu oslobođenje od poreza na dobit i počnu oporezivati porezom na dobit luke na koje se to oslobođenje primjenjuje, počevši od 1. siječnja 2018. godine. Također, u skladu s čl. 22. Procesne uredbe, Komisija je predložila odgovarajuće mjere u slučaju talijanskih i španjolskih luka te je pozvala Španjolsku i Italiju da izmijene svoja porezna zakonodavstva i osiguraju da njihove luke budu podložne porezu na dobit, u mjeri u kojoj obavljaju gospodarske djelatnosti jednako kao i ostali poduzetnici u tim državama. Španjolska je, u skladu s čl. 23. st. 1. Procesne uredbe, izjavila kako u cijelosti prihvaća predložene mjere pa je Europska komisija okončala postupak sa Španjolskom. Italija nije prihvatila Komisijin prijedlog za provođenjem odgovarajućih mjera pa je Komisija otvorila službeni istražni postupak u slučaju talijanskih lučkih uprava. Nakon provedenog istražnog postupka Komisija je naložila Italiji ukidanje postojećeg programa potpore stavljanjem izvan snage izuzeća od poreza na dobit za talijanske lučke uprave. Nizozemske, francuske, belgijske i talijanske luke podnijele su tužbe za poništenje Komisijinih odluka Općem sudu u skladu s čl. 263. UFEU-a. Do trenutka predaje ovog rada Opći je sud donio odluke u navedenim predmetima, osim u predmetu koji su pokrenule talijanske luke. Na dosad donesene odluke Općeg suda nisu uložene žalbe.

Kad je riječ o materijalnopравnim pravilima primjenjivim u ovoj vrsti predmeta, treba istaknuti kako je, u skladu s čl. 107. st. 1. UFEU-a,⁹ Europska komisija u navedenim predmetima državnih potpora u obliku umanjenja ili potpunog

⁹ Člankom 107. stavkom 1. UFEU-a, državna potpora definirana je kao »svaka potpora koju dodijeli država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku koja narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje stavljanjem određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj nespojiva je s unutarnjim tržištem, u mjeri u kojoj utječe na trgovinu među državama članicama«.

oslobođenja od obveze plaćanja poreza na dobit dodijeljenih lukama ispitivala postojanje četiriju kumulativnih kriterija za prisutnost državne potpore. To su: 1. postojanje poduzetnika odnosno gospodarske djelatnosti, 2. pripisivost mjere državi, tj. njezino financiranje javnim sredstvima, 3. stavlja li se time jedan ili više poduzetnika u povoljniji položaj, odnosno selektivnost mjere, 4. narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj mjere na trgovinu među državama članicama EU-a.

Komisija i Opći sud u obrazloženjima svojih odluka pozivali su se i na Obavijest Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. UFEU-a (dalje u tekstu: Obavijest o pojmu državne potpore)¹⁰ koja se odnosi na tumačenje pojma državne potpore iz članka 107. stavka 1. UFEU-a.

U ovoj Obavijesti sadržano je Komisijino shvaćanje čl. 107. st. 1. UFEU-a, kako ga tumači Sud EU-a. Povrh toga, u Obavijesti o pojmu državne potpore Komisija je za pitanja koja Sud EU-a još nije razmatrao navela kako ona smatra da u njima treba tumačiti pojam državne potpore. Stavovima Europske komisije navedenima u toj Obavijesti ne dovodi se u pitanje tumačenje pojma državne potpore koje je dao Sud EU-a¹¹ te se posebno objašnjava javno financiranje infrastrukture, uključujući i financiranje lučke infrastrukture.

3. FISKALNI REŽIM UPRAVLJAČKIH TIJELA LUKA DRŽAVA ČLANICA UNIJE OBUHVAĆENIH ISTRAGOM EUROPSKE KOMISIJE – KOMPARATIVNI PRIKAZ

Kao što je prije navedeno, 2014. godine otvoren je službeni istražni postupak u slučaju dodjele državnih potpora u obliku izuzeća od poreza na dobit nizozemskim javnim poduzećima, a 2016. godine Komisija je donijela odluku o postojanju državne potpore u obliku izuzeća od poreza na dobit dodijeljene nizozemskim javnim lukama. U toj je odluci Komisija utvrdila kako je do 2015. godine u **Nizozemskoj** bio na snazi Zakon o porezu na dobit (niz. *Wet Vennootschapsbelasting 1969.*, dalje u tekstu: zakon *Wet Vpb* iz 1969. godine) prema kojem su se na privatna i javna poduzeća primjenjivali različiti porezni sustavi. Prema tom zakonu, privatna poduzeća bila su podložna porezu na dobit u okviru općeg režima. Jednako tako, u skladu sa zakonom *Wet Vpb* iz 1969. godine, pravne osobe uređene privatnim pravom osnovane radi obavljanja

¹⁰ Obavijest Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, SL C 262, 19. srpnja 2016., str. 1.

¹¹ Primarna referenca za tumačenje UFEU-a uvijek je sudska praksa Suda EU-a. U tom smislu, vidjeti presudu Suda od 21. srpnja 2011., *Alcoa Trasformazioni protiv Komisije*, C-194/09 P, ECLI:EU:C:2011:497, točku 125.

poslovne djelatnosti, kao što su javna dionička društva i privatna dionička društva, u cijelosti su obveznici poreza na dobit koji se obračunavao na njihovu ukupnu dobit. Također, u skladu sa zakonom Wet Vpb iz 1969. godine, zaklade i udruge podložne su porezu na dobit u mjeri u kojoj obavljaju poslovnu djelatnost.¹²

Suprotno tome, na javna poduzeća primjenjuju se posebna pravila o porezu na dobit utvrđena u članku 2. stavcima 1., 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. godine, pa su porezu na dobit podložna samo ona poduzeća koja pripadaju pravnim osobama uređenim javnim pravom (niz. *ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen*) koja su navedena u članku 2. stavku 3. zakona Wet Vpb iz 1969. godine.¹³ Cilj izmjena ovog nacionalnog propisa 2015. godine bilo je ukidanje oslobođenja od poreza na dobit za većinu javnih poduzeća kako bi se osiguralo da za javna poduzeća koja su uključena u gospodarske djelatnosti, u smislu prava EU-a, vrijedi isti porezni sustav kao i za privatna poduzeća. Njime je izmijenjen nizozemski Zakon o porezu na dobit, Wet Vpb iz 1969. Ipak, novim odredbama zadržano je oslobođenje od poreza za neke morske luke te obrazovne i istraživačke ustanove koje ispunjavaju zakonom propisane uvjete.¹⁴ Kad je riječ o morskim lukama, u nizozemskom Zakonu o porezu na dobit iz 2015. godine izričito je predviđeno zadržavanje oslobođenja od poreza na dobit za određena javna poduzeća, posebno za šest poduzeća koja upravljaju nizozemskim javnim morskim lukama, odnosno Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder i Zeeland Seaports NV.¹⁵

Komisijina odluka iz 2017. godine rezultat je njezine istrage fiskalnog režima luka u **Francuskoj**, posebice trgovačkih luka, ribarskih luka i marina na koje se

¹² Obavljanje poslovne djelatnosti definirano je u članku 4. zakona Wet Vpb iz 1969. kao svaka djelatnost u sklopu koje postoji tržišno natjecanje s drugim poduzećima. Vidi, Odluka Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska — *Oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća*, SL L 113, 27. travnja 2016., str. 148, para. 19.

¹³ U zakonu Wet Vpb iz 1969. razlikuju se tzv. izravna i neizravna javna poduzeća. Izravno javno poduzeće (niz. *direct overheidsbedrijf*) dio je pravne osobe uređene javnim pravom (niz. *publiekrechtelijke rechtspersoon*). Primjerice, općinska agencija za graditeljstvo ili općinska služba za prikupljanje otpada. Neizravno javno poduzeće (najčešće javno ili privatno dioničko društvo ili zaklada) uređeno je privatnim pravom, ali je pod kontrolom javne ustanove. Takav je slučaj (a) kad su jedini dioničari poduzeća nizozemske javne ustanove ili (b) kad, u slučaju ostalih subjekata privatnog prava čiji kapital nije podijeljen u dionice (zaklade i udruge), direktore mogu imenovati i razrješavati samo javne ustanove, a u slučaju likvidacije imovina se dodjeljuje isključivo javnim ustanovama. Vidi, Odluka Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska, *cit.*, para. 21. – 23.

¹⁴ *Ibidem*, para. 15 b).

¹⁵ *Ibidem*, para. 15 a).

primjenjuje izuzeće od poreza na dobit. Velike morske luke (franc. *grands ports maritimes*, dalje u tekstu: GPM), prije reforme lučkog sustava iz 2008. poznate kao tzv. nezavisne luke, kao i velike riječne luke, primjerice nezavisne luke Pariz i Strasbourg, pripadaju državi. Druge, manje luke pripadaju teritorijalnim jedinicama. GPM javne su državne ustanove. U tim se lukama odvija više od 80 % francuskog pomorskog prometa robe. GPM-ovima upravlja država. Nezavisnim riječnim lukama Pariz i Strasbourg upravljaju javne državne ustanove. Ostalim riječnim lukama upravljaju koncesionari, najčešće industrijske i gospodarske komore (franc. *chambre de commerce et d'industrie*). Lukama koje pripadaju teritorijalnim jedinicama, tj. decentraliziranim lukama, upravljaju te jedinice putem industrijskih i gospodarskih komora ili pomorskih gospodarskih komora.¹⁶

Francuskim općim poreznim zakonom (franc. *Code général des impôts*), pravne osobe privatnog prava ili javnog prava koje se bave upravljanjem ili nekom od djelatnosti koje ostvaruju profit plaćaju porez na dobit. Međutim, ministarskim odlukama od 11. kolovoza 1942. i 27. travnja 1943., koje su još na snazi, plaćanja poreza na dobit oslobođene su »nezavisne luke, pomorske gospodarske komore, industrijske i gospodarske komore koje upravljaju lučkim objektima, općine koncesionari javne opreme u državnom vlasništvu u morskim lukama te poduzeća koja ih mogu zamijeniti u upravljanju tom opremom«. ¹⁷ Iz navedenog proizlazi kako su upravljačka tijela u francuskim lukama oslobođena od plaćanja poreza na dobit.

Također, 2017. godine Komisija je u svojoj odluci objavila rezultate istrage fiskalnog režima luka u **Belgiji** kojom je zabranila daljnju primjenu sektorskih umanjenja poreza na dobit koje se primjenjuju na te luke, odnosno njihove lučke uprave. Naime, potkraj 20. stoljeća upravljanje glavnim belgijskim lukama preneseno je na decentralizirana tijela kao što su samostalne općinske lučke kapetanije gradova, primjerice, kod luka gradova Gent, Oostende i Antwerpen ili na pravne osobe javnog prava, primjerice, kod samostalnih luka Centre i Ouest i luka gradova Liège, Charleroi i Namur ili na dionička društva kod luke Zeebruges. Neposredno upravljanje lukama preneseno je na javna tijela, lučke uprave koje su dionička društva regulirana javnim pravom.¹⁸ Zemljište na kojem se luke nalaze javno je dobro.¹⁹

¹⁶ Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska – *Oporezivanje luka u Francuskoj*, SL L 332, 14. prosinca 2017., str. 24, para. 13.

¹⁷ *Ibidem*, para. 14. i 15.

¹⁸ Vidi, van Hooydonk, E., *The Fiscal Regime of Port Authorities under EU State Aid Law*, *European Transport Law*, god. 53 (2019.), br. 1, str. 525-526.

¹⁹ Odluka Komisije (EU) 2017/2115 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) koju je provela Belgija – *Oporezivanje luka u Belgiji*, SL L 332, 14. prosinca 2017., str. 1, para. 10.

U skladu s belgijskim Zakonom o porezu na dobit iz 1992. (*Code des Impôts sur les Revenus coordonné*, u daljnjem tekstu: zakon CIR), rezidentna društva podliježu porezu na dobit. Međutim, rezidentne pravne osobe koje se ne smatraju društvima podliježu tzv. porezu za pravne osobe.²⁰ Porez za pravne osobe ne obuhvaća ukupan iznos dobiti ili profita, nego samo određene vrste dobiti, a porezne stope koje se primjenjuju na različite vrste prihoda koji podliježu porezu za pravne osobe niže su nego porezne stope koje se primjenjuju u području poreza na dobit. Člankom 180. stavkom 2. zakona CIR utvrđeno je da određeni broj belgijskih luka ne podliježe porezu na dobit nego porezu za pravne osobe pa plaćaju niži porez u usporedbi s ostalim rezidentnim društvima u Belgiji.²¹ U slučaju luka koje podliježu porezu za pravne osobe oporezuje se samo dio dobiti nastale djelatnostima luke, odnosno katastarski prihod od njihovih nekretnina koje se nalaze u Belgiji te dobiti i proizvodi od kapitala i pokretnina.²²

Kad je riječ o izuzeću od plaćanja poreza na dobit koje se primjenjuje na luke u **Italiji**, Europska je komisija potkraj 2020. godine donijela odluku u kojoj je naložila stavljanje izvan snage izuzeća od poreza na dobit za talijanske lučke uprave. Luke u Italiji organizirane su u tzv. uprave lučkog sustava (lučke uprave) sa sjedištem u najvećim talijanskim lukama. Lučke su uprave regulirane Zakonom br. 84/1994. Zakonskim dekretom br. 169/2016 djelomično je izmijenjen Zakon br. 84/1994. U sklopu te reforme provedena je reorganizacija luka te su oformljeni tzv. strateški centri odlučivanja u talijanskim lukama osnovne transeuropske prometne mreže (engl. *core network ports*), definiranih Uredbom 1315/2013 o smjernicama za razvoj TEN-T mreže, kojima upravlja 16 uprava lučkog sustava i obuhvaćaju 57 najvažniji talijanskih luka.²³

Porez na dobit u Italiji reguliran je Predsjedničkim dekretom 917 od 22. prosinca 1986.: Konsolidirani porezni zakon (tal. *Testo unico delle imposte sui redditi*, dalje u tekstu: TUIR). Glava II TUIR-a utvrđuje pravila o oporezivanju dobiti poduzeća. Oslobođenje od poreza na dobit za talijanske lučke uprave temelji se na tumačenju članka 74. TUIR-a od strane nadležnih talijanskih tijela. U skladu s člankom 74. stavkom 1. TUIR-a, tijela državne uprave, uključujući tijela koja upravljaju javnom imovinom, ne podliježu porezu na dobit. Prema Italiji, lučke uprave pripadaju

²⁰ *Ibidem*, člankom 2. zakona CIR društva su definirana kao »sva propisno osnovana društva, udruženja, ustanove ili organizacije koja imaju pravnu osobnost te ostvaruju profit od upravljanja ili poslovanja«.

²¹ *Ibidem*, para. 12. i 13.

²² Članak 221. zakona CIR.

²³ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, Brussels, C (2020.) 8498 final, 4. prosinca 2020., para. 39.

javnoj upravi. One upravljaju javnom imovinom odnosno lukama. Iz tog razloga lučke uprave ne podliježu porezu na dobit u skladu s člankom 74. stavkom 1. TUIR-a, kako ga tumače nadležna talijanska tijela, pa ni u pogledu njihove dobiti ostvarene gospodarskim iskorištavanjem lučke infrastrukture.

4. STAJALIŠTA OPĆEG SUDA I EUROPSKE KOMISIJE U ODLUKAMA DONESENIM U SVEZI S OPOREZIVANJEM LUKA POREZOM NA DOBIT

4.1. Koncept poduzetnika / gospodarske djelatnosti u pravu tržišnog natjecanja i njegova primjena u kontekstu luka – opće napomene

Prema sudskoj praksi Suda, »sve djelatnosti koje se sastoje od ponude robe i usluga na tržištu čine gospodarsku djelatnost«. ²⁴ Ustaljena je sudska praksa Suda da pojam gospodarske djelatnosti proizlazi iz činjeničnih elemenata, među ostalim, postojanja tržišta za predmetne usluge. ^{25 26} Iz sudske prakse Suda također proizlazi da »pojam poduzetnika obuhvaća svako tijelo koje obavlja gospodarsku djelatnost, neovisno o pravnom obliku tog tijela i načinu njegovog financiranja«. ²⁷ U tome smislu, određenje pojedinog subjekta kao poduzetnika ovisi isključivo o prirodi djelatnosti koju on obavlja u konkretnom slučaju. Štoviše, pri odlučivanju o tome je li riječ o poduzetniku kao subjektu prava tržišnog natjecanja, koristi se tzv. funkcionalni pristup jer određeni subjekt može u jednoj situaciji postupati kao poduzetnik, obavljati neku gospodarsku djelatnost, a u drugoj može izvršavati javne ovlasti. ²⁸ Tako se poduzetnicima, u skladu sa sudskom praksom Suda, smatraju, primjerice, trgovačka društva, ortaštva, poljoprivredne zadruge, gospodarska udruženja, fizička osoba koja se bavi slobodnom profesijom (ako nije radnik),

²⁴ Presuda Suda Europske unije od 16. lipnja 1987., *Komisija/Italija*, 118/85, ECLI:EU:C:1987:283, t. 7.; presuda Suda Europske unije od 18. lipnja 1998., *Komisija/Italija*, C-35/96, ECLI:EU:C:1998:303, t. 36.

²⁵ Presuda Suda Europske unije od 16. studenoga 1995., *FFSA i dr.*, C-244/94, ECLI:EU:C:1995:392, t. 21.; presuda Suda Europske unije od 1. srpnja 2008., *MOTOE*, C-49/07, ECLI:EU:C:2008:376, t. 27. i 28.

²⁶ Međutim, postojanje tržišta za određene usluge može ovisiti o načinu na koji su te usluge organizirane u predmetnoj državi članici i stoga se može razlikovati među državama članicama. Vidi, presudu Suda od 17. veljače 1993., *Poucet i Pistre*, spojeni predmeti C-159/91 i C-160/91, ECLI:EU:C:1993:63, t. 16. do 20.; Obavijest o pojmu državne potpore, *cit.*, t. 13.

²⁷ Presuda Suda Europske unije od 12. rujna 2000., *Pavlov i dr.*, spojeni predmeti C-180/98 do C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428, t. 74.

²⁸ Butorac, V.; Pecotić Kaufman, J.; Petrović, S., *Pravo tržišnog natjecanja*, Pravni fakultet, Zagreb, 2013., str. 108.

javna poduzeća, javna tijela kojima je država povjerila obavljanje određenih poslova te javna tijela ako obavljaju gospodarsku djelatnost, a nije riječ o aktivnostima koje bi potpadale pod izvršavanje javnih ovlasti.²⁹

Primjenjujući opće načelo o vezi klasifikacije pojedinog subjekta kao poduzetnika i prirodi djelatnosti koje obavlja, institucije EU-a u svojim su odlukama zauzele stajališta o prirodi djelatnosti koje obavljaju različiti subjekti. U nastavku ćemo analizirati tumačenja Suda EU-a i Komisije o gospodarskoj/negospodarskoj prirodi djelatnosti koje obavljaju luke u Uniji te, posljedično, o mogućoj klasifikaciji luka kao poduzetnika u smislu prava tržišnog natjecanja, što ima za posljedicu primjenu pravila o državnim potporama na te subjekte.

U tome kontekstu treba istaknuti kako iz prakse odlučivanja institucija Unije proizlazi da su negospodarske prirode one djelatnosti luka koje pripadaju u područje odgovornosti države u njezinu provođenju javnih ovlasti te mogu biti prenesene na upravljačka tijela luka (lučke uprave) kao što su, primjerice, kontrola sigurnosti pomorskog prometa,³⁰ nadzor u svrhu sprječavanja onečišćenja,³¹ vatrogasne usluge, policija i carina.³²

Međutim, Opći je sud u predmetu koji su pred njim pokrenule francuske luke radi poništenja Komisijine odluke vezano uz njihovo oporezivanje ponovio kako činjenica da subjekt izvršava javne ovlasti sama po sebi ne isključuje mogućnost da ga se klasificira kao poduzetnika u odnosu na njegove ostale djelatnosti ako su one gospodarskog karaktera. Opći se sud pozvao na prijašnju sudsku praksu Suda EU-a, prema kojoj kad subjekt obavlja gospodarsku djelatnost koja se može odvojiti od obavljanja njegovih javnih ovlasti, taj subjekt djeluje kao poduzetnik u odnosu na tu djelatnost. S druge strane, kad se gospodarska djelatnost subjekta ne može odvojiti od njegova izvršavanja javnih ovlasti, sve aktivnosti tog subjekta treba smatrati aktivnostima koje se odnose na izvršavanje javnih ovlasti.³³ U konkretnom slučaju, podnositelji zahtjeva nisu podastri dokaze iz kojih bi pro-

²⁹ *Ibidem*.

³⁰ Odluka Komisije od 16. listopada 2002. o državnoj potpori br. 438/02 – Belgija – Subvencije lučkim kapetanijama za provedbu zadaća obuhvaćenih javnom ovlasti (SL C 284, 21. studenoga 2002., str. 2).

³¹ Presuda Suda Europske unije od 18. ožujka 1997., *Calì & Figli*, C-343/95, ECLI:EU:C:1997:160, t. 22.

³² Obavijest Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. UFEU-a, para. 215.

³³ Opći sud pozvao se na presudu Suda od 12. srpnja 2012., *Compass-Datenbank v Republik Österreich*, 138/11, EU: C: 2012: 449, t. 38.; Presuda Općeg suda od 12. rujna 2013., *Germany v Commission*, 347/09, EU: T: 2013: 418, t. 29.; Presuda Suda od 26. ožujka 2009., *SELEX Sistemi Integrati v Commission*, 113/07 P, EU: C: 2009: 191, t. 71. i 80.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UIPF v European Commission*, 747/17, ECLI: EU: T:2019:271, t. 52.

izlazilo da su gospodarske djelatnosti luka, uključujući pružanje pristupa lučkoj infrastrukturi u zamjenu za plaćanje, neodvojive od obavljanja funkcija javne vlasti povjerene lukama. Treba istaknuti kako je Opći sud u ovom predmetu prvi put u svojoj praksi odlučivanja zauzeo stajalište da »ne postoji prag ispod kojeg se sve djelatnosti pojedinog subjekta treba smatrati negospodarskim zbog toga što gospodarske djelatnosti čine manji dio njegove ukupne aktivnosti«. ³⁴

Jednako stajalište zauzela je i Komisija u predmetu u svezi s oporezivanjem luka u Italiji. Italija je tvrdila da su gospodarske djelatnosti koje obavljaju talijanske uprave lučkog sustava (lučke uprave) marginalnog ili pomoćnoga karaktera. Komisija se nije složila. Istaknuto je da lučke pristojbe te koncesijske naknade predstavljaju glavne operativne prihode lučkih uprava. Stoga je Komisija zaključila da djelatnosti lučkih uprava koje uključuju odobravanje pristupa lučkoj infrastrukturi korisnicima luka i dodjele ovlaštenja i koncesija privatnim lučkim poduzetnicima predstavljaju osnovnu djelatnost (engl. *the core bussines*) lučkih uprava. ³⁵

Također, u odluci koja se odnosi na oporezivanje luka u Italiji Komisija je zauzela stajalište kako klasifikacija lučkih uprava kao negospodarskih i neprofitnih javnih tijela prema nacionalnom pravu nije dovoljna za donošenje zaključka kako ta tijela nisu poduzetnici u smislu prava tržišnog natjecanja EU-a, nego je, kako bi se utvrdilo jesu li djelatnosti koje obavlja pojedini subjekt one koje obavljaju poduzetnici u smislu UFEU-a, potrebno utvrditi prirodu tih djelatnosti. ³⁶ Isto proizlazi i iz Komisijine Obavijesti o pojmu državne potpore prema kojoj status pojedinog subjekta na temelju nacionalnog prava nije odlučujući pa se, primjerice, i subjekt koji je dio javne uprave može smatrati poduzetnikom. Jedini je relevantan kriterij obavlja li on gospodarsku djelatnost. ³⁷

Vezano uz kvalifikaciju luka kao poduzetnika i primjenu pravila o državnim potporama na te luke, u predmetu oporezivanja belgijskih luka njihovi su zastupnici tvrdili kako te luke nisu poduzetnici zbog toga što nemaju cilj stjecanja dobiti, nego je njihov cilj izvršavanje povjerenih im javnih ovlasti. Opći je sud odbio taj prigovor te se pozvao na sudsku praksu Suda EU-a prema kojoj činjenica da se isporuka roba ili usluga obavlja na neprofitnoj osnovi ne sprječava da se subjekt koji obavlja te aktivnosti na tržištu klasificira kao poduzetnik ako se natječe s drugim subjektima koji imaju cilj ostvarivanja profita. ³⁸

³⁴ *Ibidem*, t. 65., 83. – 85.

³⁵ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju je provela Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, *cit.*, para. 123.

³⁶ *Ibidem*, para. 91.

³⁷ Obavijest o pojmu državne potpore, *cit.*, t. 8.

³⁸ Opći sud pozvao se na presudu Suda Europske unije od 1. srpnja 2008., MOTOE, C-49/07, *cit.*, t. 2.; Presuda Suda od 27. lipnja 2017., *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*,

Opći se sud u istom predmetu osvrnuo i na tvrdnje belgijskih luka da one ne raspodjeljuju svoju dobit, već reinvestiraju cjelokupnu dobit u lučku infrastrukturu kako bi ispunile svoje zadaće od javnog interesa. Opći je sud smatrao da se ciljevi od općeg interesa u predmetnom slučaju odnose na gospodarske aktivnosti luka, posebice na gospodarski razvoj i zapošljavanje u njima te u flamanskoj regiji, a ne na njihove negospodarske aktivnosti od općeg interesa. Također, u skladu s nalazima Komisije, Opći sud potvrdio je da i druga poduzeća u Belgiji reinvestiraju svoju dobit i slijede ciljeve ili proizvode učinke na gospodarstvo koji premašuju njihov pojedinačni interes, a da pri tome nisu oslobođeni od poreza na dobit zbog tih razloga. Posljedično, Opći je sud zaključio da kriterij destinacije dobiti, odnosno reinvestira li se ona u lučku infrastrukturu ili raspodjeljuje, nije relevantan za utvrđivanje statusa poduzetnika u smislu prava tržišnog natjecanja.³⁹

4.2. Gospodarski karakter lučkih usluga koje se pružaju plovilima

U odluci u predmetu C-179/90, *Merci Convenzionali Porto di Genova* donesenoj 1991. godine, Sud je nedvojbeno utvrdio gospodarsku narav određenih lučkih usluga koje se pružaju plovilima u luci, osobito »ukrcaja, iskrcaja, prekrcaja, skladištenja i općenito rukovanje teretom u luci«. ⁴⁰ Naime, Sud je naveo kako te usluge nemaju obilježja usluga od općeg gospodarskog interesa da bi primjena pravila o tržišnom natjecanju mogla sprječavati obavljanje posebnih zadaća u javnom interesu koje se njima ostvaruju, kako je propisano čl. 106. st. 2. UFEU-a. Ovo stajalište Sud je potvrdio i u presudi u predmetu C-242/95 *GT-Link A/S* navodeći da »... upravljanje trgovačkom lukom ne spada u izvršavanje usluga od općeg gospodarskog interesa niti su sve pružene usluge u toj luci dio takve zadaće«. ⁴¹

Načelo o gospodarskom karakteru određenih lučkih usluga koje se pružaju plovilima u luci, tj. ukrcaja, iskrcaja, prekrcaja, skladištenja i općenito rukovanja robom i ostalim teretom u luci, Europska je komisija primijenila i u predmetima koji se odnose na luke unutarnjih plovnih putova. ⁴²

74/16, EU: C: 2017: 496, t. 46.; Presuda Općeg suda od 12. rujna 2013., *Germany v Commission*, 347/09, cit., t. 48.; Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, ECLI:EU: T:2019:652, t. 80.

³⁹ *Ibidem*, para. 178.

⁴⁰ Presuda od 10. prosinca 1991., *Merci convenzionali porto di Genova SpA v Siderurgica Gabrielli SpA*, C-179/90, ECLI:EU:C:1991:464, t. 14. i 19. Opširnije o toj presudi vidi, Radionov, N.; Čapeta, T.; Marin, J.; Bulum, B.; Kumpan, A.; Popović, N.; Savić, I., *Europsko prometno pravo*, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2011., str. 310.

⁴¹ Presuda Suda od 17. srpnja 1997., *GT-Link A/S protiv Danske Statsbaner*, C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376, t. 52.

⁴² U tom kontekstu vidjeti, na primjer, odluku Komisije od 18. prosinca 2013. o državnoj potpori SA.37402 – Slobodna luka Budimpešta (SL C 141, 9. svibnja 2014., str. 1); odluku Komisije

Jednaka stajališta o gospodarskom karakteru određenih usluga koje se pružaju plovilima u luci, Europska komisija i Opći sud zauzeli su i u recentnim odlukama u predmetima koji se odnose na oporezivanje luka porezom na dobit. Tako je u slučaju belgijskih luka u postupku pred Komisijom utvrđeno kako te luke, među ostalim, pružaju i »posebne usluge plovilima kao što su upravljanje, podizanje, održavanje i sidrenje, u zamjenu za naknadu«. ⁴³ Slično tomu, Komisija je utvrdila kako i francuske luke mogu obavljati više vrsta gospodarskih djelatnosti koje se odnose na pružanje različitih usluga na više tržišta uključujući i »... konkretne usluge plovilima, među ostalim, peljarenje, podizanje plovila, održavanje, sidrenje, u zamjenu za naknadu«. Komisijino stajalište kako je nedvojbeno riječ o gospodarskim djelatnostima belgijskih i francuskih luka te kako bi dobit ostvarena njihovim pružanjem trebala biti oporeziva porezom na dobit potvrdio je i Opći sud. ⁴⁴ Međutim, te su luke u predmetima pred Komisijom i Općim sudom osporavale Komisijine navode i tvrdile kako one ne obavljaju bilo kakve gospodarske djelatnosti, jednako kao i talijanske luke o čijem je poreznom režimu postupak pred Općim sudom još uvijek u tijeku.

U slučaju talijanskih luka Komisija je smatrala kako Zakon 84/1994 koji regulira pružanje lučkih usluga te zadaće i djelatnost lučkih uprava ne isključuje mogućnost da lučke uprave pružaju plovilima lučke usluge peljarenja, opskrbe gorivom, priveza, tegljenja i sakupljanja otpada. ⁴⁵ Italija je to osporavala navodeći kako talijanske lučke uprave ne mogu pružati tehničko-nautičke lučke usluge ⁴⁶ peljarenja, tegljenja, priveza ili pretovara tereta brodicama te je istaknula i kako regulatorne ovlasti za te djelatnosti ima lučka kapetanija, a ne lučka uprava. ⁴⁷ Nadalje, talijanske su se vlasti pozvale na odredbu čl. 6. st. 5. Zakona 84/1999 kojim je predviđeno tzv. načelo razdvajanja lučke administracije i pružanja usluga

od 17. listopada 2012. o državnoj potpori SA.34501 – Unutarnja luka Königs Wusterhausen / Wildau (SL C 176, 21. lipnja 2013., str. 1); odluku Komisije od 1. listopada 2014. o državnoj potpori SA.38478 – Luka Győr-Gönyü (SL C 418, 21. studenoga 2014., str. 1).

⁴³ Odluka Komisije (EU) 2017/2115 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) koju je provela Belgija, *cit.*, para. 44.

⁴⁴ Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska, *cit.*, para. 45.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UPF v European Commission*, 747/17, *cit.*, t. 53.

⁴⁵ Državna potpora SA.38399 (2019/C, ex 2018/E) – Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, Brisel, 15. studenoga 2019., C(2019) 8067 final, para. 46.

⁴⁶ Opširnije o tehničko-nautičkim uslugama vidi, Bulum, B.; Pijaca, M., *Pravno uređenje pristupa tržištu tehničko-nautičkih lučkih usluga u pravu Europske unije i hrvatskom pravu i njegove posljedice u praksi*, *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu*, god. 70 (2020.), br. 1, str. 47-75.

⁴⁷ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju je provela Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, *cit.*, para. 20.

gospodarske prirode u lukama. To znači da različiti subjekti nadziru obavljanje lučkih usluga (nadležnost lučke uprave) i pružaju lučke usluge (rezervirano za privatna lučka poduzeća).⁴⁸

U novijim predmetima koji su se vodili pred institucijama EU-a vezano uz oporezivanje luka porezom na dobit jedino nizozemske vlasti nisu osporavale da javna poduzeća, uključujući javne luke, uza svoje uobičajene poslove javnog tijela mogu nuditi robu i usluge na tržištu. Štoviše, Nizozemska je potvrdila da sve više javnih poduzeća u toj državi obavlja gospodarske djelatnosti.⁴⁹

U predmetu protiv francuskih luka Komisija je navela kako nije sporno da te luke obavljaju i neke negospodarske djelatnosti, poput kontrole sigurnosti pomorskog prometa ili nadzora radi sprječavanja onečišćenja koje pripadaju u područje odgovornosti države u njezinu provođenju javnih ovlasti,⁵⁰ a koje su delegirane upravljačkim tijelima luka, niti da su u izvršavanju tih zadataka luke nisu poduzetnici u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a. U tome kontekstu, Komisija je istaknula da se oslobođenje od plaćanja poreza na dobit ne može smatrati državnom potporom, osim ako se odnosi na dobit ostvarenu obavljanjem gospodarskih djelatnosti. Međutim, u konkretnom predmetu utvrđeno je kako luke obavljaju i niz gospodarskih djelatnosti. Slijedom navedenog, Komisija je u svojoj odluci zaključila, a njezino stajalište podržao je i Opći sud, kako »činjenica da neki subjekt obavlja jednu državnu ili negospodarsku djelatnost ili više njih nije dovoljna da bi ga se općenito prestalo smatrati poduzetnikom. Luka se stoga smatra poduzetnikom ako (i u kojoj mjeri) u stvarnosti obavlja jednu gospodarsku djelatnost ili više njih«.⁵¹

4.3. Djelatnosti stavljanja na raspolaganje lučke infrastrukture u zamjenu za naknadu

Lučke uprave pružaju opću uslugu korisnicima luka (brodovlasnicima i drugim operatorima plovila) dajući pristup lučkoj infrastrukturi brodovima u

⁴⁸ Jednako stajalište zastupljeno je i u talijanskoj pravnoj znanosti, vidi Franchina, F.; Lancioni, A.; Montesano, A., *Italian Port Law-current and Future Trends*, *Journal of International Maritime Law*, god. 25 (2019.), br. 1, str. 56-64.

⁴⁹ Odluka Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska, *cit.*, para. 57.

⁵⁰ Vidi *supra*, točka 4.1.

⁵¹ Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska, *cit.*, para. 44.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UPF v European Commission*, 747/17, *cit.*, t. 52.

zamjenu za naknadu, lučku pristojbu.⁵² Lučke uprave, također u zamjenu za naknadu (autorizacijska i koncesijska naknada) dodjeljuju ovlaštenja i koncesije, tj. stavljaju na raspolaganje određenu infrastrukturu ili zemljište lučkim poduzetnicima koji koriste ta područja za vlastite potrebe ili za pružanje lučkih usluga.

U pogledu tih usluga institucije EU-a zauzele su stajalište kako je riječ o gospodarskim djelatnostima te da se luke, uključujući i tijela koja njima upravljaju (a to su u lukama organiziranim prema tzv. *landlord* modelu lučke uprave), trebaju smatrati poduzetnicima kad je riječ o pružanju ovih usluga.

U predmetima oporezivanja luka u Francuskoj i Belgiji Komisija je zauzela stajalište kako je iznajmljivanje javnog dobra u zamjenu za naknadu gospodarska djelatnost (engl. *renting out public domain against remuneration*),⁵³ a Komisijine odluke potvrđene su presudama Općeg suda.⁵⁴ Isto stajalište Komisija je zauzela u predmetu u kojem je istraživala fiskalni režim talijanskih lučkih uprava, ističući kako je iznajmljivanje javnog dobra »poput iznajmljivanja bilo koje druge imovine u zamjenu za naknadu«. ⁵⁵ Italija je tvrdila kako su samo koncesionari – a ne i lučke uprave – u izravnom ugovornom odnosu s brodovlasnicima i operatorima plovila (engl. *ship-owners and vessel operators*). Ipak, Komisija smatra kako činjenica da koncesionari koriste određeno lučko zemljište i infrastrukturu za pružanje usluga brodovlasnicima i operatorima plovila nije zapreka da se određene djelatnosti koje obavljaju lučke uprave, kao što je iznajmljivanje lučkog zemljišta i infrastrukture tim poduzetnicima, s kojima lučke uprave nisu u izravnom ugovornom odnosu (engl. *third-party undertakings*), klasificiraju kao djelatnosti gospodarske prirode.

Ovo je stajalište u skladu sa stajalištem koje je Komisija zauzela u nekoliko prijašnjih predmeta u kojima je ispitala državne potpore dodijeljene talijanskim lučkim upravama.⁵⁶

⁵² Vidi, Zakon o pomorskom dobru i morskim lukama, *Narodne novine*, br. 158/2003, 100/2004, 141/2006, 38/2009, 123/2011, 56/2016, 98/2019, čl. 62.

⁵³ Odluka Komisije (EU) 2017/2115 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) koju je provela Belgija, *cit.*, para. 62.; Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska, *cit.*, para. 44.

⁵⁴ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, ECLI:EU: T:2019:652, t. 47.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UPF v European Commission*, 747/17, *cit.*, t. 65., 66.

⁵⁵ Državna potpora br. SA.38399 (2019/C, ex 2018/E) – Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, 15. studenoga 2019., *cit.*, para. 48.

⁵⁶ Vidi, Odluka Komisije od 19. prosinca 2012. o državnoj potpori br. SA.34940 *Port of Augusta*, SL C 077, 17. ožujka 2013.; Odluka Komisije od 27. ožujka 2014. o državnoj potpori

Opći sud i Komisija predmetima oporezivanja luka pozvali su se na prijašnje odluke Suda EU-a u predmetima *Aéroports de Paris*, *Leipzig Halle* i *Ryanair*⁵⁷ i *Naviera Armas*⁵⁸ prema kojima su djelatnosti komercijalnog iskorištavanja infrastrukture zračnih i morskih luka te djelatnosti gradnje i unaprjeđenja lučke infrastrukture radi njezina komercijalnog iskorištavanja⁵⁹ gospodarske djelatnosti. Međutim, nadležna tijela država članica obuhvaćenih Komisijinom istragom te zastupnici luka tijekom postupka pred Komisijom i Općim sudom osporavala su stajališta institucija EU-a o gospodarskom karakteru djelatnosti lučkih uprava koje se sastoje od stavljanja na raspolaganje lučkog zemljišta i infrastrukture u zamjenu za naknadu. Tako su, primjerice, belgijske luke tvrdile kako je činjenično stanje u predmetu *Leipzig Halle* različito od onog u njihovu slučaju jer one same ne iskorištavaju lučku infrastrukturu, nego je »samo« stavljaју na raspolaganje drugima. Opći sud odbio je ovaj prigovor te je istaknuo da »lučke uprave same gospodarski iskorištavaju lučku infrastrukturu osiguravajući pristup toj infrastrukturi ili dajući u najam lučko zemljište u zamjenu za naknadu«. ⁶⁰ Nadalje, belgijske su luke navele kako je Sud u predmetu *Aéroports de Paris* samo djelatnosti koje su se obavljale u zamjenu za tržišnu naknadu smatrao gospodarskim djelatnostima. Opći sud odbacio je taj argument te naveo kako »sama činjenica da neki subjekt obavlja djelatnosti izvršavajući funkcije javnog tijela, uz naknadu koja je određena zakonom, ne sprječava klasifikaciju te djelatnosti kao gospodarske ili tog tijela kao poduzetnika«. ⁶¹

br. SA.38302 *Investment Aid to the Port of Salerno*, SL C 156, 23. svibnja 2014.; Odluka Komisije od 19. lipnja 2015. o državnoj potpori br. SA.39542 *Dredging and Disposal of Dredged Materials in the Port of Taranto*, SL C 259, 7. kolovoza 2015.; Odluka Komisije od 28. lipnja 2016. o državnoj potpori br. SA.36112 *Port Authority of Naples and Cantieri del Mediterraneo S.p.A.*, SL C 369, 7. listopada 2016.

⁵⁷ Vidi, *supra* točka 1.

⁵⁸ O gospodarskom karakteru djelatnosti komercijalnog iskorištavanja infrastrukture morskih luka vidi presudu Općeg suda od 15. ožujka 2018., *Naviera Armas v Commission*, *cit.*, t. 78.

⁵⁹ Presuda Općeg suda od 12. prosinca 2000., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, *cit.*, para. 125., potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 24. listopada 2002., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, C-82/01 P, *cit.*, t. 75. do 82.; Presuda Općeg suda od 17. prosinca 2008., *Ryanair protiv Komisije*, T-196/04, *cit.*, t. 88. Presuda Općeg suda od 24. ožujka 2011., *Freistaat Sachsen i Land Sachsen-Anhalt i dr. protiv Komisije*, spojeni predmeti T- 443/08 i T- 455/08, *cit.*, posebno para. 93. i 94., potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 19. prosinca 2012., *Mitteldeutsche Flughafen AG i Flughafen Leipzig-Halle GmbH protiv Komisije*, C-288/11 P, *cit.*, posebno para. 40. do 43. i 47.

⁶⁰ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 69. i 70.

⁶¹ *Ibidem*, t. 78.; Presuda Općeg suda od 12. rujna 2013., *Germany v Commission*, 347/09, t. 30. i sudska praksa citirana u toj presudi.

Opći je sud podsjetio i na načelo ustaljeno u sudskoj praksi Suda EU-a da se usluge koje se obično pružaju uz naknadu moraju klasificirati kao gospodarske djelatnosti. Također, u skladu sa sudskom praksom Suda EU-a, bitna je karakteristika naknade činjenica da ona predstavlja ekonomsku nadoknadu za pruženu uslugu. Stoga je postojanje naknade ključan element za klasifikaciju neke djelatnosti kao gospodarske.⁶² Opći se sud složio s Komisijom koja je utvrdila da su svojstva cijena koje luke, tj. lučke uprave, primjenjuju u slučaju stavljanja na raspolaganje lučkog zemljišta i infrastrukture korisnicima luke i pružateljima lučkih usluga (oglašavanje, nediskriminacija, itd.) »slične onima koje se naplaćuju u kontekstu usluga općega gospodarskog interesa, koje su gospodarske djelatnosti, te podliježu primjeni pravila o državnim potporama«. Jednako tako, cijene su javne i nediskriminirajuće i u većini gospodarskih djelatnosti te ih unaprijed i jednostrano utvrđuje pružatelj usluga. Slijedom navedenog, može se zaključiti da način određivanja i oglašavanja cijena usluge, pa tako ni u slučaju usluga stavljanja na raspolaganje lučke infrastrukture, nije relevantan za određivanje neke djelatnosti kao gospodarske te, posljedično, nema utjecaj ni na status poduzetnika u smislu prava tržišnog natjecanja.⁶³

5. GOSPODARSKA PREDNOST DODIJELJENA PODUZETNIKU I PRIPISIVOST MJERE DRŽAVI

Kao što je prethodno navedeno, jedan od kriterija za postojanje državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a koje su institucije EU-a ispitivale u slučaju navodnih državnih potpora u obliku izuzeća od poreza na dobit dodijeljenih lukama u državama članicama Unije, među ostalim, prisutnost su gospodarske prednosti i korištenje državnih resursa. Prema sudskoj praksi Suda, gospodarska prednost ne čini samo davanje nego i »sve intervencije koje u različitim oblicima umanjuju teret koji u uobičajenim okolnostima opterećuje proračun poduzetnika«. ⁶⁴ Kad je riječ o prisutnosti gospodarske prednosti u slučaju luka, Europska komisija smatra da oslobađanje od poreza na dobit u slučaju lučkih uprava predstavlja umanjenje naknada koje su obično uključene u operativne troškove lučkih uprava koje obavljaju i gospodarske djelatnosti pa omogućuje gospodarsku prednost tim

⁶² Presuda Suda od 27. lipnja 2017., *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, 74/16, cit., t. 47. i sudska praksa citirana u toj presudi; Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, cit., t. 75. i 76.

⁶³ *Ibidem*, t. 79.

⁶⁴ Presuda Suda Europske unije od 8. studenoga 2001., *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI: EU:C:2001:598.

subjektima u usporedbi s drugim poduzetnicima koji nemaju takve povlastice.⁶⁵ Također, prema sudskoj praksi Suda, »odricanje od resursa koji bi trebali biti uplaćeni u državni proračun čini prijenos državnih sredstava.«⁶⁶ U tome smislu, Komisija je u predmetu u kojem je ispitala oporezivanje luka u Francuskoj zauzela stajalište da se oslobađanjem francuskih luka od plaćanja poreza na dobit Francuska odriče prihoda od tog poreza, što je razlog zbog kojeg to oslobođenje implicira prijenos državnih sredstava u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a. Kako ovo oslobođenje od plaćanja poreza proizlazi iz niza ministarskih odluka, ono se može pripisati državi Francuskoj.⁶⁷

Komisija je, također, u predmetu oporezivanja talijanskih luka zauzela stajalište da su talijanske vlasti izgubile prihod izuzevši lučke uprave koje se bave gospodarskim aktivnostima od oporezivanja porezom na dobit. Komisija je u svojoj odluci istaknula da se »gubitak poreznih prihoda treba smatrati ekvivalentnim potrošnji državnih resursa u obliku fiskalnih rashoda.«⁶⁸ Ona se pozvala na slučaj C-387/92, *Banco Exterior de España*, u kojem je Sud odlučio da je oslobođenje od obveze plaćanja poreza koje, iako ne uključuje gotovinski prijenos državnih sredstava, stavilo subjekt kojemu je takvo oslobođenje odobreno u povoljniji financijski položaj od ostalih poreznih obveznika, dodijeljeno »putem državnih sredstava« u smislu odredbe čl. 107. stavka 1. UFEU-a.⁶⁹ Slijedom navedenog, Komisija je i u predmetu talijanskih luka zaključila da je ispunjen uvjet iz čl. 107. st. 1. UFEU-a u pogledu prisutnosti gospodarske prednosti dodijeljene državnim sredstvima.

Što se tiče argumenata koje su neke zainteresirane strane u tom predmetu iznijele, navodeći da isključenje lučkih uprava od obveze plaćanja poreza na dobit ne bi prouzročilo gubitak poreznih prihoda jer su lučke uprave javno tijelo, tj. dio državnog aparata, Komisija je podsjetila na odredbu čl. 345. UFEU-a koja propisuje da je je pravni poredak Unije neutralan s obzirom na sustav vlasništva u državama članicama te ni na koji način ne ugrožava pravo država članica da

⁶⁵ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, cit., para. 136.

⁶⁶ Presuda Suda od 16. svibnja 2000., *Francuska protiv Ladbroke Racing i Komisije*, C-83/98, EU:C:2000:248, t. 48. – 51.

⁶⁷ Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska, cit., para. 63.

⁶⁸ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, cit., para. 131.

⁶⁹ Odluka Suda od 15. ožujka 1994., *Banco Exterior de España v Ayuntamiento de Valencia*, 387/92, ECLI:EU:C:1994:100, para. 14.; Državna potpora br. SA.38399 (2019/C, ex 2018/E) – Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, 15. studenoga 2019., cit., para. 57.

djeluju kao gospodarski subjekti. U isto vrijeme, »kad tijela javne vlasti izravno ili neizravno provode gospodarske transakcije u bilo kojem obliku, podliježu pravilima Unije o državnim potporama«. ⁷⁰

6. STAVLJANJE PODUZETNIKA U POVOLJNIJI POLOŽAJ (SELEKTIVNOST MJERE)

Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, ocjenjivanje selektivnosti mjere kojom se smanjuju troškovi koji bi inače imali učinak na proračun poduzetnika, kao što je oslobođenje od poreza, obuhvaća tri faze. ⁷¹ Prvo je potrebno utvrditi zajednički ili »uobičajeni« porezni sustav (tzv. referentni sustav) koji se primjenjuje u predmetnoj državi članici. Potom treba utvrditi odstupa li predmetna mjera od referentnog sustava s obzirom na to da se njome uvode razlike među gospodarskim subjektima koji se, imajući u vidu cilj koji se nastoji ostvariti tim referentnim poreznim sustavom, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Ako je to slučaj, mjera je *a priori* selektivna. Treće, treba utvrditi je li odstupajuća mjera opravdana s obzirom na prirodu i opću strukturu ili unutarnju logiku referentnog poreznog sustava. ⁷² Kad je riječ o trećoj fazi ispitivanja selektivnosti mjere potpore, dužnost je države članice dokazati da drukčiji porezni tretman izravno proizlazi iz osnovnih ili vodećih načela njezina poreznog sustava. ⁷³

Pri ispitivanju selektivnosti mjere u predmetu oporezivanja nizozemskih luka, Komisija je najprije definirala zajednički nizozemski sustav oporezivanja poduzeća kao referentni sustav. ⁷⁴ Nadalje, zauzeto je stajalište da porezno

⁷⁰ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, *cit.*, para. 134.; Presuda Suda od 10. srpnja 1986., *Belgija v Komisija*, 40/85, ECLI:EU:C:1986:305, t. 12.

⁷¹ Presuda Suda Europske unije od 6. rujna 2006., *Portugal v Komisija*, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, t. 56.; Presuda Suda Europske unije od 8. rujna 2011., *Paint Graphos i dr.*, spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, t. 49.; Odluku Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska, *cit.*, para. 69.

⁷² To je slučaj ako mjera proizlazi izravno iz intrinzičnih ili vodećih načela referentnog sustava ili iz mehanizama svojstvenih sustavu i potrebnih za funkcioniranje i djelotvornost sustava. *Ibidem*, t. 69.

⁷³ Presuda Suda Europske unije od 6. rujna 2006., *Portugal v Komisija*, C-88/03, *cit.*, t. 81.; Presuda Suda Europske unije od 8. rujna 2011., *Paint Graphos i dr.*, spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *cit.*, t. 65.

⁷⁴ U konkretnom predmetu referentni je sustav zajednički sustav poreza na dobit koji se primjenjuje u Nizozemskoj. Vidi Odluku Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska, *cit.*, para. 69. – 71.

oslobođenje odobreno lukama odstupa od referentnog sustava jer tretira luke drukčije od drugih gospodarskih subjekata u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Međutim, zainteresirane luke tvrdile su da oslobođenje od poreza koje im je odobreno nije bilo selektivno jer su sve luke u Nizozemskoj uživale istu prednost. Komisija se nije složila te je u svojoj odluci istaknula da se selektivnost prema EU-ovu pravu o državnim potporama mora ocjenjivati na temelju interne usporedbe unutar jedne države članice, među svim poduzetnicima koji se, u pogledu cilja koji se nastoji ostvariti tim referentnim poreznim sustavom, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Komisija je utvrdila da su zainteresirane nizozemske morske luke uživale selektivnu prednost u usporedbi s poduzećima aktivnim u istom sektoru i u drugim sektorima koji su bili u sličnoj činjeničnoj i pravnoj situaciji.⁷⁵ Uz to, nizozemske vlasti nisu podnijele dokaze iz kojih bi proizlazilo da se to izuzeće može opravdati prirodom ili temeljnim načelima nizozemskog poreznog sustava. Iz toga razloga, Komisija je predmetnu mjeru ocijenila selektivnom. Odluka Komisije o ovom pitanju potvrđena je u presudi Općeg suda donesenoj u žalbenom postupku.⁷⁶

U predmetu oporezivanja luka u Belgiji Opći je sud zauzeo stajalište da porezni režim tih luka odstupa od referentnog poreznog sustava.⁷⁷ Zastupnici luka tvrdili su da one nisu bile u činjeničnoj i pravnoj situaciji usporedivoj s položajem tvrtki čiji je cilj stjecanje dobiti. Opći je sud odgovorio da se usporedivost luka i tvrtki koje podliježu porezu na dobit treba ocjenjivati na temelju svojstva i u skladu s ciljevima referentnog sustava, tj. belgijskog sustava poreza na dobit koji je reguliran Zakonom o porezu na dobit (CIR-om).^{78 79} Prema CIR-u, obilježje je poduzeća da se bavi djelatnostima profitabilne (gospodarske) prirode. Stoga je za razlikovanje tvrtki i drugih pravnih osoba u Belgiji relevantna gospodarska priroda njihovih djelatnosti, a ne cilj stjecanja dobiti. Ovo pravilo vrijedi i u slučaju luka koje ostvaruju dobit obavljanjem gospodarskih djelatnosti.

U skladu sa sudskom praksom Suda EU-a o selektivnosti,⁸⁰ Opći je sud zaključio da argumenti belgijskih luka da su oslobođene poreza na dobit jer njihov cilj

⁷⁵ Odluka Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska, *cit.*, para. 78.

⁷⁶ Presuda Općeg suda od 31. svibnja 2018., *Groningen Seaports NV and Others v European Commission*, 160/16, EU: T:2018:317, t. 83.

⁷⁷ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 144.

⁷⁸ Vidi *supra*, točka 3.

⁷⁹ Presuda Suda od 26. travnja 2018., *ANGED*, 233/16, EU: C: 2018: 280, t. 52. – 56.

⁸⁰ Presuda Suda od 8. rujna 2011., *Paint Graphos and Others*, *cit.*, t. 64. – 76.; Presuda Suda od 19. prosinca 2018., *Finanzamt B v A-Brauerei*, 374/17, EU: C: 2018: 1024, t. 50. – 53.

nije ostvarivanje dobit, ne distribuiraju svoju dobit nego je reinvestiraju, nemaju statutarni cilj ostvarivanja dobiti, izvršavaju zadaće od općeg interesa i ostvaruju ciljeve koji nadilaze njihov pojedinačni interes »nisu dovoljni da bi opravdali povoljniji porezni tretman od drugih rezidentnih društava u svjetlu vodećih načela belgijskog poreznog sustava«. ⁸¹ Slijedom toga, Sud je odlučio da mjera umanjjenja poreza na dobit ne proizlazi iz temeljnih ili vodećih načela referentnog poreznog sustava te je utvrdio selektivnu prirodu predmetne mjere umanjjenja poreza na dobit za luke u Belgiji.

7. UTJECAJ MJERE NA TRGOVINU MEĐU DRŽAVAMA ČLANICAMA UNIJE

Kao što je već navedeno, da bi se smatrala državnom potporom, mjera mora imati učinak na trgovinu između država članica i EU-a te narušavati ili predstavljati rizik od narušavanja tržišnog natjecanja. Ta su dva kriterija usko povezana. Prema sudskoj praksi Suda, »narušavanje tržišnog natjecanja općenito se smatra utvrđenim kad država dodijeli financijsku prednost poduzetniku na slobodnom tržištu na kojem postoji ili može postojati tržišno natjecanje«. ⁸²

Postojanje tržišnog natjecanja u lučkom sektoru bilo je sporno u predmetima vezanim uz oporezivanje luka koji su se vodili pred Komisijom i Općim sudom. Tako su, primjerice, belgijske luke tvrdile da uživaju zakonski monopol i da u Belgiji nema privatnih lučkih operatora koji bi konkurirali javnim lukama kojima upravljaju tijela s javnim ovlastima, lučke uprave. Opći je sud odgovorio da subjekt s pravnim monopolom također može nuditi robu i usluge na tržištu i stoga biti klasificiran kao poduzetnik u smislu članka 107. UFEU-a. ⁸³ Podsjetio je i na sudsku praksu Suda prema kojoj pojam gospodarske djelatnosti proizlazi iz činjeničnih elemenata, među ostalim, postojanja tržišta za predmetne usluge ⁸⁴ i ne ovisi o nacionalnom izboru ili ocjenama. Opći se sud složio s Komisijinom odlukom u istom predmetu i u svojoj odluci istaknuo da čak i kad bi luke uživale pravni monopol za pružanje usluga unutar države jedne članice, postoji

⁸¹ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 210.

⁸² Vidjeti presudu Suda Europske unije od 24. srpnja 2003., *Altmark Trans*, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415.

⁸³ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 98.

⁸⁴ Presuda Suda od 16. studenoga 1995., *FFSA i dr.*, *cit.*, t. 21.; presuda Suda od 1. srpnja 2008., *MOTOE*, C-49/07, *cit.*, t. 27. i 28.

prekogranično natjecanje među lukama smještenim u različitim državama članicama Unije⁸⁵ kako bi privukle što veći broj korisnika luka i pružatelja lučkih usluga. Tržišno natjecanje među lukama u Uniji osobito je snažno među lukama posvećenim istoj vrsti prometa te onima koje služe istom zaleđu. Zastupnici belgijskih luka, uz to, nisu osporavali postojanje prekograničnog natjecanja među lukama u Uniji, posebno među lukama smještenim na osi Hamburg – Rotterdam – Antwerpen.⁸⁶

Prigovor uživanja zakonskog monopola istaknule su i talijanske lučke uprave u predmetu u kojem je Komisija ispitala oporezivanje talijanskih lučkih uprava. U tom se predmetu Komisija pozvala na prije spomenuto stajalište Općeg suda zauzeto u predmetu oporezivanja luka u Belgiji, kako subjekt koji uživa pravni monopol može nuditi robu i usluge na tržištu i stoga biti poduzetnik u smislu članka 107. UFEU-a.⁸⁷ S druge strane, zastupnici talijanskih luka isticali su kako je stavljanje na raspolaganje osnovne lučke infrastrukture u Italiji zakonom rezervirano za lučke uprave pa se to tržište može smatrati, barem u određenoj mjeri, neliberaliziranim ili zatvorenim za konkurenciju. U svom se odgovoru na ovaj prigovor Komisija ponovno pozvala na odluke Općeg suda o oporezivanju luka u Belgiji i Francuskoj, u kojima je utvrđeno da postoji prekogranično natjecanje, barem donekle, među lukama u Uniji s obzirom na djelatnosti pružanja lučkog zemljišta i infrastrukture, jer se te luke natječu u privlačenju korisnika luka i pružatelja lučkih usluga.⁸⁸ Stoga, državna potpora u obliku oslobođenja od poreza dodijeljena lučkim upravama može utjecati na natjecanje i trgovinu među državama članicama Unije. Komisija se pozvala i na sudsku praksu Suda

⁸⁵ Nije sporno da u EU-ovu lučkom sektoru postoji tržišno natjecanje. U sklopu javnog savjetovanja zainteresiranih strana o nacrtu Uredbe o uspostavi okvira za pružanje lučkih usluga svi su dionici istaknuli potrebu za stabilnim i pravednim uvjetima u području tzv. međulučkog tržišnog natjecanja u EU-u (tržišnog natjecanja među lukama). Vidi, Prijedlog uredbe Europskog parlamenta i Vijeća o stvaranju okvira za pristup tržištu lučkih usluga i financijske transparentnosti luka (COM(2013) 296, final (SL C 327, 12. studenoga 2013., str. 111), t. 2.1. temeljem kojeg je donesena Uredba (EU) 2017/352 Europskog parlamenta i Vijeća od 15. veljače 2017. o uspostavi okvira za pružanje lučkih usluga i zajedničkih pravila o financijskoj transparentnosti luka, SL L 57, 3. ožujka 2017., str. 1-18 (dalje u tekstu: Uredba 2017/352); Odluka Komisije (EU) 2017/2115 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) koju je provela Belgija, *cit.*, para. 109. i 110.

⁸⁶ Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 99.

⁸⁷ Vidi *supra*, fn. 83.

⁸⁸ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, *cit.*, para. 141.; Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, *cit.*, t. 99.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *UPF v Commission*, *cit.*, t. 103.

koji je već prije presudio da »izostanak liberalizacije nužno ne isključuje mogućnost da bi državna potpora mogla utjecati na trgovinu među državama članicama te da može narušiti ili prijeti narušavanjem tržišnog natjecanja«. ⁸⁹

Komisija je, također, ukazala i na stajališta znanstvenika prema kojima natjecanje u lučkom sektoru može uključivati i ono među lučkim upravama kako bi se osigurala najbolja lučka infrastruktura, informacijske tehnologije (IT) te logističko/distribucijske usluge svim sudionicima u opskrbnim lancima, kao i najniži troškovi za korisnike luke. ⁹⁰

8. OPOREZIVANJE HRVATSKIH MORSKIH LUKA POREZOM NA DOBIT – VAŽEĆI PRAVNI OKVIR

Temeljni je zakon kojim su regulirane morske luke u Republici Hrvatskoj Zakon o pomorskom dobru i morskim lukama (dalje u tekstu: ZPDML). ⁹¹ U skladu sa ZPDML-om, hrvatske su luke razvrstane prema njihovoj namjeni te veličini i važnosti za Hrvatsku. Glavna klasifikacija (iz čl. 40. ZPDML-a) razlikuje luke prema njihovoj namjeni kao luke otvorene za javni promet ili luke posebne namjene. Prema ZPDML-u, morske luke koje mogu koristiti svi pod istim uvjetima u skladu s njihovom namjenom i u granicama raspoloživih kapaciteta, luke su otvorene za javni promet, a luke posebne namjene morske su luke koje su u posebnoj upotrebi ili gospodarskom korištenju pravnih ili fizičkih osoba (primjerice, luka nautičkog turizma, ⁹² industrijska luka, brodogradilišna luka, ribarska luka i dr.) ili državnog tijela (vojna luka).

U hrvatskim lukama otvorenim za javni promet upravljačke funkcije obavljaju pravne osobe s javnim ovlastima, ⁹³ lučke uprave, a u lukama posebne namjene

⁸⁹ Vidjeti mišljenje nezavisnog odvjetnika Wahla u predmetu *Presidenza del Consiglio dei Ministri v Fallimento Traghetti del Mediterraneo SpA*, 387/17, ECLI:EU:C:2018:712, t. 66. i 67. i odluku Suda od 13. rujna 2019., ECLI:EU:C:2019:51, t. 38.

⁹⁰ Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, cit., para. 144.; Notteboom, T.; De Langen, P., *Container Port Competition in Europe*, Lee, CY, Meng, Q. (ur.), *Handbook of Ocean Container Transport Logistics, International Series in Operations Research and Management Science*, Springer, Cham, 2015., str. 75-95.

⁹¹ *Narodne novine*, br. 158/2003, 100/2004, 141/2006, 38/2009, 123/2011, 56/2016, 98/2019.

⁹² Prema čl. 5. Pravilnika o kategorizaciji luke nautičkog turizma i razvrstavanju drugih objekata za pružanje usluga veza i smještaja plovnih objekata, samo je marina luka nautičkog turizma. Vidi, *Narodne novine*, br. 120/2019.

⁹³ Petrinović, R.; Mandić, N., *Javne ovlasti koncesionara luke nautičkog turizma*, Barbić, J. (ur.), *Pravni okvir za luke nautičkog turizma*, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Znanstveno vijeće za državnu upravu, pravosuđe i vladavinu prava, Zagreb, 2018., str. 127.

(primjerice, marinama ili brodogradilišnim lukama) te funkcije obavlja jedan operator kao koncesionar, u pravilu trgovačko društvo. Prema čl. 48. st. 3. ZPDML-a, lučka je uprava neprofitna pravna osoba čije je osnivanje, ustrojstvo i djelatnost uređeno tim Zakonom. Također, čl. 48. st. 5. ZPDML-a propisano je da ako nije drukčije određeno tim Zakonom, na lučku se upravu primjenjuju propisi o ustanovama.

Porez na dobit u Hrvatskoj reguliran je Zakonom o porezu na dobit (u daljnjem tekstu: ZPD).⁹⁴ Članak 2. ZPD-a utvrđuje pravila o poreznim obveznicima. Prema čl. 2. st. 1. ZPD-a, porezni je obveznik trgovačko društvo i druga pravna ili fizička osoba, rezident RH koji gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarsko procjenjivih koristi. U skladu s čl. 2. st. 6. ZPD-a, »državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave...« oslobodene su plaćanja poreza na dobit. Slijedom navedenog, lučke uprave luka otvorenih za javni promet u RH kao neprofitne pravne osobe, čiji su osnivači država ili županije⁹⁵ te na koje se, u skladu s čl. 48. st. 5. ZPDML-a, primjenjuju propisi o ustanovama, nisu obveznici poreza na dobit. Za razliku od njih, operatori luka posebne namjene koji su trgovačka društva obveznici su poreza na dobit. Posljedično, na lučke uprave i operatore luka posebne namjene (primjerice, koncesionare marina) primjenjuju se različiti porezni režimi, iako u nekim slučajevima oni pružaju iste usluge.⁹⁶

Kao što je već navedeno, u skladu s praksom odlučivanja Europske komisije, koju je podržao i Opći sud, »oslobađanje od poreza na dobit predstavlja državnu potporu samo ako se odnosi na dobit ostvarenu obavljanjem gospodarskih djelatnosti.«⁹⁷ Kad je riječ o djelatnostima lučkih uprava u hrvatskim lukama otvorenim za javni promet, treba istaknuti kako je člankom 66. ZPDML-a propisano da se pravo na obavljanje lučkih djelatnosti, korištenje postojeće podgradnje

⁹⁴ *Narodne novine*, br. 177/2004, 90/2005, 57/2006, 146/2008, 80/2010, 22/2012, 148/2013, 143/2014, 50/2016, 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 138/2020.

⁹⁵ Ovisno o tome je li riječ o luci od osobitog (međunarodnog) gospodarskog interesa za RH ili luci županijskog ili lokalnog značaja.

⁹⁶ O odnosu konkurencije između marina i luka otvorenih za javni promet koje pružaju usluge veza nautičkih plovila vidi Bulum, B., *Pravno uređenje pružanja usluga u nautičkom turizmu u hrvatskim lukama de lege lata i prijedlozi de lege ferenda*, Barbić, J.; Padovan, A. V.; Skorupan Wolff, V. (ur.), *Novi pravni režim za marine*, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2019., str. 91-125.

⁹⁷ Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska, *cit.*, para. 44.; Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UPF v European Commission*, 747/17, *cit.*, t. 52.

i nadgradnje te gradnje novih građevina i drugih objekata podgradnje i nadgradnje stječe na temelju koncesije. Koncesija za obavljanje lučkih djelatnosti može se dodijeliti pravnoj i fizičkoj osobi registriranoj za obavljanje obrta koja ispunjava ZPDML-om propisane uvjete. U skladu s čl. 67. ZPDML-a, trajanje koncesijskog razdoblja i postupak dodjele koncesije ovisi o tome zahtijeva li koncesija za obavljanje lučkih djelatnosti, odnosno ostalih gospodarskih djelatnosti, isključivo korištenje postojećih i/ili gradnju novih građevina i drugih objekata podgradnje i nadgradnje na lučkom području ili ne. Iz odredbi ZPDML-a proizlazi kako je pružanje lučkih usluga u hrvatskim lukama preneseno na privatni sektor te da lučke uprave ne sudjeluju u pružanju tih usluga, osim iznimno.⁹⁸ Dakle, lučke uprave, u skladu sa ZPDML-om, imaju isključivo ulogu kućevlasnika ili iznajmljivača (engl. *landlord*) odgovornog, među ostalim, za koordinaciju pružanja lučkih djelatnosti, bez da same sudjeluju u njihovu pružanju. U novijoj poslovnoj praksi luka otvorenih za javni promet to se pravilo sve više krši. Lučke se uprave u sve većoj mjeri bave pružanjem usluga veza jahti i rekreacijskih plovila u nautičkom turizmu. U posljednje vrijeme one su počele pružati i usluge veza plovila koja se koriste u javnom linijskom pomorskom prijevozu, osobito u lukama otvorenim za javni promet od županijskog i lokalnog značaja, te za to naplaćivati tzv. dodatak pristojbi za vez koji nije oporeziv.⁹⁹

Uz to, lučke uprave u hrvatskim lukama daju pristup lučkoj infrastrukturi plovilima u zamjenu za lučku pristojbu¹⁰⁰ te, kao što je prethodno navedeno, temeljem čl. 66. i 67. ZPDML-a stavljaju na raspolaganje lučku podgradnju i nadgradnju lučkim poduzetnicima koji koriste ta područja za pružanje lučkih usluga. U skladu s recentnom praksom institucija EU-a (Općeg suda i Europske komisije), te se djelatnosti smatraju gospodarskim djelatnostima pa je dobit ostvarena njihovim obavljanjem oporeziva porezom na dobit. Suprotno tomu, hrvatske luke otvorene za javni promet ne plaćaju ni porez na dobit ostvarenu pružanjem ovih usluga.¹⁰¹

⁹⁸ Člankom 78. stavkom 2. ZPDML-a iznimka je predviđena za luke otvorene za javni promet lokalnog značaja u kojima ne postoji gospodarski interes za pružanje usluga prihvata otpada, opskrbe vodom i električnom energijom. Te usluge može pružati lučka uprava.

⁹⁹ Bulum, B.; Pijaca, M., *Pravno uređenje pristupa tržištu tehničko-nautičkih lučkih djelatnosti u pravu Europske unije i hrvatskom pravu i njegove posljedice u praksi*, *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu*, god. 70 (2020.), br. 1, str. 65.

¹⁰⁰ Vidi čl. 62. ZPDML-a.

¹⁰¹ Bulum, B., *Corporate Taxation of Ports According to European Union Case-law and its Influence on National Legal Rules Regulating Ports: The Case of Croatian Public Seaports*, u: Musi, M. (ur.), *An Overview of Transport Law Regulatory Policies. The Search for New Answers to Old Problems and Possible Solutions to the Challenges Posed by Technological Evolution, the Pandemic and Brexit*, *Il Diritto Marittimo- Quaderni n. 8*, Bonomo Editore, Bologna, 2021., str. 125-168.

9. ZAKLJUČAK

Javni sektor u velikom broju država članica Unije tradicionalno ima vrlo važnu ulogu kad je riječ o financiranju i upravljanju morskim lukama.¹⁰² U mnogim državama članicama Unije infrastrukturom morskih luka upravlja država ili tijela regionalne ili lokalne samouprave putem pravnih osoba na koje prenose svoja upravljačka ovlaštenja, lučkih uprava. Također, treba napomenuti kako su morske luke u većini država članica Unije organizirane prema tzv. kućevlasničkom modelu (engl. *landlord model*), prema kojem upravljačka tijela tih luka nisu pružatelji lučkih usluga, nego ona izvršavaju javne ovlasti koje im je delegirala država ili tijela regionalne ili lokalne samouprave te stavljaju na raspolaganje lučko zemljište i infrastrukturu pružateljima lučkih usluga i korisnicima luke u zamjenu za naknadu.

Mnogi pravni teoretičari ukazuju na činjenicu kako se uloga lučkih uprava posljednjih dvadeset godina znatno promijenila te je ona od »izvorno statične uloge pružatelja lučke infrastrukture s javnim ovlastima prerasla u dinamičnu ulogu pružatelja komercijalnih i javnih usluga, infrastrukture, uređaja i postrojenja te konkurenata na tržištu«. ¹⁰³ Te su promjene potaknute nizom procesa, uključujući liberalizaciju tržišta lučkih usluga, privatizaciju lučkih terminala, ali i čitavih luka, te tehnološki napredak koji je povećao mogućnost komercijalnog iskorištavanja prometnih infrastrukture. ¹⁰⁴

Promjena djelatnosti i uloge upravljačkih tijela luka u Uniji reflektirala se i u odlukama Komisije i Suda EU-a koji su utvrdili gospodarski karakter djelatnosti korištenja infrastrukture morskih (i zračnih) luka koju upravljačka tijela luka nude potencijalnim korisnicima u zamjenu za naknadu, u određenim slučajevima zajedno s povezanim lučkim uslugama.

Stoga se postavilo pitanje oporezivanja dobiti lučkih uprava ostvarene obavljanjem tih djelatnosti. Institucije EU-a u svojim su recentnim odlukama zauzele stav kako se oslobođenje od poreza na dobit treba smatrati državnom potporom

¹⁰² Bulum, B.; Pijaca, M., Državne potpore za financiranje infrastrukture morskih luka u recentnim odlukama Europskih institucija, Amižić Jelovčić, P. i dr. (ur.), *Zbornik radova 3. Međunarodne znanstvene konferencije iz pomorskog prava – suvremeni izazovi pomorske plovidbe*, Pravni fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, 2021., str. 79-98.

¹⁰³ Orrù, E., Public Financing of Infrastructures and Charges within the Seaports Sector in the Current and Proposed EU and Domestic Law, Musi, M. (ur.), *New Challenges in Maritime Law: de Lege Lata et de Lege Ferenda, Il Diritto Marittimo – Quaderni, n. 1*, Bonomo Editore, Bologna, 2015., str. 447-514; Munari, F., La trasformazione dei porti da aree demaniali portuali a mercati: amministrazione e gestione delle aree portuali tra sussidiarietà e privatizzazione, *Il Diritto Marittimo*, 2004., br. 2, str. 376.

¹⁰⁴ Obavijest o pojmu državne potpore, *cit.*, t. 201.

ako se odnosi na dobit ostvarenu obavljanjem gospodarskih djelatnosti. Nizozemskoj, Francuskoj, Belgiji i Italiji naloženo je ukidanje oslobođenja od plaćanja poreza na dobit ili umanjenja obveze plaćanja poreza na dobit za luke, odnosno tijela koja upravljaju tim lukama (lučke uprave) te oporezivanje porezom na dobit, utvrđenog nacionalnim poreznim propisima, dobiti od gospodarskih djelatnosti lučkih uprava na koje se takvo oslobođenje primjenjuje.

U tom kontekstu, institucije Unije zauzele su stajalište kako za klasifikaciju nekog subjekta kao poduzetnika, u smislu prava tržišnog natjecanja, nije odlučujući njegov status na temelju nacionalnog prava. Također, klasifikacija subjekta kao poduzetnika i, posljedično, primjena pravila o državnim potporama ne ovisi o tome je li subjekt osnovan s ciljem stjecanja dobiti. Neprofitni subjekti također mogu nuditi robu i usluge na tržištu i natjecati se s drugim subjektima čiji je cilj stjecanje dobiti. Nadalje, kriterij destinacije dobiti, odnosno reinvestira li se ona u lučku infrastrukturu ili raspodjeljuje, nije relevantan za utvrđivanje statusa poduzetnika u smislu prava tržišnog natjecanja. Jedini relevantan kriterij za klasifikaciju nekog subjekta kao poduzetnika jest obavlja li on gospodarsku djelatnost ili ne. Činjenica da neki subjekt obavlja jednu državnu ili negospodarsku djelatnost ili više njih nije dovoljna da bi ga se općenito prestalo smatrati poduzetnikom. Iz odluka nadležnih institucija EU-a proizlazi da se luka smatra poduzetnikom ako (i u kojoj mjeri) u stvarnosti obavlja jednu gospodarsku djelatnost ili više njih.

Kao što je prije navedeno, upravljanje lučkim zemljištem i infrastrukturom u RH,¹⁰⁵ kao i u velikom broju država članica Unije, zakonom je rezervirano za lučke uprave (zakonski monopol) pa se to tržište smatra neliberaliziranim ili zatvorenim za konkurenciju. Međutim, odlukama Općeg suda i Komisije o oporezivanju luka u Belgiji, Francuskoj i Italiji utvrđeno je da postoji prekogranično natjecanje među lukama u Uniji, odnosno među njihovim lučkim upravama kad je riječ o uslugama pružanja lučkog zemljišta i infrastrukture jer se one natječu u privlačenju što većeg broja korisnika luka i pružatelja lučkih usluga.¹⁰⁶ Stoga smatramo kako je i Hrvatska dužna svoje propise primjenjive na luke uskladiti s recentnim odlukama institucija EU-a te početi oporezivati dobit luka otvorenih za javni promet ostvarenu obavljanjem svih vrsta gospodarskih djelatnosti kako bi se osigurali ravnopravni uvjeti tržišnog natjecanja za sve luke u Uniji.

¹⁰⁵ Vidi *supra*, točka 8.

¹⁰⁶ Vidi *supra*, točka 7.

BIBLIOGRAFIJA

Knjige i poglavlja u knjigama:

1. Bulum, B., *Corporate Taxation of Ports According to European Union Case-law and its Influence on National Legal Rules Regulating Ports: The Case of Croatian Public Seaports*, u: Musi, M. (ur.), *An Overview of Transport Law Regulatory Policies. The Search for New Answers to Old Problems and Possible Solutions to the Challenges Posed by Technological Evolution, the Pandemic and Brexit*, *Il Diritto Marittimo – Quaderni n. 8*, Bonomo Editore, Bologna, 2021., str. 125-168.
2. Butorac, V.; Pecotić Kaufman, J.; Petrović, S., *Pravo tržišnog natjecanja*, Pravni fakultet, Zagreb, 2013.
3. Čapeta, T.; Rodin, S., *Osnove prava Europske unije*, III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Narodne novine, Zagreb, 2018.
4. Notteboom, T.; de Langen, P., *Container Port Competition in Europe*, Lee, CY, Meng, Q. (ur.), *Handbook of Ocean Container Transport Logistics, International Series in Operations Research and Management Science*, Springer, Cham, 2015., str. 75-95.
5. Orrù, E., *Public Financing of Infrastructures and Charges within the Seaports Sector in the Current and Proposed EU and Domestic Law*, Musi, M. (ur.), *New Challenges in Maritime Law: de Lege Lata et de Lege Ferenda, Il Diritto Marittimo – Quaderni, n. 1*, Bonomo Editore, Bologna, 2015., str. 447–514.
6. Radionov, N.; Čapeta, T.; Marin, J.; Bulum, B.; Kumpan, A.; Popović, N.; Savić, I., *Europsko prometno pravo*, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2011.

Članci:

1. Bulum, B.; Pijaca, M., *Državne potpore za financiranje infrastrukture morskih luka u recentnim odlukama Europskih institucija*, Amižić Jelovčić, P. i dr. (ur.), *Zbornik radova 3. Međunarodne znanstvene konferencije iz pomorskog prava – suvremeni izazovi pomorske plovidbe*, Pravni fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, 2021., str. 79-98.
2. Bulum, B.; Pijaca, M., *Pravno uređenje pristupa tržištu tehničko-nautičkih lučkih djelatnosti u pravu Europske unije i hrvatskom pravu i njegove posljedice u praksi*, *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu*, god. 70 (2020.), br. 1, str. 47-75.
3. Bulum, B., *Pravno uređenje pružanja usluga u nautičkom turizmu u hrvatskim lukama de lege lata i prijedlozi de lege ferenda*, Barbić, J.; Padovan, A. V.; Skorupan Wolff, V. (ur.), *Novi pravni režim za marine*, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2019., str. 91-25.
4. Franchina, F.; Lanconi, A.; Montesano, A., *Italian Port Law-current and Future Trends*, *Journal of International Maritime Law*, god. 25 (2019.), br. 1, str. 56-64.
5. Munari, F., *La trasformazione dei porti da aree demaniali portuali a mercati: amministrazione e gestione delle aree portuali tra sussidiarietà e privatizzazione*, *Il Diritto Marittimo*, 2004., br. 2, str. 374-398.

6. Petrinović, R.; Mandić, N., Javne ovlasti koncesionara luke nautičkog turizma, Barbić, J. (ur.), *Pravni okvir za luke nautičkog turizma*, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Znanstveno vijeće za državnu upravu, pravosuđe i vladavinu prava, Zagreb, 2018., str. 125-135.
7. Van Hooydonk, E., The Fiscal Regime of Port Authorities under EU State Aid Law, *European Transport Law*, god. 53 (2019.), br. 1, str. 525-526.

Pravni akti:

1. Ugovor o funkcioniranju Europske Unije, SL C 202, (pročišćeni tekst), 7. lipnja 2016., str. 47-201.
2. Ugovor o Europskoj uniji, SL C 202, (pročišćeni tekst), 7. lipnja 2016., str. 13-47.
3. Uredba Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (kodificirani tekst), SL L 248, 24. rujna 2015., str. 9.
4. Uredba (EU) 2017/352 Europskog parlamenta i Vijeća od 15. veljače 2017. o uspostavi okvira za pružanje lučkih usluga i zajedničkih pravila o financijskoj transparentnosti luka, SL L 57, 3. ožujka 2017., str. 1-18.
5. Zakon o pomorskom dobru i morskim lukama, *Narodne novine*, br. 158/2003, 100/2004, 141/2006, 38/2009, 123/2011, 56/2016, 98/2019.
6. Zakon o porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 177/2004, 90/2005, 57/2006, 146/2008, 80/2010, 22/2012, 148/2013, 143/2014, 50/2016, 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 138/2020.

Sudska praksa:

1. Presuda Suda od 10. srpnja 1986., *Belgija v Komisija*, 40/85, ECLI:EU:C:1986:305.
2. Presuda Suda Europske unije od 16. lipnja 1987., *Komisija/Italija*, 118/85, ECLI:EU:C:1987:283.
3. Presuda Suda od 17. veljače 1993., *Poucet i Pistre*, spojeni predmeti C-159/91 i C-160/91, ECLI:EU:C:1993:63.
4. Presuda Suda od 15. ožujka 1994., *Banco Exterior de España v Ayuntamiento de Valencia*, C387/92, ECLI:EU:C:1994:100.
5. Presuda Suda Europske unije od 16. studenoga 1995., *FFSA i dr.*, C-244/94, ECLI:EU:C:1995:392.
6. Presuda Suda Europske unije od 18. ožujka 1997., *Calì & Figli*, C-343/95, ECLI:EU:C:1997:160.
7. Presuda Suda od 17. srpnja 1997., *GT-Link A/S protiv Danske Statsbaner*, C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376.

8. Presuda Suda Europske unije od 18. lipnja 1998., *Komisija/Italija*, C-35/96, ECLI:EU:C:1998:303.
9. Presuda Suda Europske unije od 12. rujna 2000., *Pavlov i dr.*, spojeni predmeti C-180/98 do C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428.
10. Presuda Općeg suda od 12. prosinca 2000., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, T-128/98, ECLI:EU:T:2000:290, potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 24. listopada 2002., *Aéroports de Paris protiv Komisije*, C-82/01 P, ECLI:EU:C:2002:617.
11. Presuda Suda Europske unije od 8. studenoga 2001., *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598.
12. Presuda Suda Europske unije od 6. rujna 2006., *Portugal v Komisija*, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511.
13. Presuda Suda Europske unije od 1. srpnja 2008., *MOTOE*, C-49/07, ECLI:EU:C:2008:376.
14. Presuda Općeg suda od 17. prosinca 2008., *Ryanair protiv Komisije*, T-196/04, ECLI:EU:T:2008:585.
15. Presudu Suda od 26. ožujka 2009., Presuda Suda od 26. ožujka 2009., *SELEX Sistemi Integrati v Commission*, 113/07 P, EU: C: 2009: 191.
16. Presuda Općeg suda od 24. ožujka 2011., *Freistaat Sachsen i Land Sachsen-Anhalt i dr. protiv Komisije*, spojeni predmeti T- 443/08 i T- 455/08, ECLI:EU:T:2011:117, potvrđena u žalbenom postupku u presudi Suda od 19. prosinca 2012., *Mitteldeutsche Flughafen AG i Flughafen Leipzig-Halle GmbH protiv Komisije*, C-288/11 P, ECLI:EU:C:2012:821.
17. Presuda Suda od 21. srpnja 2011., *Alcoa Trasformazioni protiv Komisije*, C-194/09 P, ECLI:EU:C:2011:497.
18. Presuda Suda Europske unije od 8. rujna 2011., *Paint Graphos i dr.*, spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550.
19. Presuda Suda od 12. srpnja 2012., *Compass-Datenbank v Republik Österreich*, 138/11, EU: C: 2012: 449.
20. Presuda Općeg suda od 12. rujna 2013., Presuda Općeg suda od 12. rujna 2013., *Germany v Commission*, 347/09, EU: T: 2013: 418.
21. Presuda Općeg suda od 15. ožujka 2018., *Naviera Armas v Commission*, 108/16, ECLI:EU: T: 2018: 145.
22. Presuda Suda od 26. travnja 2018., *ANGED*, 233/16, EU: C: 2018: 280.
23. Presuda Općeg suda od 31. svibnja 2018., *Groningen Seaports NV and Others v European Commission*, 160/16, EU: T:2018:317.
24. Presuda Općeg suda od 30. travnja 2019., *Union des Ports de France – UPF v European Commission*, 747/17, ECLI: EU: T:2019:271.
25. Mišljenje nezavisnog odvjetnika Wahla u predmetu *Presidenza del Consiglio dei Ministri v Fallimento Traghetti del Mediterraneo SpA*, 387/17, ECLI:EU:C:2018:712 i odluka Suda od 13. rujna 2019., ECLI:EU:C:2019:51.

26. Presuda Općeg suda od 20. rujna 2019., *Havenbedrijf Antwerpen NV and Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV v Commission*, 696/17, ECLI:EU: T:2019:652.

Ostali izvori:

1. Odluka Komisije od 16. listopada 2002. o državnoj potpori br. 438/02 – Belgija – Subvencije lučkim kapetanijama za provedbu zadaća obuhvaćenih javnom ovlašću, SL C 284, 21. studenoga 2002., str. 2.
2. Odluka Komisije od 17. listopada 2012. o državnoj potpori SA.34501 – *Unutarnja luka Königs Wusterhausen / Wildau*, SL C 176, 21. lipnja 2013., str. 1.
3. Odluka Komisije od 19. prosinca 2012. o državnoj potpori br. SA.34940 *Port of Augusta*, SL C 077, 17. ožujka 2013.
4. Odluka Komisije od 18. prosinca 2013. o državnoj potpori SA.37402 – *Slobodna luka Budimpešta*, SL C 141, 9. svibnja 2014., str. 1.
5. Odluka Komisije od 27. ožujka 2014. o državnoj potpori br. SA.38302 *Investment Aid to the Port of Salerno*, SL C 156, 23. svibnja 2014.
6. Odluka Komisije od 1. listopada 2014. o državnoj potpori SA.38478 – *Luka Győr-Gönyű*, SL C 418, 21. studenoga 2014., str. 1.
7. Odluka Komisije od 19. lipnja 2015. o državnoj potpori br. SA.39542 *Dredging and Disposal of Dredged Materials in the Port of Taranto*, SL C 259, 7. kolovoza 2015.
8. Odluka Komisije (EU) 2016/634 od 21. siječnja 2016. o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska – *Oslobodenje od poreza na dobit za javna poduzeća*, SL L 113, 27. travnja 2016.
9. Odluka Komisije od 28. lipnja 2016. o državnoj potpori br. SA.36112 *Port Authority of Naples and Cantieri del Mediterraneo S.p.A.*, SL C 369, 7. listopada 2016.
10. Odluka Komisije (EU) 2017/2116 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) koju provodi Francuska – *Oporezivanje luka u Francuskoj*, SL L 332, str. 24.
11. Odluka Komisije (EU) 2017/2115 od 27. srpnja 2017. o državnoj potpori br. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) koju je provela Belgija – *Oporezivanje luka u Belgiji*, SL L 332, 14. prosinca 2017., str. 1.
12. Odluka Komisije od 4. prosinca 2020. o državnoj potpori br. SA.38399 2019/C (ex 2018/E) koju provodi Italija, *Oporezivanje luka u Italiji*, Brussels, C (2020.) 8498 final, 4. prosinca 2020.
13. European Commission, Directorate-General for Communication, *Taxation: Promoting the Internal Market and Economic Growth*, Luxembourg: Publication Office of the EU, Brussels, 2015., <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/b075f231-bd9b-4e10-b4a3-7f248360c5ae> (pristup 11. siječnja 2022.).

Summary:

**CORPORATE TAXATION OF PORT AUTHORITIES:
THE PRACTICE OF EUROPEAN UNION INSTITUTIONS AND
THE CROATIAN LEGAL FRAMEWORK**

The paper analyses the decisions and stands taken by European Union institutions (the General Court and the European Commission) regarding the issue of whether corporate tax exemptions or reductions for profit generated by the provision of economic activities granted to port managing bodies in Union public ports (port authorities) are State aid. The paper provides a comparative analysis of corporate income tax rules applicable to ports in European Union Member States covered by the decisions of European Union institutions. The Croatian legal framework applicable to seaports open to public transport and their fiscal regime is also presented. The possible consequences of the stances of European Union institutions in relation to the fiscal regime and the functioning of ports in the Republic of Croatia are additionally considered.

Keywords: *seaports; State aid in the form of corporate tax exemptions; undertaking; economic activity; provision of port services; making port land and infrastructure available in exchange for remuneration.*