

# POVIJEST OPOREZIVANJA DOBITI BRODARSKIH DRUŠTAVA U REPUBLICI HRVATSKOJ I PRIJEDLOG IZMJENA PROPISA

Dr. sc. PETAR KRAGIĆ\*  
DIANA JEROLIMOV, dipl. iur.\*\*

UDK 336.226.12(497.5):656.61  
347.79:336.226.12(4)  
336.564:656.61  
DOI 10.21857/mzvkt3gx9  
Pregledni znanstveni rad  
Priljučeno: 2. prosinca 2024.  
Prihvaćeno za tisak: 19. ožujka 2025.

*Unatoč raspadu Jugoslavije, Domovinskom ratu i političko-gospodarskoj tranziciji društvenog sustava, Republika Hrvatska uspješno je prilagođavala svoje pomorskopravne propise svjetskim trendovima, uključujući i one o posebnom poreznom statusu brodarstva u sklopu modernizacije svojeg pomorskog prava. Ovaj rad nastoji prikazati povijest oporezivanja dobiti brodarskih društava. Najprije je Pomorski zakonik iz 2004. potpuno izuzeo tu dobit od oporezivanja, što je imalo velik utjecaj na prikupljanje novčanih pričuva brodarskih društava tijekom tržišnog poleta vozarina od 2004. do 2008. godine i preživljavanje lošeg tržišta uzrokovanog posljedicama Velike recesije koja je trajala cijelo desetljeće. Zbog ulaska u Europsku uniju, Republika Hrvatska počela je primjenjivati porez po tonaži 2013. godine. Desetogodišnje odobrenje Europske komisije za hrvatski režim poreza po tonaži isteklo je 31. prosinca 2024. godine. U radu se predlažu određene izmjene toga režima prije podnošenja zahtjeva za obnovu odobrenja. Na kraju se postavlja pitanje je li porez po tonaži dovoljna potpora europskom brodarstvu da bi ono moglo konkurirati na svjetskom tržištu s azijskim gospodarstvima ili je potrebno donijeti nove mjere za cijeli pomorski segment kako europsko brodarstvo ne bi dugoročno doživjelo sudbinu europskih brodogradilišta koja su pokleknula u natjecanju s kineskim, južnokorejskim i japanskim brodogradilištima. Zbog toga se dinamika pomorskih aktivnosti sve više premješta iz Europe u Aziju.*

**Ključne riječi:** *porez po tonaži; Smjernice Europske unije o državnim potporama u pomorskom prometu iz 2004.; zastave pogodnosti; Pomorski zakonik iz 2004.; Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika iz 2011.; gospodarski učinci poreznih olakšica.*

---

\* Dr. sc. Petar Kragić, pravni savjetnik, Ulica kralja Dmitra Zvonimira 10, 23000 Zadar, e-adresa: petar.kragic1@zd.t-com.hr.

\*\* Diana Jerolimov, dipl. iur., Tadije Smičiklasa 12, 23000 Zadar, e-adresa: diana.jerolimov@gmail.com.

## 1. UVOD

Brodarstvo je jedna od najkonkurentnijih gospodarskih grana na svjetskom tržištu. U pravilu, svaki brodar koji ima odgovarajući brod može se natjecati za prijevoz svih vrsta tereta između bilo kojih svjetskih luka. Kako bi poslovali po najpovoljnijim mogućim uvjetima, brodari su počeli upisivati svoje brodove u otvorene upisnike i to najprije u panamski upisnik 1919. godine. Nakon Drugog svjetskog rata ta je praksa postala masovna pojava, osobito nakon utemeljenja liberijskog otvorenog upisnika (1948.) koji su slijedili mnogi drugi, poput ciparskog (1964.), singapurskog (1966.), malteškog (1973.), bermudskog (1974.), bahamskog (1981.), vanuatskog (1981.) te upisnika Svetog Vincenta i Grenadina (1982.).<sup>1</sup> Tu je praksu neuspješno pokušala spriječiti odredba čl. 5. Konvencije o otvorenom moru iz 1958. zahtijevajući postojanje tzv. stvarne veze (engl. *genuine link*) između države upisa i broda, što znači da država mora učinkovito obavljati svoju nadležnost i nadzor u administrativnim, tehničkim i socijalnim stvarima nad brodom koji vije njezinu zastavu.<sup>2</sup>

Kako spomenuta međunarodnopravna obveza o stvarnoj vezi između države upisa i broda nije zaustavila odljev nacionalnih flota pod zastave pogodnosti, niz pomorskih država odlučile su konkurirati tim zastavama stvarajući pravne režime unutar područja svoje jurisdikcije kroz tzv. druge registre (engl. *second registers*) koji su propisivali povoljnije uvjete poslovanja za brodove u međunarodnoj plovidbi u usporedbi s onima u njihovim (prvim) nacionalnim upisnicima. Time su nastojali izjednačiti uvjete poslovanja brodova upisanih u drugi upisnik s uvjetima poslovanja pod zastavama pogodnosti. Tako su u razdoblju od 1984. do 1998. godine druge upisnike ustanovili Ujedinjeno Kraljevstvo (na Otoku Manu), Nizozemska, Norveška, Francuska (najprije na Francuskom Antarktiku), Danska, Belgija (najprije kroz Luksemburg), Njemačka, Portugal (na Madeiri), Španjolska (na Kanarskim otocima), Sjedinjene Američke Države (na Maršalovim Otocima) i Italija.<sup>3</sup>

Porez po tonaži broda prva je uvela Grčka (1975.). Slijedile su je Nizozemska i Norveška (1996.), Njemačka (1999.), Ujedinjeno Kraljevstvo (2000.), Danska, Španjolska, Finska, Irska, Belgija i Francuska (2002.) te Italija (2005.). Azijske su zemlje preuzele europski porez po tonaži, pa su ga uvele i pomorske velesile poput Južne Koreje (2002.), Japana (2009.) i Kine (2018.). Porez po tonaži zamjenjuje

---

<sup>1</sup> Carlisle, R., *Second Registers: Maritime Nations Respond to Flags of Convenience, 1984-1998*, *The Northern Mariner / le marin du nord*, god. 19 (2009.), br. 3, str. 320.

<sup>2</sup> Konvencija Ujedinjenih naroda o pravu mora iz 1982. ima analognu odredbu u čl. 91. st. 1.

<sup>3</sup> Carlisle, R., *Second Registers...*, *op. cit.*, str. 319.

porez na dobit brodarskih društava te po načinu obračuna i iznosa nalikuje godišnjim pristojbama koje otvoreni upisnici naplaćuju brodu za korištenje njihove zastave (pogodnosti).

Europska unija svojim smjernicama iz 1989., 1997. i 2004. godine, kao i odlukama o odobrenju poreza po tonaži pojedinim državama članicama harmonizira<sup>4</sup> njihove propise. Koncept uređenja gospodarstva Europske unije temelji se na filozofiji ordoliberalizma<sup>5</sup> koji je zaslužan za uspješnu obnovu i otpornost njemačkog gospodarstva na krize nakon Drugog svjetskog rata. Ordoliberalizam, kako kaže sama riječ, zagovara slobodno tržišno nadmetanje unutar propisanog pravnog okvira, što u načelu znači zabranu monopola i državnih potpora. Međutim, Europska unija napravila je iznimku za brodarstvo i dopustila, prema njezinu shvaćanju, državnu potporu brodarskim društvima u obliku oporezivanja njihove dobiti putem paušalnog poreza po tonaži, umjesto putem opće porezne stope na dobit pojedinih država članica.

Smjernice Europske unije o državnim potporama u pomorskom prometu iz 2004. (u nastavku: Smjernice)<sup>6</sup> objašnjavaju da je brodarstvo Europske unije izloženo snažnom međunarodnom natjecanju te da mu je potrebno pružiti potporu, prije svega, smanjenjem fiskalnih i drugih troškova, kao i tereta koji opterećuju brodarska društva i pomorce u državama članicama do razine svjetskog troškovnog standarda.<sup>7</sup> Taj je standard očito onaj koji su postavile zastave pogodnosti. Prema mišljenju Europske unije, takav pristup treba izravno

---

<sup>4</sup> Harmonizacija se obavlja odobrenjem režima poreza po tonaži zasebno državama članicama na određeno razdoblje (deset godina). Nakon njegova isteka, ili prije toga ako države zatraže određene izmjene, Europska unija uvjetuje novo odobrenje unošenjem rješenja koja su u međuvremenu odobrena nekim drugim državama. Budući da se usklađenja obavljaju periodično (istekom razdoblja ili traženjem izmjena i prije njegova isteka), u pojedinim razdobljima dolazi do razlika u rješenjima unutar režima pojedinih država članica.

<sup>5</sup> Vidi bilješku 59.

<sup>6</sup> Commission Communication C(2004) 43 – Community guidelines on State aid to maritime transport (2004/C 13/03), SL C 13, 17. siječnja 2004., str. 3-12 i Communication from the Commission – Updating the Annex to Commission Communication C(2004) 43 – Community guidelines on State aid to maritime transport (2017/C 120/03), C/2017/2328, SL C 120, 13. travnja 2017., str. 10-11.

<sup>7</sup> Vidi Commission Communication C(2004) 43 – Community guidelines on State aid to maritime transport (2004/C 13/03), čl. 3.2., »*maritime transport is a sector experiencing fierce international competition. Support measures for the maritime sector should, therefore, aim primarily at reducing fiscal and other costs and burdens borne by Community shipowners and Community seafarers towards levels in line with world norms. They should directly stimulate the development of the sector and employment, rather than provide general financial assistance.*«

poticati razvoj brodarskog sektora i zapošljavanje u njemu, umjesto da mu se pruža opća financijska pomoć.<sup>8</sup>

## 2. RASPAD JUGOSLAVIJE – EGZODUS BRODOVA IZ DOMAĆEG UPISNIKA I PITANJE NJIHOVA POVRATKA

Jugoslavija se počela raspadati početkom devedesetih godina prošlog stoljeća, a Republika Hrvatska proglasila je neovisnost potkraj lipnja 1991. godine. Bilo je jasno da brodovi hrvatskih brodara više ne mogu ploviti pod jugoslavenskom zastavom te moraju napustiti domaći upisnik i upisati se u upisnike zastava pogodnosti. Egzodus brodova dogodio se u drugoj polovici 1991. godine tijekom ofenzive srpske vojske koja je bila u punom jeku, pa je bilo slučajeva da se ispisivanje brodova obavljalo u neposrednim ratnim uvjetima.<sup>9</sup> Od siječnja do svibnja 1992. godine stižu prva međunarodna priznanja hrvatske države (Republika Hrvatska postala je članica Ujedinjenih naroda 22. svibnja 1992. godine), a proces je dovršen potkraj 1995. godine kad su Republiku Hrvatsku priznale sto dvadeset četiri države.

Na sastanku Hrvatske udruge brodara Mare Nostrum, održanom 16. travnja 1996. godine, brodarima je prenesena poruka Vlade o kojoj je autor ovog članka (u nastavku: Autor) izvijestio: »Vlada drži da su ispunjeni uvjeti za vraćanje brodova pod hrvatsku zastavu i dati će nalog nadzornim odborima da razmotre (tu) mogućnost...«<sup>10</sup> Logika je bila da je dovršeno međunarodno priznanje Republike Hrvatske čime su se stvorili uvjeti za upis (povratak) brodova u hrvatski upisnik. Autor je na sastanku istaknuo kako je za povrat brodova najprije potrebno stvoriti odgovarajuću pravnu infrastrukturu. Osim pitanja troškova poslovanja brodara potrebno je riješiti i problem financiranja nabavke brodova kroz pružanje sigurnosti zajmodavcima (prije svega inozemnim bankama) koji traže instrumente osiguranja vraćanja zajmova na razini svjetskog standarda.<sup>11</sup> U raspravi je ministar rekao da na tome treba postupno i dugoročno raditi te je podržao inicijativu da brodari usporede svoj status sa statusom drugih

---

<sup>8</sup> *Ibid.*

<sup>9</sup> Tako je djelatnica Tankerske plovidbe d.d. stigla na zadarski kolodvor kao jedina putnica u autobusu noseći potrebna rješenja Privrednog suda u Splitu, u trenutku kada je grad bio napadnut kazetnim bombama.

<sup>10</sup> Arhiva autora, Izvještaj sa sastanka Mare Nostruma od 16. travnja 1996. godine.

<sup>11</sup> *Ibid.*

nacionalnih flota i izrade projekt položaja hrvatskog brodarstva.<sup>12</sup> Zaključak sa sastanka bio je da na tome treba žurno raditi.<sup>13</sup>

Problem troškova poslovanja broдача uključivao je i pitanje isplate osobnog dohotka i naknada pomorcima na hrvatskim brodovima pod stranom zastavom, bez odbitka poreza i doprinosa, kao i propuštanja pomoraca da prijave primljeni dohodak Poreznoj upravi Republike Hrvatske.

### 3. RAD NA NORMIRANJU UVJETA POSLOVANJA BRODARSTVA

Unatoč naglasku na hitnost i stjecanju okolnosti, Autor je 18. ožujka 1998. godine izradio prvu inačicu prijedloga rješavanja statusa broдача i pomoraca kroz hrvatski međunarodni upisnik.<sup>14</sup> Ta se inačica, kao i nekoliko sljedećih, bavila samo statusom pomoraca. Tek se u šestoj inačici iz lipnja 2000. godine našao prijedlog oslobođenja brodarskih društava od poreza na dobit.<sup>15</sup>

U međuvremenu se razvila rasprava o tome treba li propise o statusu broдача i pomoraca unijeti u odgovarajuće matične zakone za pojedinu materiju,<sup>16</sup> na čemu su inzistirali dužnosnici raznih nadležnih ministarstava, ili je bolje sve te propise smjestiti u Pomorski zakonik. Zbog promoviranja ovog drugog rješenja i hrvatskog međunarodnog upisnika, Autor je 2001. godine objavio članak pod naslovom »Hrvatski međunarodni upisnik (ukorak sa svijetom)«. <sup>17</sup> Uz to je izradio i tijekom vremena predstavljao struci, državnoj administraciji i političarima više inačica prezentacije o svjetskim trendovima koji se odnose na položaj brođarske djelatnosti.<sup>18</sup>

---

<sup>12</sup> *Ibid.*

<sup>13</sup> *Ibid.*

<sup>14</sup> Arhiva autora, Hrvatski međunarodni upisnik od 18. ožujka 1998., čl. 210., nacrt br. (1), »Za pomorske brodove postoje ovi upisnici brodova:

- a. Upisnik trgovačkih brodova
- b. Hrvatski međunarodni upisnik brodova
- c. Upisnik ribarskih brodova
- d. Upisnik javnih brodova.«

<sup>15</sup> Arhiva autora, Hrvatski međunarodni upisnik od lipnja 2000., čl. IV., »Trgovačka društva koja pretežni dio svojih prihoda ostvaruju iskorištavanjem brodova upisanih u Hrvatski međunarodni upisnik oslobođena su plaćanja poreza na dobit.

<sup>16</sup> Zakon o radu, Zakon o porezu na dohodak, Zakon o zdravstvenom osiguranju, Zakon o mirovinskom osiguranju i Zakon o porezu na dobit.

<sup>17</sup> Kragić, P., Hrvatski međunarodni upisnik (ukorak sa svijetom), *Vladavina prava : časopis za pravnu teoriju i praksu*, god. 5 (2001.), br. 1, str. 119-136.

<sup>18</sup> Prezentacije iz arhive autora: Što se zapravo događa? (srpanj, 2000.), CIR – Croatian International Register – Keeping Up with the World (listopad, 2002.), Uvjeti poslovanja hrvatskih broдача (ožujak, 2003.).

U veljači 2001. godine Autor je obavijestio Društvo za pomorsko pravo da se očekuje kako će prijedlog Pomorskog zakonika ići u zakonodavni postupak te da postoji široka suglasnost (uključujući Društvo za pomorsko pravo, Hrvatsku udruhu brodara Mare Nostrum, Sindikat pomoraca Hrvatske i Ministarstvo pomorstva, prometa i veza) o potrebi uvođenja hrvatskog međunarodnog upisnika, ali da sve ovisi o Ministarstvu financija Republike Hrvatske.<sup>19</sup>

S obzirom na to da je uvođenje hrvatskog međunarodnog upisnika ovisilo o stajalištu Ministarstva financija Republike Hrvatske, predlagači su u tom trenutku smatrali preambiciozno predložiti ministru financija potpunu oslobođenost od poreza na dobit. Stoga je inicijalni prijedlog o potpunom oslobađanju brodara od poreza na dobit modificiran tako da se od poreza oslobađa samo zadržana dobit jer ona služi obnovi flote ili stvaranju pričuva, ali ne i onaj dio dobiti namijenjen isplati dividende. Tako izmijenjen prijedlog uvršten je u Nacrt o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika iz 2001. te je ostao na snazi do kraja 2004. godine.

Dolaskom nove Vlade 2004. godine, intenziviran je rad na Pomorskom zakoniku. Na sastanku na kojem su sudjelovali i predstavnici Ministarstva mora, turizma, prometa i razvitka te Hrvatske udruge brodara Mare Nostrum, Autor je dobio zadatak izložiti ministru financija razloge za uvođenje posebnog poreznog statusa za brodarstvo, kao i konkretne zakonske prijedloge.

Tijekom prezentacije prikazana je i sličica (*slajd*) s prijedlogom poreznog oslobođenja zadržane dobiti. Reakcija ministra financija, za kojega se tvrdilo da je »pozitivan« prema prijedlogu, iznenadila je sve nazočne. Ministar financija rekao je: »Ne biste plaćali porez? Ne može!« Njegov komentar o svjetskim trendovima nije bio uvjerljiv. Nakon sastanka, ministar pomorstva pozvao je predstavnike brodarskih društava u svoj kabinet i rekao im da ne gube nadu jer postoji »viša razina« odlučivanja.

Nakon nekog vremena zakazan je novi sastanak u istom sastavu te je ponovno došao na red prijedlog poreznog oslobođenja zadržane dobiti, što je opet izazvalo iznenađenje. Ministar financija rekao je: »Ne treba nikakav porez.« Autor je u nevjerici upitao: »Ministre, rekli ste nikakav?« »Da, nikakav, ionako malo prihodujemo od poreza na dobiti«, odgovorio je ministar.

Autor je izradio nacrt odredbe o potpunom poreznom oslobođenju dobiti brodarskih društava koji je glasio:

---

<sup>19</sup> Arhiva autora, »Petak, 2001. veljača 23., Drage kolegice i kolege, ...prijedlog... PZ-a... ide u zakonodavni postupak. Brodari, sindikat pomoraca, Ministarstvo i naše udruženje su suglasni da treba uvesti HMU. Međutim, sve ovisi o Ministarstvu financija...«

»(1) Trgovačko društvo registrirano za obavljanje brodarskih djelatnosti u međunarodnoj plovidbi ne plaća porez na dobit koju ostvari od iskorištavanja brodova u međunarodnoj plovidbi ili od dividende od dionica koje ima u trgovačkim brodarskim društvima koja posluju u međunarodnoj plovidbi, niti na dobit ostvarenu od prodaje broda ili od prodaje dionica ili udjela u trgovačkim brodarskim društvima koja posluju u međunarodnoj plovidbi.

(2) Ako društvo iz st. (1) ovog članka upravlja navedenim udjelima iz jedin-stvenog sjedišta poslovne uprave pod jedinstvenim imenom i vodstvom, dužno je voditi poslovne knjige i sastavljati financijske izvještaje za cjelokupno poslovanje u tuzemstvu i inozemstvu.«

Međutim, Ministarstvo financija Republike Hrvatske izradilo je vlastitu ina-čicu odredbe o oslobođenju brodarskih društava od poreza na dobit koja se poja-vila 2004. godine, najprije u Zakonu o porezu na dobit,<sup>20</sup> a zatim je nekoliko dana poslije ponovljena u Pomorskom zakoniku.<sup>21</sup> Ta je odredba objavljena u prosincu 2002. godine i glasi:

»Članak 26.

(10) Trgovačka društva koja su registrirana i obavljaju brodarsku djelatnost, ne plaćaju porez na dobit koju ostvare od iskorištavanja brodova u međunarodnoj plovidbi.«<sup>22</sup>

Unatoč upozorenjima, odredba je napisana nomotehnički vrlo loše. Autor je na njezin nacrt poslao komentar u kojem ističe da tekst iz čl. 26. t. 10. »Trgovač-ka društva koja su registrirana i obavljaju brodarsku djelatnost...« nema smisla jer ne postoje neregistrirana trgovačka društva, stoga bi u tekstu trebalo stajati: »Trgovačka društva koja su registrirana za obavljanje brodarskih djelatnosti u međunarodnoj plovidbi.«<sup>23</sup>

Pomorski zakonik je nakon ponavljanja načelne odredbe iz Zakona o porezu na dobit u nastavku izričito propisao da se ne oporezuje ni dobit ostvarena prodajom brodova, a isto tako ni dobit od prodaje dionica ili od dividende prihodovane od ovisnog brodarskog društva. Logika je bila da se ne oporezuje dobit od prihoda broda u vlasništvu brodarskog društva – bilo od vozarina, nagrade za spašava-nje, doprinosa u zajedničkoj havariji i sl., ili prodaje broda. Ako brodarsko društvo

---

<sup>20</sup> Zakon o porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 177/2004.

<sup>21</sup> Pomorski zakonik, *Narodne novine*, br. 181/2004, čl. 429. (1).

<sup>22</sup> Zakon o porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 177/2004, čl. 26. (10).

<sup>23</sup> Arhiva autora, Amandman na prijedlog Zakona o porezu na dobit od 23. studenog 2004. godine.

osnuje ovisno brodarsko društvo pa u svom vlasništvu, odnosno u svojoj bilanci, nema brod, nego dionice ovisnog brodarskog društva, onda se ne oporezuje dobit od prihoda koje nose dionice – isplaćena dividenda ili prodajna cijena dionica.

#### 4. GOSPODARSKI UČINAK POREZNE REFORME IZ 2004. GODINE

Netom nakon uvođenja poreznog izuzeća iz 2004. godine započelo je razdoblje snažnog rasta vozarina koje je završilo slomom svjetskog financijskog sustava izazvanog puknućem balona drugorazrednih hipoteka i nekretnina (engl. *subprime mortgages and housing bubble burst*) u Sjedinjenim Američkim Državama. Taj je slom bio najavljen 15. rujna 2008. godine bankrotom *Lehman Brothers*, jedne od vodećih svjetskih tvrtki za pružanje financijskih usluga. Kriza je nazvana Velika recesija i smatra se najvećom gospodarskom krizom od Velike depresije iz tridesetih godina prošlog stoljeća, koja se odmah osjetila na brodarskom tržištu, gdje je nakon kratkotrajnog manjeg oporavka zavladao dugotrajna recesija.<sup>24</sup> Pad tržišta vozarina ilustrira podatak da je prosječna vozarina tankera *Aframax*<sup>25</sup> u zaključcima na putovanje u jesen 2008. godine iznosila 33.848,00 USD, a u istom razdoblju godinu poslije svega 8.581,00 USD.<sup>26</sup> Vrijednost brodova sunovratila se za dvije trećine u samo dvije godine. Tako je cijena deset godina starog tankera VLCC-a<sup>27</sup> u kolovozu 2008. godine iznosila 135 milijuna USD, u siječnju 2011. godine pala je na 63 milijuna USD, a u kolovozu iste godine na svega 36 milijuna USD.<sup>28</sup> Anonimni posrednik prokomentirao je ove brojke riječima kako »neće proći dugo kada će brodari biti prisiljeni prodavati (brodove) po tako niskim cijenama«. Imao je na umu velike gubitke brodarka iz poslovanja zbog niskih vozarina koje će početi ugrožavati njihovu likvidnost.

Novčane pričuve prikupljene tijekom poleta vozarina od 2004. do 2008. godine bile su ključne za opstanak hrvatskih brodarka u razdoblju ugrožene likvidnosti

---

<sup>24</sup> Why the Baltic Dry Index is at an All-time Low, *The Economist*, objavljeno 10. ožujka 2015., <https://www.economist.com/the-economist-explains/2015/03/10/why-the-baltic-dry-index-is-at-an-all-time-low> (pristup 28. veljače 2025.).

<sup>25</sup> Tanker za prijevoz nafte nosivosti od 80.000 do 120.000 tona. Naziv potječe od sustava tarifiranja vozarina *Average Freight Rate Assessment (AFRA)* koji je ustanovio *Shell* 1954. godine.

<sup>26</sup> Worldscale, <https://www.worldscale.co.uk/> (pristup 28. veljače 2025.).

<sup>27</sup> *Very Large Crude Carrier* – tanker za prijevoz sirove nafte nosivosti od 200.000 do 300.000 tona.

<sup>28</sup> *Clarksons Brokers Annual Report 2011*, <https://www.annualreports.com/Company/clarkson-horace-plc> (pristup 28. veljače 2025.).

tijekom nadošle krize, a one su bile znatno uvećane jer se nije oporezivala velika dobit kroz godine poleta.

## 5. UVOĐENJE POREZA PO TONAŽI U HRVATSKO ZAKONODAVSTVO

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju<sup>29</sup> trebalo je uvesti porez po tonaži uz sve uvjete koje su zahtijevale Smjernice.<sup>30</sup> Izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika u svibnju 2011. godine doneseni su odgovarajući propisi<sup>31</sup> sa stupanjem na snagu 1. siječnja 2013. godine.<sup>32</sup>

Neoporezivanje dobiti brodarskih društava u prethodnom razdoblju, koje je započelo donošenjem Pomorskog zakonika 2004. godine, imalo je važan učinak. Europska unija tada je tražila da se razlika između tržišne i knjigovodstvene vrijednosti broda u trenutku podnošenja prijave broдача za porez po tonaži uključi u povećanje osnovice poreza na dobit te da se na tako uvećanu osnovicu plati porez po općoj poreznoj stopi. Ovaj je zahtjev Europske unije unesen u Pomorski zakonik 2015. godine.<sup>33</sup>

---

<sup>29</sup> Republika Hrvatska prijavila se za članstvo 2003., status kandidata dobila je 2004., a član je postala 2013. godine.

<sup>30</sup> U Studiji o pristupu tržištu, državnim potporama i kabotaži u pomorskom prometu iz 2008. godine koju je financirala Europska unija navodi se: »Možemo zaključiti kako potpuno izuzeće od poreza na profit tvrtke ne bi bilo u skladu s filozofijom Zajednice i stoga predlažemo uvođenje režima poreza na tonažu, bio to nizozemski ili grčki sistem.« Opširnije vidi Van Meel, G.; Rabicano, M.; Konaklieva, B., Studija o pristupu tržištu, državnim potporama i kabotaži u pomorskom prometu iz 2008., Hrvatski sektor pomorstva/državne potpore i pristup tržištu, Zagreb, srpanj 2008., <https://mmpi.gov.hr/UserDocsImages/arhiva/080904-Studija-pt-dt-kab-pomorski.pdf> (pristup 28. veljače 2025.).

<sup>31</sup> Te je propise detaljno prikazala i analizirala profesorica Dorotea Ćorić u svom seminalnom članku pod naslovom Uvođenje poreza po tonaži broda u pomorsko zakonodavstvo Republike Hrvatske, *Poredbeno pomorsko pravo = Comparative Maritime Law*, god. 50 (2011.), br. 165, str. 75-89.

<sup>32</sup> *Narodne novine*, br. 61/2011.

<sup>33</sup> Vidi Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 26/2015, čl. 38., »U članku 429.c iza stavka 6. dodaju se stavci 7. i 8. koji glase:

(7) Razlika između tržišne i knjigovodstvene vrijednosti broda u trenutku podnošenja prijave iz stavka 1. ovoga članka uključuje se u povećanje osnovice poreza na dobit pri podnošenju prijave poreza na dobit za razdoblje u kojemu je taj brod sudjelovao u ostvarivanju oporezivih prihoda u skladu s propisima kojima se uređuje plaćanje poreza na dobit.

(8) Ako brod koji je sudjelovao u sustavu poreza po tonaži broda prelazi na sustav plaćanja poreza na dobit, početna knjigovodstvena vrijednost toga broda može biti iskazana, najviše u iznosu koji bi bio utvrđen kada bi se troškovi amortizacije toga broda od početka korištenja iskazivali primjenom osnovnih ili ubrzanih amortizacijskih stopa u skladu s propisima o porezu na dobit.«

S obzirom na to da su brodari često koristili ubrzanu amortizaciju koja smanjuje knjigovodstvenu vrijednost broda, razlika između tržišne i knjigovodstvene vrijednosti broda bila je u nekim slučajevima znatna te bi na tu razliku trebalo platiti porez pri prijavi brodova u porez po tonaži, dakle 2012. godine u jeku velike krize.

To je izbjegnuto jer je Republika Hrvatska dokazala kako ne prelazi iz režima općeg poreza na dobit u režim poreza po tonaži, nego da je između ta dva režima postojalo dugo razdoblje izuzeća od obveze plaćanja poreza na dobit, što je uvažila Europska komisija. U svom izvješću od 1. travnja 2015. godine Europska komisija napisala je: »Prijavljena mjera nasljeđuje izuzeće od plaćanja korporativnog poreza na dobit koja je bila na snazi (u razdoblju) između 2005. i 2013. i koja nije u djelokrugu ove procjene.«<sup>34</sup>

## 6. UVOĐENJE POREZA PO TONAŽI ZA JAHTE

S obzirom na pritužbe iz prakse i važnost nautičkog turizma, Autor je 2017. godine izradio prezentaciju o problemima hrvatske konkurentnosti u tom segmentu<sup>35</sup> i o tome napisao članak<sup>36</sup> u kojem je, osim drugih mjera, spomenuo i porez po tonaži. Taj je porez 2019. godine uveden za jahte u međunarodnoj plovidbi.<sup>37</sup>

Kriterij za jahtu u međunarodnoj plovidbi vrlo je fleksibilan i nije ga teško ispuniti. Detaljno je razrađen na temelju jednostavne odredbe<sup>38</sup> koju je Europska komisija odobrila Francuskoj, a u hrvatskoj inačici propisa glasi:

---

<sup>34</sup> Vidi European Commission, State aid – SA.37912 (2013/N) – Croatia, Introduction of a tonnage tax scheme in favour of international maritime transport, C(2015) 2153 final, Bruxelles, 1. travnja 2015. Citat u originalnoj inačici glasi: »(12) *The notified measure succeeds the corporate tax exemption that existed during 2005 – 2013 and which is not within the scope of the present assessment.*«

<sup>35</sup> Prezentacija pod naslovom »Free Market in Nautical Tourism« održana je u svibnju 2017. godine.

<sup>36</sup> Kragić, P., Prijedlog dorade pravnog režima za nautički turizam radi podizanja njegove konkurentnosti, *Poredbeno pomorsko pravo = Comparative Maritime Law*, god. 57 (2018.), br. 172, str. 17-46.

<sup>37</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 17/2019 – prije ishoda odobrenja Europske komisije koja je zbog toga izrazila žaljenje, ali je naknadno ocijenila da je rješenje Pomorskog zakonika u skladu sa Smjernicama.

<sup>38</sup> Kvalificirana je komercijalna jahta koja plovi u »dugoj plovidbi ili međunarodnoj kabotaži« (fr. *les navires de commerce au long cours ou au cabotage international*).

»Članak 47.

(2) ...jahta u međunarodnoj plovidbi je jahta bez obzira na državnu pripadnost, sa stalno ukrcanom posadom koja tijekom 365 uzastopnih dana u najmanje 50% od broja obavljenih putovanja plovi iz hrvatske u stranu luku i obrnuto ili između stranih luka ili plovi na otvorenom moru ili u teritorijalnim vodama stranih država.«<sup>39</sup>

Izgleda da komercijalne jahte s međunarodnog tržišta ne koriste naš porez po tonaži, nego onaj dostupan pod malteškom i nekim drugim zastavama. Ne koriste ga ni komercijalne jahte koje plove pod hrvatskom zastavom. Trebalo bi razmisliti o promociji našeg upisnika i poreza po tonaži, na način kako to rade konkurentni upisnici.

## 7. OBNOVA ODOBRENJA POREZA PO TONAŽI I POTREBNE IZMJENE

Desetogodišnje odobrenje hrvatskog poreza po tonaži koje je odobrila Europska komisija isteklo je 31. prosinca 2024. godine.<sup>40</sup> Republika Hrvatska obvezala se najaviti »bilo koje produženje« sheme poreza po tonaži nakon toga datuma.<sup>41</sup>

Prije podnošenja zahtjeva za produženje odobrenja poreza po tonaži treba razmotriti moguće korisne izmjene postojećih propisa. Tako bi, npr., trebalo ukinuti šestomjesečni rok za prijavu u porez po tonaži koji je propisan na zahtjev administracije pri njegovu uvođenju kad se očekivalo da će biti prijavljeni svi brodovi hrvatskih brodara, pa se željelo dobiti dovoljno vremena za procesuiranje obimne dokumentacije. Danas nema opravdanja da vlasnik broda ili jahte mora čekati šest mjeseci za prijavu u porez po tonaži, osobito ako hrvatski upisnik želi biti konkurentan u privlačenju brodova i jahti.

Porez po tonaži odnosi se i na dobit ostvarenu brodovima uzetim u brodarski ugovor, što uključuje i brodarski ugovor na putovanje. Budući da je administracija svojevremeno izradila pravilnike o porezu po tonaži, uzimajući u obzir isključivo brodove u vlasništvu obveznika poreza po tonaži, tada bi te pravilnike, dok

---

<sup>39</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 17/2019.

<sup>40</sup> Vidi European Commission, State aid – SA.37912 (2013/N) – Croatia, Introduction of a tonnage tax scheme in favour of international maritime transport, čl. 2.4. t. 19., »The Croatian authorities notified the scheme for a 10-year duration, until 31 December 2024 inclusive«.

<sup>41</sup> Vidi European Commission, State aid – SA.55577 (2019/NN) – Croatia, Extension to the Tonnage Tax Scheme, C(2020) 1958 final, Bruxelles, 3. travnja 2020., čl. 3. t. 11., »The Croatian authorities committed to re-notify any prolongations to the tonnage tax scheme after that date«.

se ne izmijene, trebalo tumačiti prema načelu *lex superior derogat legi inferiori* kako bi se poreznim obveznicima omogućilo korištenje prava na porez po tonaži koji im je zajamčen zakonom.<sup>42</sup>

Pomorski zakonik u današnjoj inačici<sup>43</sup> propisuje da je porezni obveznik poreza po tonaži pravna osoba koja izjavi da će umjesto poreza na dobit plaćati porez po tonaži broda, i to na dobit ostvarenu »iz pomorsko-plovidbenih poslova brodovima... uzetim u... brodarski ugovor«.<sup>44</sup>

Pojam brodarski ugovor uključuje brodarski ugovor na putovanje i brodarski ugovor na vrijeme jer Pomorski zakonik propisuje da se brodarski ugovor može »sklopiti za jedno ili više putovanja (brodarski ugovor na putovanje) ili za određeno vrijeme (brodarski ugovor na vrijeme)«.<sup>45</sup>

Pomorski zakonik još propisuje sljedeće:

(a) Prijava u sustav poreza po tonaži (u nastavku: Prijava) »podnosi se Ministarstvu najkasnije šest mjeseci prije početka razdoblja za koje se utvrđuje porez po tonaži«;<sup>46</sup>

(b) Prijava se »podnosi za razdoblje od deset godina i sadrži popis svih brodova čija neto tonaža sudjeluje u obračunu poreza po tonaži broda te dokaze da porezni obveznik ispunjava sve uvjete propisane zakonom«;<sup>47</sup>

(c) pravna osoba osnovana nakon roka za podnošenje Prijave (gore pod (a)) »prijavu podnosi u roku od 15 dana od dana osnivanja a najkasnije do početka poreznog razdoblja utvrđivanja tonažnog poreza«;<sup>48</sup>

(d) porezni obveznik dužan je »bez odgađanja, a najkasnije u roku od trideset dana od nastanka, izvijestiti Ministarstvo o svim promjenama vezano za broj, tonažu, državnu pripadnost i vlasništvo brodova čija tonaža sudjeluje u porezu po tonaži, kao i o promjeni bilo koje činjenice koja je relevantna za ispunjavanje uvjeta za plaćanje poreza po tonaži broda propisanih ovim Zakonom.«<sup>49</sup>

---

<sup>42</sup> Na to su autori upozorili na mrežnim stranicama Hrvatskog društva za pomorsko pravo, Kragić, P.; Jerolimov, D., Problem primjene poreza po tonaži kod brodarskih ugovora na putovanje, *Hrvatsko društvo za pomorsko pravo*, nedatirano, str. 1-7, [https://hdpp.hr/wp-content/uploads/2024/04/Kragic\\_Jerolimov\\_Porez-po-tonazi.pdf](https://hdpp.hr/wp-content/uploads/2024/04/Kragic_Jerolimov_Porez-po-tonazi.pdf) (pristup 28. veljače 2025.).

<sup>43</sup> *Narodne novine*, br. 181/2004, 76/2007, 146/2008, 61/2011, 56/2013, 26/2015, 17/2019.

<sup>44</sup> Čl. 429.a (1) a).

<sup>45</sup> Čl. 448.

<sup>46</sup> Čl. 429.c (2).

<sup>47</sup> Čl. 429.c (3).

<sup>48</sup> Čl. 429.c (4).

<sup>49</sup> Čl. 429.c (5).

Smatramo da je propis pod (a) zastario i da ga ne bi trebalo primjenjivati, nego zamijeniti rokom od trideset dana. Unesen je na zahtjev administracije koja je željela imati dovoljno vremena za izdavanje rješenja svim brodarima u situaciji kad se očekivalo da će se svi hrvatski brodari sa svojim flotama masovno prijaviti u sustav poreza po tonaži nakon njegova uvođenja.

Propis pod (c) također je zastario i unesen je isključivo kako bi ublažio rok uveden propisom pod (a). Ako bi ga se i željelo primijeniti, trebalo bi ga tumačiti tako da se odnosi i na pravnu osobu koja je već osnovana, ali se za djelatnost pomorskog prijevoza registrirala nakon isteka roka iz propisa pod (a).

Uz Pomorski zakonik pravo na korištenje poreza po tonaži uređuje i Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda (u nastavku: Pravilnik)<sup>50</sup> koji, među ostalim, propisuje<sup>51</sup> da se Prijavi prilažu:

» - dokazi da brodovi čija neto tonaža sudjeluje u obračunu poreza po tonaži broda zadovoljavaju standarde sigurnosti, što se u pravilu dokazuje valjanim svjedodžbama izdanim od organizacija koje su priznate od strane Europske unije

- Godišnji plan ukrcaja vježbenika kojim se dokazuje da će na brodovima koji sudjeluju u sustavu poreza po tonaži broda biti ukrcan najmanji broj vježbenika, u skladu s čl. 4. ovog Pravilnika.«

Također se navodi da porezni obveznik može naknadno podnijeti prijavu dodatnih brodova koji nisu bili obuhvaćeni prijavom u sustav poreza po tonaži.

Donedavno hrvatskoj administraciji nije bila podnesena Prijava zbog korištenja brodova na temelju brodarskih ugovora na putovanje. Bilo je nesporno da je zakonodavac, svjestan raznolikosti načina poslovanja na brodarskom tržištu, dopustio Pomorskim zakonikom koji je odobrila Europska komisija primjenu poreza po tonaži pri obavljanju prijevoza brodovima zaključenim na temelju brodarskih ugovora na putovanje. Takvo rješenje primjenjuju i druge države članice jer omogućuje prijavu u sustav poreza po tonaži i naručiteljima prijevoza koji ostvaruju dobit iskorištavanjem brodova u vlasništvu trećih osoba na temelju brodarskih ugovora na putovanje.<sup>52</sup>

---

<sup>50</sup> *Narodne novine*, br. 90/2013.

<sup>51</sup> Čl. 3. (2).

<sup>52</sup> Tako, npr., Ciparski trgovački zakon propisuje uvjete koje naručitelj treba ispuniti da bi se kvalificirao za porez po tonaži (engl. *qualifying charterers*). Prema definiciji, »naručitelj« označava svaku pravnu osobu koja je naručitelj bilo kojeg broda na temelju ugovora o zakupu broda (engl. *bareboat charter/demise charter*), brodarskog ugovora na vrijeme (engl. *time charter*) ili brodarskog ugovora na putovanje (engl. *voyage charter*), i još preciznije, naručitelj čija je glavna i osnovna djelatnost upravljanje brodovima u vlasništvu trećih

Činjenica je da je pri izradi Pomorskog zakonika, a osobito Pravilnika, bila u fokusu, prije svega, situacija brodarskih društava u Republici Hrvatskoj koja su, u pravilu, prijavljivala brodove u svom vlasništvu ili u vlasništvu svojih inozemnih ovisnih trgovačkih društava. To je dovelo do nedovoljne razrade pojedinosti specifičnih za prijavu brodova koji bi se koristili za prijevoz po drugim osnovama, uključujući i brodarske ugovore na putovanje. Međutim, unatoč tomu, mogućnost prijave brodova u sustav poreza po tonaži jasno je propisana i neupitno postoji i u slučaju kada se brodovi iskorištavaju putem brodarskih ugovora, uključujući i ugovore na putovanje. Ostaje pitanje kako tumačiti postojeće propise u skladu s logikom situacije koju nameće poslovna praksa radi ostvarenja svrhe zakona i prava na korištenje poreza po tonaži.

Kod prijevoza tereta brodovima zaključenim putem brodarskih ugovora na putovanje, zbog prirode poslovanja:

(i) brodovi ne mogu unaprijed biti prijavljeni jer će biti odabrani i zaključeni tek u trenutku kad se ukaže potreba za konkretnim prijevozima i kad se pronađe brod ponuđen na tržištu koji odgovara po karakteristikama, poziciji i rokovima poslu prijevoza tereta;

(ii) niti se može unaprijed ugovoriti plan krcanja vježbenika, s obzirom na to da će vrlo vjerojatno biti nemoguće ukrcati vježbenika na jedno putovanje.

Međutim, Pomorski zakonik dopušta naknadnu prijavu i odjavu brodova pa treba iskoristiti tu mogućnost. Rješenje bi bilo da se prihvati prijavitelja kao obveznika poreza po tonaži na temelju izjave »da će umjesto poreza na dobit plaćati porez po tonaži broda, i to u odnosu na dobit ostvarenu... brodovima uzetim... u brodarski ugovor«,<sup>53</sup> s time:

(i) da plati paušalni dio poreza utvrđen procjenom broja i trajanja putovanja te tonaže brodova koje će koristiti;

(ii) da prijavljuje brodove koje zaključi, trajanje putovanja koje oni obave (od predaje pisma spremnosti do završetka iskrcaja) i dostavi dokaze da se radi o kvalificiranom brodu;

(iii) da se na kraju godine iznos poreza izračuna *pro rata* na temelju vremena korištenog za stvarno obavljena putovanja, odnosno broja dana potrebnih za zaradu vozarine;

---

osoba uzetim u zakup ili brodarski ugovor na vrijeme ili na putovanje radi obavljanja pomorskog prijevoza (engl. »'Charterer' means any legal person who is the charterer of any ship by virtue of a bareboat charter or demise charter or time charter or voyage charter and more specifically the charterer whose main and essential activity is the operation of chartered vessels owned by third parties, for the purpose of conducting maritime transport.«).

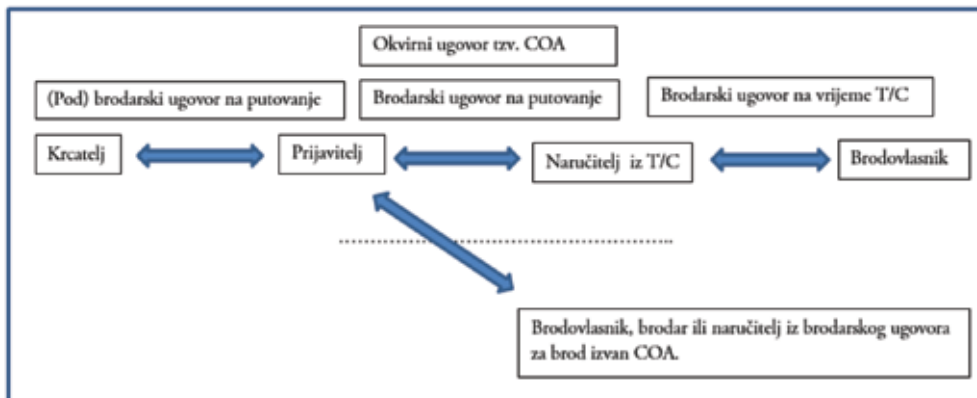
<sup>53</sup> Pomorski zakonik, čl. 429.a (1) a).

(iv) da se prijavitelju ne nameću uvjeti koje je, s obzirom na prirodu posla, nemoguće ispuniti, poput podnošenja plana ukrcaja vježbenika unaprijed, s time da se porezni obveznik obveže naknadno dati podatak koliko je vježbenika državljanina Republike Hrvatske ili državljanina članica Europske unije bilo ukrvano na korištenim brodovima (porezni obveznik može bez ograničenja uzimati u brodarski ugovor brodove upisane u upisnike brodova država članica Europske unije).

Može se zaključiti kako hrvatski poduzetnici koji se bave prijevozom imaju pravo biti uključeni u sustav poreza po tonaži kad za prijevoz koriste brodove uzete na temelju brodarskog ugovora na putovanje te da je za takve brodove moгуće dostaviti dokumentaciju tek kad se zaključi konkretan prijevoznički ugovor. Propise treba tumačiti logično i svrhovito kako bi se pravnim subjektima omogućilo korištenje zakonom zajamčenog prava, a uvjete koje zbog prirode posla nije moguće ispuniti treba smatrati *non scripto*, odnosno primjereno ih prilagoditi.

U konkretnoj Prijavi prijavitelj je zbog svojih posebnih poslovnih veza i aranžmana prijavio brodove koje će najvjerojatnije koristiti na temelju okvirnog ugovora o putovanjima, odnosno ugovora o korištenju tonaže, tzv. *Contract of Affreightment* (u nastavku: COA), kao i ugovora o ukrcaju vježbenika zaključenog između prijavitelja, poslovođe za popunjavanje broda posadom i jedne hrvatske visokoškolske ustanove za izobrazbu pomoraca. Time se otvorila mogućnost da administracija unaprijed prihvati kvalificiranost najavljenih brodova u sklopu COA-e za koje se mogu priložiti svjedodžbe o sigurnosti plovidbe, dok se, s druge strane, za unaprijed nenajavljene brodove koji su naknadno uključeni izvan COA-e, dokumentacija kojom se dokazuje njihova kvalificiranost dostavlja tek nakon njihova odabira.

Administracija je zatražila ugovor o korištenju svakog od navedenih brodova (npr. ugovor o *time charteru*, ugovor o zakupu itd.) važećeg na dan podnošenja prijave. Kako bi na zahtjev administracije objasnio strukturu posla, podnositelj je priložio sve ugovore u lancu od brodarskog ugovora na vrijeme između brodovlasnika i naručitelja prijevoza do COA-e između naručitelja iz brodarskog ugovora na vrijeme i podnositelja, iako su to pravni poslovi *inter alios* i irelevantni za Prijavu. Prema logici stvari, jedini ugovor mjerodavan za porezni status podnositelja Prijave, a koji je administraciji važan za donošenje odluke o zahtjevu, jest brodarski ugovor na putovanje kad bude zaključen. To će biti relevantno i u slučaju korištenja broda izvan navedenog popisa, uz dostavu podataka i dokaza o putovanju.



Prijava je odbijena zbog toga što »podnositelj nije vlasnik brodova« i nije »sklopio brodarske ugovore za navedene brodove«. Podnositelj, međutim, niti je tvrdio da je vlasnik brodova niti je to trebao biti. Naveo je da će brodove koristiti na temelju brodarskih ugovora na putovanje koje nije moguće zaključiti unaprijed, nego tek kad se ukaže potreba za prijevozom i pronađe slobodan brod.

Drugi razlog za odbijanje Prijave bio je taj što potpisnik ugovora o ukrcaju vježbenika, odnosno poslovođa za popunjavanje broda posadom nije upisan kao vlasnik ni kao korisnik chartera za predmetne brodove, stoga se »smatra nespornim da podnositelj nije dostavio valjani Obrazac godišnjeg plana ukrcaja vježbenika za 2024. niti je priložio dokaz da će iste ukrcati tijekom 2024. na predmetne brodove«. Taj je zaključak *non sequitur*. Prijavitelj daje izjavu da će vježbenici biti ukrvani, pri čemu ih ne ukrcava ni vlasnik broda ni naručitelj prijevoza (charterer), nego poslovođa za popunjavanje broda posadom. Osim toga, od prijavitelja se, čak i kad je ujedno vlasnik broda, ne traži dokaz o ukrcaju vježbenika, nego samo izjava koja se može provjeriti tek istekom godine, što se i provodi u praksi.

Nesporno je da Pomorski zakonik dopušta korištenje poreza po tonaži kad porezni obveznik za prijevoz koristi brodove koje zaključi na temelju brodarskog ugovora na putovanje. Za korištenje ove mogućnosti, Pomorski zakonik i podzakonske propise treba primjenjivati na brodarske ugovore na putovanje *mutatis mutandis*, u skladu s logikom poslovanja i namjerom zakonodavca (i Europske unije) u razvoju domaćeg pomorskog klastera.

Uobičajeno prijavljivanje unaprijed brodova koji će sudjelovati u porezu po tonaži nije moguće u slučaju korištenja brodova na temelju ugovora na putovanje. To je temeljna razlika u odnosu na dosadašnje standardno postupanje

pri kojem su brodovi bili korišteni na temelju vlasništva poreznog obveznika ili njegova ovisna društva, odnosno njegova raspolaganja brodom na temelju zakupa ili brodarskog ugovora na vrijeme. Kod brodarskih ugovora na putovanje, porezni obveznik moći će raspolagati brodom koji je u određenom trenutku dostupan na tržištu i koji po svojim karakteristikama, poziciji i rokovima odgovara potrebama prijevoza tereta.

Ključno je da se prijavitelju ne nameću uvjeti koje je, s obzirom na prirodu posla, nemoguće ispuniti, poput prethodnog podnošenja plana ukrcaja vježbenika, pa ih treba smatrati *non scripto*. Jasno je da se vježbenike ne može ukrcajati na jedno putovanje, a još manje planirati unaprijed. Porezni obveznik može samo naknadno dostaviti podatke o broju vježbenika, državljanina Republike Hrvatske ili državljanina članice Europske unije koji su bili ukrčani na korištenim brodovima.

Primjena poreza po tonaži kod prijevoza brodovima zaključenih u brodarski ugovor na putovanje moguća je logičnim i svrhovitim tumačenjem postojećih propisa. U budućnosti bi bilo korisno prilagoditi relevantni pravilnik kako bi se izbjegle zamke doslovne primjene propisa koje bi proizašle iz nepoznavanja šireg zakonodavnog konteksta i konkretne poslovne prakse. Ako bi se odbila primjena poreza po tonaži na brodarske ugovore na putovanje, vjerojatna posljedica takve politike bila bi da bi taj dio logistike prijevoza tereta organizirali i naplaćivali strani gospodarstvenici, dok hrvatski gospodarstvenici ne bi uplaćivali porez po tonaži niti zapošljavali vlastite službe.

Republika Hrvatska modernizirala je svoje zakonodavstvo do zavidne razine zahvaljujući uspješnoj suradnji administracije, gospodarstva i znanosti. Nažalost, s obzirom na to da sudovi zaostaju u kvaliteti primjene propisa, zagovarano specijalizaciju sudaca u pomorstvu putem generalne delegacije određenom sudu, a isto tako važno je da administracija pri tumačenju propisa uzima u obzir njihovu svrhu i omogućiti domaćim gospodarstvenicima da se konkurentno uključe u međunarodno pomorsko poslovanje.

U čl. 429.a Pomorskog zakonika koji propisuje da se porez po tonaži odnosi na dobit ostvarenu »iz pomorsko-plovidbenih poslova... brodovima uzetim u zakup, ili u brodarski ugovor, te brodovima danim u zakup« treba dodati »ili brodarski ugovor«. Naime, obveznik poreza po tonaži može od vlasnika broda/brodara uzeti brod u zakup ili brodarski ugovor (na vrijeme ili putovanje) i dati taj brod u podzakup ili podbrodarski ugovor (na vrijeme ili putovanje). Dobit iz takve transakcije oporezuje se u sklopu poreza po tonaži.

## 8. POREZ PO ODBITKU

U Pomorski zakonik uvedeno je izuzeće za brodare od plaćanja poreza po odbitku 2011. godine,<sup>54</sup> koje je dopunjeno 2019. godine.<sup>55</sup> To je u jednom razdoblju bilo od velike važnosti jer se taj porez primjenjivao na svako plaćanje prema poreznim utočištima.<sup>56</sup> Brodari su uspjeli uvjeriti zakonodavca da u poreznim utočištima plaćaju stvarna dobra i usluge, poput goriva i potrepština u Gibraltaru, te da time ne izvlači protuzakonito dobit iz Republike Hrvatske.

## 9. DODATNI POREZI

Iako je porez po tonaži državna potpora, uvijek će postojati zahtjevi za njegovo povećanje, ukidanje ili nametanje dodatnih poreza. Tako je povećanjem porez po tonaži 2015. godine Europska unija izvršila pritisak na Grčku kako bi mogla otplaćivati svoje dugove, što je značilo pretvaranje porezne povlastice u alat za ubiranje dodatnog poreza. U Francuskoj su 2024. godine lijevi i desni politički blokovi u parlamentu tražili ukidanje poreza po tonaži. Republika Hrvatska uvela je porez na ekstra dobit koji se plaćao usporedno i neovisno o obvezi »poreza po tonaži broda prema propisu kojim se uređuje pomorski promet«.<sup>57</sup> Treba vidjeti kako će se uvođenje poreza na dobit multinacionalnih kompanija odraziti na brodarstvo.

## 10. JE LI POREZ PO TONAŽI DOVOLJNA POTPORA U TAKMIČENJU SUPROTNIH MODELA RAZVOJA?

U svibnju 2017. godine, na skupu gospodarstvenika iz pomorskog sektora koji je u Rijeci organiziralo Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture Republike Hrvatske, povjerenica Europske unije za promet istaknula je kako su ispuštanje štetnih plinova i digitalizacija brodskih isprava najveći izazovi brodarstva. U ime domaćina Autor je u svojoj prezentaciji iznio mišljenje da je najveći problem europske privrede, a time i pomorstva, u drugačijem razvojnom modelu koji koriste azijske države. One se vode filozofijom Friedricha Lista koji

---

<sup>54</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 6/2011.

<sup>55</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 17/2019.

<sup>56</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 148/2013, čl. 6., »Porez po odbitku plaća se po stopi od 20 % na sve vrste usluga koje nisu navedene u ovome članku Zakona, a koje su plaćene osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave... u državama koje se smatraju poreznim utočištima...«.

<sup>57</sup> Zakon o dodatnom porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 148/2013, čl. 31.

zagovara državnu pomoć privredi.<sup>58</sup> Tako, npr., Kina koja je već sad snažan akter na pomorskom tržištu jer ima snažnu brodogradnju, brodarstvo, mnogobrojnu radnu snagu, snažnu logistiku (što uključuje domaće i inozemne luke nad kojima ima kontrolu), strategiju razvoja te kontrolira veliku količinu tereta u izvozu i uvozu, i dalje koristi državne potpore kako bi osigurala rast i konkurentnost svojeg pomorskog sektora, uključujući i brodarstvo. Zbog toga se dinamika pomorskih aktivnosti sve više premješta iz Europe u Aziju.

S druge strane, Europska unija oslanja se na Freiburšku školu<sup>59</sup> koja zagovara slobodno natjecanje unutar danog pravnog okvira i zabranjuje državne potpore. Tako je zabranila potpore brodogradilištima. Prije ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju, Autor je na jednom skupu zapitao Paula Vandorena, veleposlanika Europske unije u Republici Hrvatskoj, što misli kako će europska brodogradilišta preživjeti u takmičenju s azijskim brodogradilištima koja uživaju niz državnih potpora. Veleposlanik mu je odgovorio da Europska unija radi na tome da azijski partneri prihvate model slobodnog tržišta, dodavši da je to proces na duži rok. Autor je na to rekao veleposlaniku kako je jedan veliki ekonomist otkrio važno pravilo da smo dugoročno svi pokojni.<sup>60</sup> Azija se počinje sve jače nametati ne samo u brodogradnji, nego i u brodarstvu.

U siječnju 2024. godine, Europski parlament prihvatio je izvještaj u kojem se navodi kako se prepoznaje potreba poduzimanja mjera protiv nepoštenog natjecanja iz Azije koja predstavlja rizik za ekonomsku sigurnost Europske unije. Veliko oslanjanje Europske unije na azijsku brodogradnju dovodi do gubitka tržišta u brodogradnji i ugrožava regionalni tehnološki suverenitet.<sup>61</sup>

Smatramo da porez po tonaži i ostale mjere Europske unije, poput onih o potporama za inovacije, nisu dovoljne i da treba učiniti mnogo više kako bi se osigurala konkurentnost europskog brodarstva i pomorstva općenito (očuvati,

---

<sup>58</sup> Zagovarao je državnu potporu privredi dok njemačke državnice ne dohvate Veliku Britaniju. Njegovo kapitalno djelo je *Das nationale System der politischen Ökonomie*, Cotta'schen Verlag, Stuttgart-Berlin, 1841. (u hrvatskom prijevodu *Nacionalni sustav političke ekonomije*).

<sup>59</sup> Vidi Vanberg, V. J., *The Freiburg School: Walter Eucken and Ordoliberalism*, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik, No. 04/11, *Albert-Ludwigs Universität Freiburg, Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung, Abteilung für Wirtschaftspolitik*, Freiburg, 2004., str. 1-27, [https://www.econstor.eu/bitstream/10419/4343/1/04\\_11bw.pdf](https://www.econstor.eu/bitstream/10419/4343/1/04_11bw.pdf) (pristup 28. veljače 2025.).

<sup>60</sup> »*In the long run we are all dead.*« – John Maynard Keynes, britanski ekonomist.

<sup>61</sup> SeaEurope, Press Release, *Sea Europe Welcomes the Own-initiative Report on »Building a Comprehensive European Port Strategy«* adopted by the European Parliament, Bruxelles, 18 siječnja 2024., [https://www.seaeurope.eu/images/SEA\\_Europe\\_Press\\_Release\\_European\\_Port\\_Strategy\\_January\\_2024.pdf](https://www.seaeurope.eu/images/SEA_Europe_Press_Release_European_Port_Strategy_January_2024.pdf) (pristup 28. veljače 2025.).

umrežiti i financirati projekte brodarskih instituta i sveučilišta u Europi, obnoviti ključna brodogradilišta i osnovati fond za kreditiranje izgradnje brodova<sup>62</sup>) jer bi u budućnosti europsko brodarstvo moglo doživjeti tužnu sudbinu sličnu onoj koja je zadesila europska brodogradilišta.

## 11. ZAKLJUČAK

S obzirom na sve poteškoće kroz koje je hrvatsko društvo prolazilo zbog raspada Jugoslavije, rata i promjene političkog sustava, poseban porezni status za brodarska društva uveden je relativno rano, 2004. godine, zahvaljujući podršci tadašnjeg Ministarstva mora, turizma, prometa i razvitka, Radne skupine za izradu Nacrta prijedloga Zakona o izmjenama i dopunama, Hrvatske udruge brodara Mare Nostrum, Sindikata pomoraca Hrvatske i Hrvatskog društva za pomorsko pravo. Pritom je bila ključna želja samog političkog vrha da se hrvatska zakonodavna rješenja približe onima iz Europske unije jer je tada ulazak u Europsku uniju bio glavni cilj hrvatske politike. Tako je prevladan otpor mnogih ministarstava koja su se protivila promjenama etabliranog pravnog sustava (poreznog, zdravstvenog i mirovinskog) i stvaranju izuzetaka.<sup>63</sup>

Izuzeće uvedeno 2004. godine bilo je jednostavno i učinkovito. Nije bilo zlorab uporaba kojih se plaši Europska unija zbog čega nizom opće propisanih uvjeta i ograničenja nastoji omogućiti namjensko korištenje odobrene državne potpore brodarstvu. To je izuzeće dalo znatan doprinos stvaranju novčanih pričuva ključnih za preživljavanje krize u pomorstvu koja je uslijedila kao posljedica Velike recesije.

U Republici Hrvatskoj porez po tonaži stupio je na snagu 2013. godine bez dodatnog financijskog opterećenja brodara jer hrvatska brodarska društva nisu prelazila iz općeg poreznog režima (kad su mogli koristiti ubrzanu amortizaciju) na porez po tonaži, nego iz režima potpunog poreznog oslobođenja od poreza na dobit.

Sada bi trebalo na isti način na koji su se donosili prethodni propisi, dakle, uz usku suradnju sa strukom, znanošću i gospodarstvom analizirati postojeće

---

<sup>62</sup> Više o tome vidi u knjizi Kragić, P., *Kako promišljati globalizacijske brige i naše živote*, Udruga za poticanje neformalnog obrazovanja, kritičkog mišljenja i filozofije u praksi »Mala filozofija«, Zadar, 2022.

<sup>63</sup> Na jednom je sastanku državna tajnica Ministarstva rada i mirovinskog sustava zapitala zašto bi pomorci imali privilegirani status, a ne i zubari. Odgovor je bio da Europska unija takvo izuzeće predviđa za pomorce, ali ne za zubare.

zakonske i podzakonske propise te utvrditi što treba izmijeniti u njima ili u njihovu tumačenju kako bi se maksimalno iskoristila sloboda koju u korištenju ove državne potpore dopušta Europska unija. Ova je akcija potrebna jer je odobrenje hrvatskog poreza po tonaži tek nedavno isteklo i trebalo bi ga obnoviti kod Europske komisije. Uz to, danas gospodarstvenici nastoje strukturirati poslove koje dopušta Pomorski zakonik, ali ih ne prihvaća neinventivna administracija, oslanjajući se na neadekvatne podzakonske akte.

## BIBLIOGRAFIJA

### Knjige:

1. List, F., *Das nationale System der politischen Ökonomie*, Cotta'schen Verlag, Stuttgart-Berlin, 1841.
2. Maisto, G., *Taxation of the Shipping and Air Transport Industries in Domestic Law, EU Law and Tax Treaties*, IBFD, Amsterdam, 2017.
3. Kragić, P., *Kako promišljati globalizacijske brige i naše živote*, Udruga za poticanje neformalnog obrazovanja, kritičkog mišljenja i filozofije u praksi »Mala filozofija«, Zadar, 2022.

### Članci:

1. Carlisle, R., Second Registers: Maritime Nations Respond to Flags of Convenience, 1984-1998, *The Northern Mariner / le marin du nord*, god. 19 (2009.), br. 3, str. 319-340.
2. Ćorić, D., Uvođenje poreza po tonaži broda u pomorsko zakonodavstvo Republike Hrvatske, *Poredbeno pomorsko pravo = Comparative Maritime Law*, god. 50 (2011.), br. 165, str. 75-89.
3. Kragić, P., Hrvatski međunarodni upisnik (ukorak sa svijetom), *Vladavina prava : časopis za pravnu teoriju i praksu*, god. 5 (2001.), br. 1, str. 119-136.
4. Kragić, P.; Jerolimov, D., Problem primjene poreza po tonaži kod brodarskih ugovora na putovanje, *Hrvatsko društvo za pomorsko pravo*, nedatirano, str. 1-7.
5. Kragić, P., Prijedlog dorade pravnog režima za nautički turizam radi podizanja njegove konkurentnosti, *Poredbeno pomorsko pravo = Comparative Maritime Law*, god. 57 (2018.), br. 172, str. 17-46.

6. Vanberg, V. J., *The Freiburg School: Walter Eucken and Ordoliberalism*, *Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik*, No. 04/11, *Albert-Ludwigs Universität Freiburg, Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung, Abteilung für Wirtschaftspolitik*, Freiburg, 2004., str. 1-27.

### **Propisi:**

1. Commission Communication C(2004) 43 – Community guidelines on State aid to maritime transport (2004/C 13/03), SL C 13, 17. siječnja 2004.
2. Communication from the Commission – Updating the Annex to Commission Communication C(2004) 43 – Community guidelines on State aid to maritime transport (2017/C 120/03), C/2017/2328, SL C 120, 13. travnja 2017.
3. European Commission, State aid – SA.55577 (2019/NN) – Croatia, Extension to the Tonnage Tax Scheme, C(2020) 1958 final, Bruxelles, 3. travnja 2020.
4. European Commission, State aid – SA.37912 (2013/N) – Croatia, Introduction of a tonnage tax scheme in favour of international maritime transport, C(2015) 2153 final, Bruxelles, 1. travnja 2015.
5. Konvencija o otvorenom moru iz 1958., *Narodne novine – Međunarodni ugovori*, br. 12/1994.
6. Konvencija Ujedinjenih naroda o pravu mora iz 1982., *Narodne novine – Međunarodni ugovori*, br. 9/2000.
7. Pomorski zakonik, *Narodne novine*, br. 181/2004, 76/2007, 146/2008, 56/2013, 17/2019.
8. Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda, *Narodne novine*, br. 90/2013.
9. Zakon o izmjenama i dopunama Pomorskog zakonika, *Narodne novine*, br. 61/2011, 26/2015.
10. Zakon o dodatnom porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 148/2013.
11. Zakon o porezu na dobit, *Narodne novine*, br. 177/2004.

### **Ostalo:**

1. Clarksons, Clarksons Brokers Annual Report 2011, <https://www.annualreports.com/Company/clarkson-horace-plc> (pristup 28. veljače 2025.).
2. Hrvatsko društvo za pomorsko pravo, <https://hdpp.hr/> (pristup 28. veljače 2025.).

3. Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture Republike Hrvatske, <https://mmpi.gov.hr/> (pristup 28. veljače 2025.).
4. Prezentacije iz arhive autora – Kragić, P., *Što se zapravo događa?* (srpanj, 2000.); CIR – Croatian International Register – Keeping Up with the World (listopad, 2002.); *Uvjeti poslovanja hrvatskih brodara* (ožujak, 2003.).
5. SeaEurope, Press Release, *Sea Europe Welcomes the Own-initiative Report on »Building a Comprehensive European Port Strategy« adopted by the European Parliament, Bruxelles, 18. siječnja 2024.*, [https://www.seaeurope.eu/images/SEA\\_Europe\\_Press\\_Release\\_European\\_Port\\_Strategy\\_January\\_2024.pdf](https://www.seaeurope.eu/images/SEA_Europe_Press_Release_European_Port_Strategy_January_2024.pdf) (pristup 28. veljače 2025.).
6. Sindikat pomoraca Hrvatske, <https://www.sph.hr/> (pristup 28. veljače 2025.).
7. Udruga brodara Mare Nostrum, <http://www.csamarenostrum.hr/> (pristup 28. veljače 2025.).
8. Van Meel, G.; Rabicano, M.; Konaklieva, B., *Studija o pristupu tržištu, državnim potporama i kabotaži u pomorskom prometu iz 2008.*, Hrvatski sektor pomorstva/državne potpore i pristup tržištu, Zagreb, srpanj 2008., <https://mmpi.gov.hr/UserDocsImages/arhiva/080904-Studija-pt-dt-kab-pomorski.pdf> (pristup 28. veljače 2025.).
9. *Why the Baltic Dry Index is at an All-time Low*, *The Economist*, objavljeno 10. ožujka 2015., <https://www.economist.com/the-economist-explains/2015/03/10/why-the-baltic-dry-index-is-at-an-all-time-low> (pristup 28. veljače 2025.).
10. Worldscale, <https://www.worldscale.co.uk/> (pristup 28. veljače 2025.).

**Summary:**

**HISTORICAL ACCOUNT OF CORPORATE TAXATION OF SHIPPING COMPANIES IN THE REPUBLIC OF CROATIA**

*In the process of the modernisation of maritime law, Croatia has – in spite of the dissolution of the Yugoslav federation, the Homeland War, and the transition of its political and economic systems – adopted in a timely manner its maritime legislation to global trends, including the laws on the tax status of the shipping industry. This article gives a historical account of the taxation of shipping companies' profits. The 2004 Maritime Code granted full exemption from corporate tax, which had a significant impact on building the monetary reserves of shipping companies from 2004 to 2008, on the shipping boom, and on their ability to survive the decade-long depressed market caused by the Great Recession. Due to its accession to the EU, Croatia began applying a tonnage tax in 2013. The ten-year EU approval of the Croatian tonnage tax scheme expired on 31 December 2024. This article suggests some changes to the scheme (particularly to allow the application of a tonnage tax on voyage charter parties) prior to re-notification. Ultimately, the question is posed whether the tonnage tax is a sufficient State aid measure to enable European shipowners to compete in the global market with their Asian competitors or whether additional measures should be introduced for the entire maritime cluster to avoid the long-term decline of European shipping similar to that suffered by the European shipbuilding industry, which has collapsed in competition with subsidised Chinese, South Korean and Japanese shipyards.*

**Keywords:** *tonnage tax; EU Community guidelines on State aid to maritime transport; flag of convenience; Maritime Code 2004; Amendments to the Maritime Code 2011; economic impact of tax allowances.*