

Razvoj neprofitnog računovodstva u zemljama EU

Despot, Izabel

Master's thesis / Diplomski rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:804425>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-26**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

IZABEL DESPOT

**RAZVOJ NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA U
ZEMLJAMA EU**

Diplomski rad

Pula, 2024.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

IZABEL DESPOT

**RAZVOJ NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA U
ZEMLJAMA EU**

Diplomski rad

JMBAG: 0303058193 izvanredni student

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija

Znanstveno područje: društvene znanosti

Znanstveno polje: ekonomija

Znanstvena grana: računovodstvo

Mentor: prof. dr. sc. Lorena Mošnja-Škare

Pula, rujan 2024.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisani _____, kandidat za magistra ekonomije/poslovne ekonomije ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Diplomskog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da i koji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

U Puli, _____, _____ godine



IZJAVA

o korištenju autorskog djela

Ja, _____ dajem odobrenje Sveučilištu
Jurja Dobrile

u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj diplomski rad pod nazivom

_____ koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, _____ (datum)

Potpis

Sadržaj

1. Uvod	1
1.1. Predmet rada	1
1.2. Ciljevi rada	2
1.3. Metode rada	2
1.4. Struktura rada	3
2. Poimanje, vrste neprofitnih organizacija i institucionalni okvir	4
2.1. Definicija neprofitnih organizacija	5
2.2. Podjela neprofitnih organizacija	6
2.3. Pravni okvir za neprofitne organizacije	9
2.4. Institucionalni okvir računovodstva neprofitnih organizacija u RH	12
2.4.1. Regulacija financijskog poslovanja i računovodstva neprofitnih organizacija	12
2.4.3. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija	15
3. Računovodstvo neprofitnih organizacija u RH	16
3.1. Knjigovodstvene evidencije u neprofitnim organizacijama	17
3.2. Sustavi knjigovodstva u neprofitnim organizacijama	18
3.2.1. Jednostavno knjigovodstvo	18
3.2.2. Dvojno knjigovodstvo	19
3.3. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija	21
3.4. Porezni aspekti poslovanja neprofitne organizacije	23
3.4.1. Porez na dobit u neprofitnim organizacijama	24
3.4.2. PDV u neprofitnim organizacijama	26
3.4.3. Ostali porezi	28
4. Računovodstvo neprofitnih organizacija u zemljama EU	30
4.1. Modeli neprofitnih organizacija u EU	31
4.2. Danas najveće neprofitne organizacije u EU	32
4.3. Neprofitne organizacije u Njemačkoj	35
4.3.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Njemačkoj	35
4.3.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Njemačkoj	37
4.4. Neprofitne organizacije u Italiji	38
4.4.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Italiji	39
4.4.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Italiji	43
4.5. Neprofitne organizacije u Španjolskoj	45
4.5.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Španjolskoj	46
4.5.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Španjolskoj	48
4.6. Neprofitne organizacije u Belgiji	51
4.6.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Belgiji	52
4.6.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Belgiji	55
4.7. Neprofitne organizacije u Irskoj	60
4.7.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Irskoj	60
4.7.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Irskoj	62

4.8. Nefitne organizacije u Nizozemskoj	65
4.8.1. Vrste i pravna struktura nefitnih organizacija u Nizozemskoj	66
4.8.2. Računovodstvo i porezi nefitnih organizacija u Nizozemskoj	67
5. Komparativni prikaz razvoja nefitnih organizacija u zemljama EU	70
5.1. Sinteza i usporedna analiza dobivenih podataka za odabrane države članica EU	70
5.2. Udruge i zadruge kao glavni oblici nefitnih organizacija u zemljama EU	74
5.3. Problemi s kojima se suočavaju nefitne organizacije u EU	76
5.3.1. Slučaj Stauffer	78
5.4. Mogućnosti rješavanja problema prekograničnih aktivnosti europskih nefitnih organizacija	80
6. Studija slučaja - računovodstveni aspekti djelovanja udruge “Naš San Njihov Osmijeh”	84
6.1. Metodologija rada	84
6.2. Osnovni podaci o udruzi, ciljevi i djelatnost udruge	84
6.3. Humanitarne akcije udruge	86
6.4. Analiza računovodstva i financijskih izvještaja udruge	87
6.5. Rezultati istraživanja	93
7. Zaključak	96
8. Literatura	98
Popis slika	108
Popis tablica	108
Popis grafikona	108
Sažetak	109
Abstract	110

1. Uvod

Neprofitne organizacije igraju ključnu ulogu u modernim društvima, pružajući usluge i podršku u područjima i djelatnostima koje često nisu adekvatno pokrivena od strane javnog ili privatnog sektora. One djeluju u različitim područjima, od humanitarne pomoći i obrazovanja, preko kulture i sporta, pa sve do zaštite okoliša. Zbog svoje specifične prirode i ciljeva, koji nisu usmjereni na ostvarivanje profita, već na opće dobro, neprofitne organizacije zahtijevaju poseban pristup u vođenju poslovanja, a posebice u području računovodstva i financijskog izvještavanja.

Računovodstvo u neprofitnim organizacijama značajno se razlikuje od računovodstva u profitnim organizacijama. Dok su profitne organizacije prvenstveno usmjerene na ostvarivanje i maksimizaciju dobiti za svoje vlasnike ili dioničare, neprofitne organizacije teže ostvarenju svojih društveno korisnih ciljeva, a svaki višak prihoda nad rashodima obično se reinvestira u daljnje aktivnosti organizacije. Ova specifičnost naglašava potrebu za računovodstvenim sustavima koji su prilagođeni njihovim jedinstvenim operativnim zahtjevima i koji omogućuju transparentno praćenje financijskih tokova.

1.1. Predmet rada

Predmet ovog istraživanja su računovodstveni sustavi i pravna regulativa neprofitnih organizacija, s posebnim fokusom na Republiku Hrvatsku i usporedbu s odabranim zemljama Europske unije (Njemačka, Italija, Španjolska, Belgija, Irska i Nizozemska). Istražuju se specifičnosti računovodstva neprofitnih organizacija i njihovo financijsko izvještavanje.

Empirijski dio rada usmjeren je na analizu udruge "Naš San Njihov Osmijeh", koja pruža konkretan uvid u poslovanje neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj. Kroz ovu studiju slučaja, istražuju se izazovi i prednosti s kojima se organizacija suočava, kao što su: prikupljanje donacija, upravljanje donacijama te osiguravanje transparentnosti, što je ključno za privlačenje sredstava i ostvarivanje njenih humanitarnih ciljeva.

1.2. Ciljevi rada

Cilj ovog istraživanja je analizirati računovodstveno-pravni okvir koji se primjenjuje na neprofitne organizacije u Republici Hrvatskoj i usporediti ga s praksama u odabranim zemljama Europske unije.

Svrha je procijeniti stupanj harmonizacije računovodstvene regulative u okviru EU, što je važno za neprofitne organizacije koje djeluju na više međunarodnih lokacija.

1.3. Metode rada

U istraživanju se koristi kombinacija kvalitativnih i kvantitativnih metoda, koje uključuju komparativnu analizu računovodstvene i pravne regulative neprofitnih organizacija u Hrvatskoj i odabranim zemljama Europske unije. Ova komparativna analiza omogućava identifikaciju sličnosti i razlika u zakonodavnim okvirima, kao i procjenu stupnja harmonizacije računovodstvenih standarda unutar EU.

U sklopu rada koristi se i analiza sekundarnih izvora, poput zakonodavnih dokumenata, financijskih izvještaja i stručne literature, kako bi se stekao uvid u teorijski i praktični okvir regulative.

Također, empirijska studija na primjeru udruge "Naš san njihov osmijeh" pruža praktičan uvid u izazove i prednosti primjene postojećih računovodstvenih propisa. Ova studija slučaja analizira kako organizacija upravlja svojim financijama, prati donacije i sredstva te osigurava transparentnost u radu, što je ključno za održavanje povjerenja donatora i šire javnosti.

Uz to, prikupljeni su i podaci putem intervjua s predsjednikom udruge i računovodstvom udruge, što omogućuje dublje razumijevanje stvarnih implikacija regulative na rad neprofitnog sektora.

1.4. Struktura rada

Rad je podijeljen u nekoliko glavnih cjelina koje sustavno obrađuju problematiku računovodstva i pravne regulative u neprofitnim organizacijama.

U prvom dijelu pruža se pregled poimanja, vrsta i institucionalnog okvira neprofitnih organizacija, s naglaskom na pravnu regulativu i institucionalni okvir u Republici Hrvatskoj. Zatim se detaljno razmatra računovodstvo neprofitnih organizacija u Hrvatskoj, uključujući različite sustave knjigovodstva, financijske izvještaje i porezne aspekte.

U četvrtom dijelu slijedi detaljna analiza računovodstvenih sustava i pravne regulative u odabranim zemljama Europske unije, pri čemu se istražuje razina usklađenosti zakonskih propisa između Hrvatske i zemalja kao što su Njemačka, Italija, Španjolska, Belgija, Irska i Nizozemska. Posebna pozornost posvećena je izazovima s kojima se neprofitne organizacije suočavaju u kontekstu različitih računovodstvenih praksi i pravnih odredbi u međunarodnom okruženju.

Peti dio bavi se komparativnim prikazom razvoja neprofitnih organizacija u odabranim zemljama EU. U šestom dijelu rada prikazano je empirijsko istraživanje udruge "Naš san njihov osmijeh", koje uključuje analizu financijskog poslovanja i računovodstvene prakse organizacije. Na kraju rada donose se zaključci i prijedlozi za unapređenje regulative i financijskog izvještavanja u neprofitnom sektoru, s posebnim naglaskom na poboljšanje transparentnosti, učinkovitosti i usklađenosti na međunarodnoj razini.

2. Poimanje, vrste neprofitnih organizacija i institucionalni okvir

Neprofitne organizacije imaju veliku ulogu u društvu jer brinu o pitanjima o kojima većina ne razmišlja i na taj način nas osvijeste o realnosti. Također one su nivelator između društvenih skupina i umanjuju društvene nejednakosti. Svojim djelovanjem stvaraju prostor za socijalnu pravdu i omogućuju glas onima koji su često marginalizirani u društvu. *“Neprofitne organizacije su one organizacije koje se ne osnivaju radi ostvarivanja profita nego radi zadovoljenja različitih općih, društvenih i humanitarnih potreba.”*¹

*“Te potrebe su javnog karaktera pa se i pokrivaju javnim dobrima, a podrazumijevaju one od kojih društvo u cjelini ima koristi, kao na primjer policijska i vojna zaštita, zdravstvena zaštita i one koje pokrivaju uži segment populacije, pomoć nemoćnima, osobama s poteškoćama u razvoju, slijepim i slabovidnim osobama i slično.”*²

Neprofitne organizacije mogu biti i humanitarnog karaktera te prikupljati sredstva za pomoć siromašnima, pomoć nakon vremenskih neprilika poput poplava, potresa ili drugih kriznih situacija. Pored toga, one često pružaju usluge koje su ključne za društvenu koheziju, kao što su obrazovanje, kultura, zaštita okoliša, borba protiv diskriminacije i promicanje ljudskih prava.

“Stoga kod neprofitnih organizacija ključ djelovanja je svrha koja je prvenstveno od javnog interesa.”³ Njihovo postojanje osigurava da se pažnja posveti važnim društvenim pitanjima koja nisu uvijek u fokusu vlada ili privatnog sektora. . Neprofitne organizacije često djeluju na lokalnoj, nacionalnoj ili međunarodnoj razini, a mnoge od njih surađuju s drugim organizacijama, vladinim tijelima i međunarodnim institucijama kako bi ostvarile svoje ciljeve.

Njihova fleksibilnost, sposobnost prilagodbe i bliska povezanost s lokalnim zajednicama omogućuje im da brzo reagiraju na promjene i potrebe unutar društva. Neprofitne organizacije također igraju ključnu ulogu u promicanju građanskog angažmana, potičući ljude da sudjeluju u javnom životu, volontiraju i doprinose

¹ Dimitrović, M., Horvatić-Kapelac, M. i Novokmet, M. (2014) Računovodstvo neprofitnih organizacija, Zagreb: Školska knjiga, str 10

² Ibid, str 11.

³ Ibid, str 11.

boljem društvu. Godine 2023. Republika Hrvatska ima oko 50.000⁴ neprofitnih organizacija od toga najviše udruga.

2.1. Definicija neprofitnih organizacija

Prilikom definiranja neprofitnih organizacija najčešće ih se uspoređuje s profitnim organizacijama. *“Za razliku od profitnih organizacija, management neprofitnih organizacija donosi odluke za postizanje najboljih mogućih usluga u skladu s raspoloživom novčanom podlogom. To su organizacije koje ne mjere uspješnost poslovanja kroz profit, nego kroz svoje diferencirane performanse. U tim organizacijama je teško mjerljiv uspjeh i nasuprot njemu troškovi, jer postoje poteškoće pri odabiru mjerila uspješnosti.”*⁵

Osim toga, neprofitne organizacije često imaju složeniju strukturu interesa jer uključuju različite skupine dionika kao što su donatori, korisnici usluga, volonteri i šira zajednica. Njihovi ciljevi su obično usmjereni na društvenu dobrobit, obrazovanje, zdravlje, kulturu ili zaštitu okoliša, što dodatno otežava kvantifikaciju uspjeha.

S obzirom na te izazove, upravljanje u neprofitnim organizacijama zahtijeva specifične vještine u financijskom planiranju, upravljanju ljudskim resursima i komunikaciji, kako bi se postigla transparentnost i odgovornost prema svim dionicima. Usmjerenost na misiju, umjesto na profit, zahtijeva pažljivo balansiranje između troškova i utjecaja organizacije, uz stalno praćenje i prilagođavanje strategija kako bi se postigli dugoročni ciljevi.

Sve neprofitne organizacije dijele ista obilježja⁶, kao što su:

1. Javna korist: Neprofitne organizacije posvećene su pružanju javne koristi, tj. poboljšanju društva ili rješavanju društvenih problema. One djeluju u interesu općeg dobra umjesto stvaranja profita za vlasnike ili članove.

⁴ Ministarstvo financija Republike Hrvatske (2023) Neprofitne organizacije. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr> (16.09.2024.)

⁵ Rukavina V. (1994) Karakteristike profitnih i neprofitabilnih organizacija u odnosu na profitne i profitabilne organizacije, Ekonomski fakultet Osijek, Ekon Vjesnik vol.1, str 85

⁶ Obilježja prema: Salamon L.M. (2012.) America's Nonprofit Sector: A Primer. Third Edition, New York: Foundations Center, str. 9.

2. Neovisnost: Neprofitne organizacije su samostalne i neovisne. One nisu pod kontrolom vlade ili privatnih interesa, već imaju vlastite upravljačke strukture i odlučuju o svojim aktivnostima i ciljevima.
3. Financiranje: Financiranje dolazi iz različiti izvora, kao što su donacije, javna sredstva, članarine ili prihodi od pružanja usluga. Svi ostvareni prihodi se koriste za financiranje rada organizacije i ostvarenja njenih ciljeva, a ne za isplatu dobiti vlasnicima.
4. Volontiranje: Mnoge neprofitne organizacije se oslanjaju na volontiranje, tj. aranžman dobrovoljaca koji doniraju svoje vrijeme i vještine za podršku organizaciji i njezinim aktivnostima. Volontiranje je često ključna komponenta rada neprofitnih organizacija.
5. Transparentnost i odgovornost: Neprofitne organizacije su dužne biti transparentne u svome radu i odgovorne prema svojim donatorima, članovima i društvu u cjelini. One moraju pravilno upravljati financijskim sredstvima, izvještavati o svojim aktivnostima i biti odgovorne za postizanje rezultata u skladu s njihovim misijama.
6. Društveni utjecaj: Jedan od ključnih ciljeva neprofitnih organizacija je ostvarivanje pozitivnog društvenog utjecaja. One se bave pitanjima kao što su zaštita okoliša, ljudska prava, zdravlje, obrazovanje, socijalna prava i slično. Njihov rad često ima dugoročne ciljeve za poboljšanje društva.

Sve ove karakteristike su zajedničke mnogim neprofitnim organizacijama, ali treba napomenuti da se mogu razlikovati u veličini.

2.2. Podjela neprofitnih organizacija

Podjela neprofitnih organizacija je kompleksna i za nju postoji nekoliko kriterija podjele: “ *prema vlasništvu, području djelovanja, načinu financiranja te pravno-organizacijskim oblicima.*”⁷

⁷ Vašiček, D., Vašiček, V.(2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, str 6

Klasifikacija prema kriteriju vlasništva:

1. Javne državne organizacije u vlasništvu države: Ove organizacije najčešće su osnovane kao ustanove, a nešto rjeđe kao udruge. Njihova glavna svrha je služiti javnom interesu i obavljati aktivnosti od općeg značaja, uz potporu državnih ili lokalnih vlasti.
2. Privatne neprofitne organizacije (nevladine). Privatne neprofitne organizacije osnovane od strane privatnih ili pravnih osoba radi zaštite interesa svojih članova. Financijski su neovisne od države i financiraju se kroz donacije, članarine, subvencije, dotacije i vlastite prihode.

Klasifikacija prema načinu financiranja:

1. Organizacije financirane prodajom usluga: Njihova uspješnost ovisi o broju klijenata, primjerice privatne škole i bolnice.
2. Organizacije financirane donacijama i potporama: Uspješnost neprofitne organizacije ne ovisi o financijskoj podršci korisnika, jer korisnik ne plaća primljene usluge.

Klasifikacija prema području djelovanja:

1. Privredne i
2. Neprivredne organizacije.

Klasifikacija prema pravno-organizacijskim oblicima:

1. Udruge
2. Zaklade
3. Fundacije
4. Ustanove
5. Političke stranke, komore, sindikati, vjerske zajednice i drugi.

1) Udruga

Udruga predstavlja najčešći oblik neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj. *“Udruga je svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih prava i sloboda, zaštitu okoliša i prirode i održivi razvoj, te humanitarna, socijalna, kulturna, odgojno-obrazovna, znanstvena, sportska, zdravstvena, tehnička, informacijska, strukovna ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje tog oblika udruženja.”*⁸

Udruge djeluju prema načelima neovisnosti, javnosti, demokratskog ustroja, neprofitnosti, načelo slobodnog sudjelovanja u javnom životu.

Načelo neovisnosti pruža udrugama mogućnost da samostalno utvrđuju svoje ciljeve i područje djelovanja, svoj unutarnji ustroj te udruga može samostalno obavljati onu djelatnost koja nije u sukobu s Ustavom i/ili s zakonom. Prema načelu javnosti poslovanje udruge mora biti uređeno statutom koji je u skladu s Zakonom. Prema načelu demokratskog ustroja *“udrugom upravljaju članovi, na način da unutarnji ustroj udruge mora biti zasnovan na načelima demokratskog zastupanja i demokratskog načina očitovanja volje članova”*⁹. Prema načelu neprofitnosti udruga može obavljati gospodarsku djelatnost, al ona se ne osniva radi stjecanja ekonomske dobiti. Načelu slobodnog sudjelovanja u javnom životu je temelj djelovanja udruge. Udruge slobodno sudjeluje u razvoju, provođenju, praćenju i vrednovanju javnih politika, također izražava svoje stajalište, mišljenje te poduzimaju različite inicijative u svezi pitanja od njihova interesa.

Da bi ostvarila svoje ciljeve, udruga mora posjedovati određenu imovinu. Ova imovina uključuje novčana sredstva dobivena iz članarina, darova i priloga. Također, sredstva koja udruga ostvaruje kroz svoje aktivnosti, usmjerene ka postizanju njezinih ciljeva, također se smatraju dijelom imovine. Osim toga, udruga može prikupljati sredstva kroz programe financiranja iz državnog proračuna, lokalnih proračuna ili fondova Europske unije. Imovina udruge smije se koristiti isključivo za aktivnosti i ciljeve definirane statutom udruge.

⁸ NN 151/22

⁹ NN 151/22 čl. 8.

2) Ustanova

Ustanove su pravne osobe koje se osnivaju s ciljem obavljanja društveno korisnih djelatnosti. *“Ustanova je pravna osoba koje se osniva radi trajnog obavljanja djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti i kulture, športa, tjelesne kulture, tehničke kulture i informiranja, zdravstva, skrbi o djeci, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i sličnih djelatnosti ako se ne obavljaju u cilju ostvarenja dobiti.”*¹⁰ Ustanove može osnovati fizička ili pravna osoba, bila domaća ili strana, putem akta o osnivanju. Javna ustanova može biti osnovana od strane Republike Hrvatske, lokalnih i regionalnih samouprava te drugih fizičkih i pravnih osoba, ukoliko zakon to dopušta. Ustanova se službeno osniva tek kada bude upisana u registar, a prestaje postojati kada se iz njega izbriše.

Djelatnost ustanove je javna, ustanova je dužna redovito i istinito informirati javnost o svojem radu i aktivnostima koje provodi. Za obavljanje svojih djelatnosti, ustanove trebaju posjedovati imovinu. Tu imovinu stječu kroz sredstva osnivača, pružanjem usluga, prodajom proizvoda ili drugim izvorima.

3) Zaklada i fondacija

Zakladom se ne upravlja putem članstva, već putem upravnog odbora ili drugih upravnih tijela, koja su odgovorna za osiguranje da se zaklada pridržava svoje misije i ciljeva. *“Zaklada je imovina namijenjena da sama odnosno prihodima što ih stječe trajno služi ostvarenju neke opće svrhe ili dobrotvorne svrhe. Zaklada je neprofitna pravna osoba bez članova”.*¹¹ Upravitelji zaklade moraju djelovati u skladu s osnivačkim aktom zaklade, koji definira njenu svrhu, način upravljanja i način korištenja imovine.

2.3. Pravni okvir za neprofitne organizacije

Neprofitne organizacije (dalje u tekstu “NPO”) imaju glavni cilj postizanje općeg dobra ili pružanja društvene koristi, umjesto stjecanja profita. Budući da NPO-ovi često rade

¹⁰ NN 76/93 čl. 1.

¹¹ NN 106/18, 98/19 čl. 2.

s donacijama, obavljaju važne funkcije u društvu i imaju utjecaj na zajednicu, njihovo zakonsko uređenje je od izuzetne važnosti, te ono mora biti provedeno od strane nadležnih tijela.

Zakonskim uređenjem osigurava se da neprofitne organizacije budu transparentne u svojem djelovanju i odgovorne za upravljanje sredstvima koja im povjerava javnost, omogućuje kontrolu i nadzor nad njihovim radom kako bi se osiguralo da djeluju u skladu s ciljevima za koje su i osnovani, potiče povjerenje javnosti, te sprječava njihovu zloupotrebu, kao što su pranje novca, korupcija ili financiranje terorizma.

Neprofitne i profitne organizacije razlikuju se u načinu rada, pa je samim time i njihovo zakonsko uređenje drugačije. Kako bi NPO radile u skladu sa zakonom, vlasti su donijele nekoliko različitih zakona, pravila, uredbi, smjernica i uputa za njihov rad.

1) Zakon o Udrugama

“Prvi zakon o udrugama donesen je na sjednici 18.lipnja 1997. godine, a na snazi je od 07. srpnja 1997.godine” ¹² predstavlja temeljne smjernice za osnivanje, organizaciju, pravni status, registraciju te prestanak rada udruga u Hrvatskoj, uključujući i regulaciju djelovanja stranih udruga. Ovaj zakon ima za cilj osigurati odgovarajući pravni okvir za nesmetano funkcioniranje udruga koje ostvaruju poslovnu sposobnost registracijom u Registar udruga Republike Hrvatske. Osim toga, zakon predviđa uvjete za učinkovito financiranje programa i projekata koji služe općem dobru. Najnovije izmjene i dopune zakona primjenjuju se od 1. siječnja 2023. godine.

Prema Zakonu, najmanje tri poslovno sposobne fizičke osobe mogu osnovati udruhu. Svaka pravna ili fizička osoba može postati član udruge, a udruhu je obavezna voditi evidenciju svojih članova.

Skupština udruge donosi statut i on je temeljni opći akt. Sve važne odredbe o njenom nazivu, mjestu sjedištu, zastupanju, ciljevima udruge, području djelovanja prema ciljevima, izgledu pečata, uvjetima i načinu učlanjenja, prestanku članstva, prestanku postojanja udruge, imovini, načinu stjecanja imovine i raspolaganju imovinom, načinu rješavanja sporova i sukoba interesa unutar udruge nalaze se u statutu udruge.

¹² NN 70/97

Članovi neposredno ili putem svojih izabranika u tijelima udruge upravljaju udrugom. Skupština predstavlja najviše tijelo udruge, a udruga može osim skupštine imati i druga tijela kao što su upravna, nadzorna i sl. prema statutom udruge skupštinu čine svi članovi udruge ili njihovi predstavnici.

Zakonom je regulirano i obavljanje djelatnosti stranih udruga u Republici Hrvatskoj. Strana udruga može djelovati u Republici Hrvatskoj tek nakon njezinog upisa u Registar stranih udruga u RH.

Udruge, kao i strane udruge koje djeluju u Republici Hrvatskoj, moraju voditi poslovne knjige i izrađivati godišnja financijska izvješća u skladu s propisima koji reguliraju financijsko poslovanje i računovodstvo za neprofitne organizacije.

Prema Zakonu o udrugama, vrši se unutarnji, inspekcijski, financijski i upravni nadzor. Unutarnji nadzor provode članovi udruge dok inspekcijski nadzor provodi nadležni ured. Inspekcijskim nadzorom se nadzire da li udruga sukladno Zakonu prijavljuje sve promjene vezane uz statut, sjedište, izbor ovlaštene osobe, prestanak rada. Ministarstvo financija je zaduženo za financijski nadzor, prateći upotrebu i upravljanje sredstvima iz javnih izvora u skladu s važećim propisima. Upravni nadzor provodi centralno državno tijelo odgovorno za opće upravne poslove.

2) Zakon o ustanovama

Zakon o ustanovama donesen je 30. srpnja 1993. godine i njime je uređeno osnivanje i ustrojstvo ustanova. Zakon je doživio pet izmjene 1997., 1999., 2008., 2019. i 2023. godine. Zadnja izmjena Zakona je donesena 2022. i ona je na snazi od 1.1. 2023. godine.

Zakonom su definirane opće odredbe kao definicija ustanove, djelatnosti koje može obavljati, tko može osnovati ustanovu, naziv ustanove i sjedište, ustrojstvo i tijela ustanove, nadzor nad radom ustanove, prestanak rada ustanove, te prekršajne, prijelazne i završne odredbe.

3) Zakon o zakladama i fondacijama

“Zakon o zakladama i fondacijama donesen je 16. svibnja 1995. godine. *Ovim se Zakonom uređuju osnivanje, ustrojstvo, djelatnost i prestanak zaklada i fondacija, te*

*nadzor nad njihovim radom.”*¹³ Zakon je doživio izmjenu 2001. godine i bio je na snazi do 28.02.2019. godine. Godine 01.01.2019. donesen je Zakon o zakladama. *“Ovim zakonom uređeno je osnivanje, pravni položaj, djelovanje, upis, ustrojstvo, djelatnost, imovina, statusne promjene i prestanak zaklade, upis i prestanak stranih zaklada, te nadzor nad radom zaklada i nadzor nad radom stranih zaklada.”*¹⁴ Nakon toga zakon je doživio izmjenu 2. listopada 2019. godine, zadnja izmjena i dopuna zakona bila je 22.12.2022. godine.

2.4. Institucionalni okvir računovodstva neprofitnih organizacija u RH

Računovodstvena regulativa koja se odnosi na neprofitne organizacije obuhvaća zakone i propise koji reguliraju financijsko poslovanje i vođenje računovodstva. Uključuje Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, kao i pravilnike koji se odnose na izvještavanje i vođenje registra neprofitnih organizacija.

2.4.1. Regulacija financijskog poslovanja i računovodstva neprofitnih organizacija

Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija je donesen 03. listopada 2014. godine, a na snagu je stupio 01. siječnja 2015. godine, zadnja izmjena je donesena 2022. godine, a na snazi je od 01. siječnja 2023. godine. Prije donošenja Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija na snazi je bila Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija.

Uredba je donesena 17. siječnja 2008. godine. *“Uredbom o računovodstvu neprofitnih organizacija definiraju se knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, obavljanje popisa imovine i obveza, načela iskazivanja imovine, obveza, vlastitih izvora, prihoda i rashoda, sadržaj i primjena računskog plana, financijsko izvještavanje i druga područja koja se odnose na računovodstvo neprofitnih organizacija.”*¹⁵ Prema Uredbi o računovodstvu za neprofitne

¹³ NN 36/1995

¹⁴ Ibid

¹⁵ NN 10/2008, Članak 1.

organizacije, ove organizacije trebaju se pridržavati načela kao što su preciznost, istinitost, pouzdanost i zasebno iskazivanje svake pozicije. To podrazumijeva da financijski podaci moraju biti točni i vjerodostojni, odražavajući stvarno stanje sredstava, obveza, prihoda i troškova organizacije. Svaka transakcija mora biti dokumentirana i prikazana na način koji omogućuje praćenje i kontrolu.

Neprofitne organizacije koje primjenjuju sustav dvojnog knjigovodstva, moraju voditi dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige.

“ Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija uređuje okvir financijskog poslovanja i elementi računovodstvenog sustava neprofitnih organizacija, i to načela sustava financijskog poslovanja, izrada i izvršavanje financijskih planova, izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava, računovodstvena načela i poslovi, poslovne knjige i knjigovodstvene isprave, popis imovine i obveza, načela iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka, financijsko izvještavanje, revizija godišnjih financijskih izvještaja, javna objava godišnjih financijskih izvještaja, nadzor nad financijskim poslovanjem i računovodstvom i druga područja koja se odnose na financijsko poslovanje i računovodstvo neprofitnih organizacija.”¹⁶

Zakon se primjenjuje na sve domaće i strane neprofitne organizacije koje djeluju na području Republike Hrvatske. Prema Zakonu, financijsko poslovanje mora se temeljiti na principima odgovornog financijskog upravljanja, kontrole, te na načelima transparentnosti i otvorenosti prema javnosti. Kada je riječ o financijskom upravljanju i kontroli, Zakon propisuje da sustav mora uključivati pet ključnih, međusobno povezanih elemenata unutarnje kontrole: upravljanje rizicima, stvaranje odgovarajućeg kontrolnog okruženja, provođenje kontrolnih aktivnosti, učinkovitu razmjenu informacija i komunikacija, te redovito praćenje i ocjenjivanje sustava.

Neprofitne organizacije koje primjenjuju sustava dvojnog knjigovodstva prema Zakonu dužne su izrađivati godišnji financijski plan i program rada. Financijski plan treba obuhvatiti projekciju prihoda i rashoda, planiranje zaduživanja i otplate dugova, kao i detaljno obrazloženje donesenih financijskih odluka. Neprofitne organizacije koje primaju financijska sredstva iz javnih izvora obvezne su izraditi i podnijeti izvještaj nadležnim tijelima javne vlasti o korištenju proračunskih sredstava.

¹⁶ NN 114/22, Članak 1.

2.4.2. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu

Pravilnik je na snazi od 02. siječnja 2015. godine. Pravilnik je imao četiri izmjene te je zadnja izmjena na snazi od 16.11.2022. godine.

“ Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu definira se raspored, sadržaj i primjena računa u računskom planu, način vođenja jednostavnog knjigovodstva i primjena novčanog računovodstvenog načela, minimalni sadržaj poslovnih knjiga jednostavnog knjigovodstva te stope amortizacije.”¹⁷

Računski plan određuje brojčane oznake i nazive računa koje neprofitna organizacija mora koristiti za knjigovodstveno evidentiranje imovine, obveza, izvora sredstava, prihoda i rashoda. Ovi računi su organizirani hijerarhijski: prvo se dijele na razrede, zatim na skupine, koje se dalje dijele na podskupine, a podskupine na odjeljke. Računski plan sadrži 7 razreda, i to:

“ 0 – Nefinancijska imovina

1 – Financijska imovina

2 – Obveze

3 – Prihodi

4 – Rashodi

5 – Vlastiti izvori

6 – Izvanbilančni zapisi.”¹⁸

Računski plan je sastavni dio pravilnika.

¹⁷ NN 134/22, Članak 1.

¹⁸ NN 1/15, Članak 7.

2.4.3. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija

Pravilnik je donesen 13. ožujka 2015. godine i određuje oblik i sadržaj financijskog izvještaja neprofitnih organizacija. Pravilnik je imao dvije izmjene 2017. i 2018. godine.

Osim oblika i sadržaja Pravilnikom je propisano i razdoblje za koje se financijska izvješća sastavljaju, minimalan sadržaj izvješća, te rokovi i obveze njihovog podnošenja kao i izjavu o neaktivnosti.

Prema Pravilniku neprofitna organizacija obvezna je izraditi polugodišnja financijska izvješća, te financijsko izvješće za poslovnu godinu na kraju poslovnog razdoblja. Pravilnikom su propisani obrasci za sastavljanje pojedinih izvješća, tako da se "bilanca sastavlja na Obrascu: BIL-NPF, izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF, skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: S-PR-RAS-NPF"¹⁹. Obrazac G-PR-IZ-NPF (financijski izvještaj o primicima i izdacima) pripremaju neprofitne organizacije koje primjenjuju jednostavno računovodstvo. Neprofitne organizacije dužne su sastavljati i financijski izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava na Obrascu: PROR-POT ako se financiraju iz javnih sredstava

Ministarstvo financija vodi registar o neprofitnim organizacija u elektroničkom obliku kao popis svih neprofitnih organizacija koje posluju na teritoriju Republike Hrvatske. Svako neprofitnoj organizaciji prilikom osnivanja dodjeljuje joj se redni broj upisa (RNO broj) koji se ne ponavlja i broj je za svaku neprofitnu organizaciju jedinstveni. Registar je javan i podaci su dostupni svima na stranici Ministarstva financija.

¹⁹ NN 31/15, Članak 6.

3. Računovodstvo neprofitnih organizacija u RH

Neprofitne organizacije imaju značajnu ulogu u gospodarstvu svake države, te se one osnivaju s ciljem promicanja društvenih ciljeva i ostvarenja javne dobrobiti. Da bi neprofitne organizacije ostvarile svoje ciljeve potrebna su im sredstva koja prikupljaju od svojih članova i drugih dionika.

Neprofitne organizacije u suvremenom društvu zaslužne su za rješavanje jednih od najvažnijih problema današnjice kao što su glad, zdravstvena zaštita, obrazovanje. Kada govorimo o temeljnoj razlici između neprofitnih i profitnih organizacija tada govorimo o cilju njihova osnivanja, a glavni cilj profitnih organizacija je ostvarivanje ekonomske dobiti i blagostanja. Poslovanje neprofitnih organizacija uređeno je posebnim zakonima i propisima zbog specifičnosti njihova poslovanja i ciljeva.

Upravo zbog specifičnog poslovanja neprofitnih organizacija, ključno je pridržavati se odgovarajućih računovodstvenih načela. Računovodstvena načela predstavljaju određene smjernice i pravila koja društva trebaju slijediti prilikom izvještavanja o financijskim podacima poduzeća. Ona su svojevrsna pravila koja osiguravaju suštinsku i vremensku usporedivost podataka.

Računovodstvena načela neprofitnih organizacija su²⁰:

1. Načelo točnosti: pravilna i točna evidencija poslovnih podataka.
2. Načelo istinitosti: za svaki poslovni događaj postoji realan i istinit dokaz o nastanku.
3. Načelo pouzdanosti: financijski izvještaji sadržavaju informacije koje nemaju značajne pogreške.
4. Načelo pojedinačnog iskazivanja poslovnih događaja: pruža uvid različitim pozicija razvrstano po vrstama prihoda, rashoda, stanju imovine, obveza i kapitala.

²⁰ Podjela prema: Milić, A., Nikić, J. (2015) Dvojno knjigovodstvo neprofitnih organizacija, Zagreb: Riznica, RIF, 9, str 5

3.1. Knjigovodstvene evidencije u neprofitnim organizacijama

Za kontrolu poslovanja služe poslovne knjige koje predstavljaju evidencije o poslovanju organizacije. One se otvaraju danom osnivanja ili na početku godine, vode se godišnje (poslovna godina je jednaka kalendarskoj i poreznoj godini).

Neprofitne organizacije koje posluju u Republici Hrvatskoj obvezne su voditi: dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige. *“Dnevnik je poslovna knjiga u koju se unose knjigovodstvene promjene slijedom vremenskog nastanka. Glavna knjiga je sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih događaja nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima. Unos podataka u glavnu knjigu provodi se po unaprijed pripremljenom računskom planu.”*²¹ Početna stanja u glavnoj knjizi na početku kalendarske godine moraju biti jednaka stanjima s kojima je zaključena prethodna godina.

*“Pomoćne knjige jesu analitičke knjigovodstvene evidencije poslovnih događaja koji su u glavnoj knjizi iskazani sintetički i druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza za potrebe nadzora i praćenja poslovanja.”*²²

Neprofitne organizacije dužne su voditi sljedeće pomoćne knjige²³:

1. Pomoćna knjiga dugotrajne nefinancijske imovine
2. Pomoćna knjiga kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe)
3. Pomoćna knjiga financijske imovine i obveza.

Uz navedene pomoćne knjige, neprofitne organizacije su dužne voditi i:

- knjigu (dnevnik) blagajne (domaća, devizna, porto i druge),
- evidencije danih i primljenih jamstava i garancija,
- evidencije putnih naloga i korištenja službenih vozila,
- knjiga izlaznih računa,
- knjiga ulaznih računa te
- ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama.

²¹ NN 114/22, čl. 12.

²² NN 114/22, čl. 14.

²³ Ibid

Čuvanje poslovnih knjiga zakonski je uređeno i ono iznosi najmanje jedanaest godina za dnevnik i glavnu knjigu, najmanje sedam godina za pomoćne knjige, trajno za isplatne liste i analitičku evidenciju plaća.

3.2. Sustavi knjigovodstva u neprofitnim organizacijama

U knjigovodstvenom sustavu neprofitnog računovodstva vidljiv je dualizam sustava: dvojno i jednostavno knjigovodstvo. Neprofitne organizacije primjenjuju jednostavno ili dvojno knjigovodstvo. Primjena dvojnog knjigovodstva za neke neprofitne organizacije je obveza, a za neke izbor. Razlika između dvojnog i jednostavnog knjigovodstva je po načinu iskazivanja nastalih poslovnih promjena te po vrsti poslovnih knjigama koje moraju voditi. U sustavu jednostavnog knjigovodstva, primici i izdaci evidentiraju se prema načelu blagajne, pri čemu se unosi u Knjigu primitaka i izdataka temelje na stvarno primljenim uplatama i izvršenim isplatama, uključujući i obračunska plaćanja. *“Kriterij za određivanje obveznoga knjigovodstvenog sustava su vrijednosti ostvarenih prihoda u razdoblju prethodne tri godine i vrijednosti imovine u prethodne tri godine, promatrano zasebno prihode i vrijednost imovine za svaku od te tri godine.”*²⁴ Vrijednost za obveznu primjenu dvojnog knjigovodstva je 230.000,00 kn/ 30.526,25 € (prema fiksnom tečaju 1,00€ = 7,53450 kn). Neprofitna organizacija Odlukom može propisati vođenje jednostavnog knjigovodstva ako ne prelazi dane vrijednosti. Odluku donosi osnivač organizacije na kraju poslovne godine. *“Neprofitna organizacija prve tri godine od osnivanja obvezna je voditi dvojno knjigovodstvo pri čemu se godina osnivanja bez obzira na datum osnivanja smatra prvom godinom.”*²⁵

3.2.1. Jednostavno knjigovodstvo

Prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, kao i Pravilniku o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, neprofitne

²⁴ Dremel N., Osnovna saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva, Prilog časopisu RRIF br. 12/2022. str. 28.

²⁵ NN 134/22, čl. 52.

organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo obvezne su voditi nekoliko ključnih poslovnih knjiga: knjigu blagajne, knjigu primitaka i izdataka, knjigu ulaznih računa, knjigu izlaznih računa te popis dugotrajne nefinancijske imovine. Pored ovih, organizacija može po potrebi voditi i druge poslovne knjige ili pomoćne evidencije.

Knjiga blagajne sadrži kronološki popis svih gotovinskih transakcija. Knjiga primitaka i izdataka služi za praćenje svih primitaka i izdataka, evidentirajući ih prema stvarnim uplatama i isplatama. Knjiga ulaznih računa bilježi sve primljene račune od dobavljača, dok knjiga izlaznih računa prati sve izdane račune prema kupcima. Popis dugotrajne nefinancijske imovine uključuje evidenciju o dugotrajnoj materijalnoj i nematerijalnoj imovini, kao i sitnom inventaru.

Iako zakon ne propisuje konkretan oblik ovih poslovnih knjiga, njihov sadržaj je jasno definiran, a oblikovanje knjiga ostaje na diskreciji svake organizacije.

3.2.2. Dvojno knjigovodstvo

Dvojno knjigovodstvo je knjigovodstveni sustav u kojem se svaka poslovna transakcija evidentira dvostruko, tj. unosi se na najmanje dva različita računovodstvena konta. Na taj način, svaka promjena u poslovanju bilježi se istovremeno kao dugovanje na jednom kontu i potraživanje na drugom, osiguravajući ravnotežu između ukupnih dugovanja i potraživanja u financijskim izvještajima.

“Neprofitna organizacija prve tri godine od osnivanja obvezna je voditi dvojno knjigovodstvo pri čemu se godina osnivanja bez obzira na datum osnivanja smatra prvom godinom.”²⁶ Neprofitna organizacija kojoj vrijednost imovine i godišnjih prihoda, uzastopno na kraju svake od tri godine prelazi 30.526,25 €/ 230.000,00 kn (fiksni tečaj konverzije 1,00 € = 7,53450 kn) obvezna je voditi dvojno knjigovodstvo. Primjenom dvojnog knjigovodstva neprofitna organizacija obvezna je koristiti kontni plan koji je utvrđen zakonom.

²⁶ NN 134/22, čl. 52.

Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisuje obvezu vođenja poslovnih knjiga za organizacije koje se odlučuju voditi dvojno knjigovodstvo i to:

- Dnevnik,
- Glavna knjiga,
- Pomoćne knjige:
 - Knjiga dugotrajne nefinancijske imovine,
 - Knjiga kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe)
 - Knjiga financijske imovine i obveza,
 - Knjiga blagajne,
 - Evidencija putnih naloga i korištenja službenih vozila
 - Evidencija danih i primljenih jamstava i garancija,
 - Knjiga izlaznih računa,
 - Knjiga ulaznih računa

Dnevnik je poslovna knjiga u kojoj se poslovne promjene iskazuju u vremenskom slijedu nastajanja i evidentiraju se kronološki. Glavna knjiga predstavlja sveobuhvatnu evidenciju svih poslovnih promjena koje se odnose na imovinu, obveze, vlastite izvore, prihode i rashode. Ona obuhvaća cjelokupno poslovanje udruge. Pomoćne knjige služe kao dopuna osnovnim poslovnim knjigama i pružaju detaljnije informacije o određenim stanjima i kretanjima koja su zabilježena u glavnim knjigama. Vođenje pomoćnih knjiga i analitičkih evidencija nije obavezno ako su svi potrebni podaci već jasno prikazani u glavnoj knjizi.

Prve tri godine sve neprofitne organizacije obvezne su voditi dvojno knjigovodstvo. Nakon toga neprofitna organizacija može prijeći na sustav jednostavnog knjigovodstva. Na sustav jednostavnog knjigovodstva prelazi u idućoj poslovnoj godini koja slijedi nakon poslovne godine u kojoj nije prešla nijedan od navedenih uvjeta:

“1. u prethodnoj poslovnoj godini nabavna vrijednost dugotrajne imovine manja od 30.526,25 €/ 230.000,00 kn (prema fiksnom tečaju 1,00€ = 7,53450)

2. u prethodnoj poslovnoj godini ostvareni ukupni primitak manji od 30.526,25€/ 230.000,00 kn (prema fiksnom tečaju 1,00€ = 7,53450)²⁷

Neprofitne organizacije, osim obveznih uvjeta koje moraju zadovoljiti za prijelaz na sustav jednostavnog knjigovodstva, mogu donijeti Odluku u kojoj se odlučuju da će prijeći na sustav jednostavnog knjigovodstva. Ako odluče o prelasku na sustav jednostavnog knjigovodstva moraju Ministarstvu financija dostaviti Obrazac RNO-P (obrazac za prijavu promjena) u periodu za predaju godišnjih financijskih izvještaja.

Oduči li neprofitna organizacija prijeći iz jednostavnog sustava u sustav dvojnog knjigovodstva, u sustavu dvojnog knjigovodstva mora ostati minimalno tri godine.

3.3. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije koje posluju na području Republike Hrvatske moraju sastavljati i dostavljati financijske izvještaje u roku od šezdeset dana. Koje financijske izvještaje organizacija mora izraditi ovisi o tome u koji knjigovodstveni sustav organizacija primjenjuje; jednostavni ili dvojni. Neprofitne organizacije koje koriste dvojno knjigovodstvo obvezne su izraditi polugodišnje i godišnje financijske izvještaje, dok one koje vode jednostavno knjigovodstvo podnose samo godišnji izvještaj. Ako neprofitna organizacija nije zabilježila nikakve poslovne promjene, obavezna je dostaviti izjavu o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu u propisanom roku. Ova izjava se podnosi na Obrascu IZJAVA-NPF i šalje Ministarstvu financija unutar šezdeset dana nakon završetka poslovne godine.

“ Financijski izvještaji moraju pružiti objektivnu i realnu sliku financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije.”²⁸ Financijski izvještaji koje sastavljaju neprofitne organizacije su: bilanca, račun prihoda i rashoda, te bilješke uz financijske izvještaje. Financijski izvještaji dostavljaju se Ministarstvu financija (ili drugom nadležnom tijelu koje Ministarstvo ovlasti za zaprimanje i obradu) u papirnatom ili elektroničkom obliku. Godišnji financijski izvještaji dostupni su javnosti putem Registra neprofitnih organizacija.

²⁷ Dremel N., Osnovna saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva, Prilog časopisu RRIF br. 12/2022. str. 28

²⁸ NN 114/22 čl. 28.

Osim toga, važno je naglasiti da financijski izvještaji neprofitnih organizacija podliježu različitim razinama kontrole, ovisno o visini prihoda. *“Financijski izvještaji neprofitne organizacije koja je u prethodnoj godini imala ukupan prihod od 398.168,43 eura do uključivo 1.327.228,08 eura podliježu revizijskom uvidu koji se obavlja sukladno revizijskim propisima. Financijski izvještaji neprofitne organizacije koja je u prethodnoj godini imala ukupan prihod iznad 1.327.228,08 eura podliježu reviziji koja se obavlja sukladno revizijskim propisima.”*²⁹ Objava revizorskog izvješća, odnosno uvida u financijska izvješća ne odnosi se na sindikate i udruge poslodavaca.

1) U sustavu jednostavnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo dužna je izraditi godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu G-PR-IZ-NPF za proteklu poslovnu godinu. U izvještaju se detaljno prikazuju ukupni primici i izdaci organizacije u skladu s važećim zakonskim propisima i računovodstvenim standardima specifičnim za neprofitni sektor. Organizacija je dužna predati ovaj izvještaj nadležnim institucijama unutar propisanih rokova.

2) U sustavu dvojnog knjigovodstva

*“Neprofitna organizacija obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva i neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima iz članka 9. stavka 2. Zakona za vođenje jednostavnog knjigovodstva, a nije donijela Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela, sastavlja financijske izvještaje za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja i za poslovnu godinu. Financijski izvještaj za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja čuva se do predaje financijskog izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnji financijski izvještaji čuvaju se trajno i u izvorniku ”*³⁰

Organizacije koje primjenjuju dvojno knjigovodstvo moraju sastavljati sljedeće financijske izvještaje:

- Bilanca (Obrazac BIL-NPF), Izvještaj o prihodima i rashodima (Obrazac PR-RAS-NPF) i Bilješke za poslovnu godinu.
- Izvještaj o prihodima i rashodima za razdoblje od 01. siječnja do 30. lipnja

“ Navedeni financijski izvještaji predaju se:

²⁹ NN 114/22 čl. 32.

³⁰ NN 67/17 čl. 1.

- za poslovnu godinu: u roku od 60 dana od isteka izvještajnog razdoblja
- za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja: u roku od 30 dana po isteku izvještajnog razdoblja.”³¹

Polugodišnji račun prihoda i rashoda, kao i skraćeni račun prihoda i rashoda, treba čuvati do predaje financijskih izvještaja za odgovarajuće razdoblje iduće godine. S druge strane, financijski izvještaji koji se odnose na cijelu poslovnu godinu čuvaju se trajno.

3.4. Porezni aspekti poslovanja neprofitne organizacije

Neprofitne organizacije, iako su primarno osnovane radi postizanja društvenih ciljeva, mogu pod određenim uvjetima biti obveznici plaćanja poreza. *“Porezi su najvažniji instrumenti prikupljanja javnih prihoda, tako da pojedini financijski teoretičari nazivaju suvremenu državu poreznom državom.”*³²

*“Porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarenja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi.”*³³

Neprofitne organizacije za cilj nemaju ostvarenje dobiti ili dohotka i zbog toga se na njih primjenjuje izuzetak i oni u pravilu nisu obveznici poreza na dohodak. *“U slučaju da neprofitne organizacije obavljaju gospodarsku djelatnost i ako bi ne oporezivanje te djelatnosti dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, dužne su u roku od osam dana od dana početka obavljanja te djelatnosti upisati se u registar poreznih obveznika koji vodi Porezna uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobit po osnovi obavljanja određene gospodarske djelatnosti.”*³⁴

Ovisno o vrsti aktivnosti koje provode, načinu financiranja i specifičnim okolnostima, neprofitne organizacije mogu biti podložne sljedećim poreznim oblicima:

- 1) Porez na dobit: Ako neprofitna organizacija ostvaruje prihode iz gospodarskih aktivnosti koje premašuju određeni prag ili nisu u skladu s njezinom osnovnom misijom, može postati obveznik poreza na dobit.

³¹ NN 67/17 čl. 5.

³² Jelčić B. Javne financije, RRiF-plus, Zagreb, 2001, str. 31.

³³ NN 114/22 čl.2., stavak 1.

³⁴ NN 114/22 čl. 2, stavak 7.

- 2) Porez na dodanu vrijednost (PDV): Neprofitne organizacije su obvezne registrirati se za PDV i plaćati ga ukoliko pružaju dobra ili usluge koje podliježu PDV-u te ako njihovi prihodi prelaze propisani prag za obveznu registraciju.
- 3) Porez na po odbitku i doprinosi za obvezna osiguranja: Neprofitne organizacije također mogu biti obveznici plaćanja poreza na dobit po odbitku, te su dužne uplaćivati doprinose za obvezna osiguranja za svoje zaposlenike i suradnike.
- 4) Ostali porezi: Ovisno o konkretnim aktivnostima, neprofitne organizacije mogu biti obvezne plaćati i druge vrste poreza, kao što su porez na promet nekretnina, porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na korištenje javnih površina, porez na kuće za odmor, te porez na automate za zabavne igre.

3.4.1. Porez na dobit u neprofitnim organizacijama

Neprofitna organizacija može biti obveznik plaćanja poreza na dobit. *“Neprofitna organizacija je obveznik poreza na dobitak ako obavlja gospodarske djelatnosti čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.”*³⁵

Neprofitne organizacije koje podliježu obvezi plaćanja poreza na dobit imaju mogućnost izračunavanja osnovice za porez prema računovodstvenim standardima ili, pod određenim uvjetima, mogu izabrati paušalni način oporezivanja.

Da bi organizacija mogla koristiti paušalni sustav oporezivanja, mora ostati izvan sustava PDV-a, što znači da njezini ukupni prihodi u prethodnoj poreznoj godini ne smiju premašiti iznos od 39.816,84 eura. Ukoliko se neprofitna organizacija odluči za paušalni porezni režim, mora podnijeti zahtjev Poreznoj upravi unutar 15 dana od početka novog poreznog razdoblja. Ako organizacija u budućnosti odluči prekinuti korištenje paušalnog oporezivanja i prijeći na obračun prema računovodstvenim pravilima, dužna je o toj odluci obavijestiti Poreznu upravu također u roku od 15 dana.

³⁵ Dremel N., Osnovna saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva, Prilog časopisu RRIF br. 12/2022. str. 31.

Organizacije koje primjenjuju paušalni način oporezivanja moraju voditi jednostavnu evidenciju svojih prihoda iz gospodarske djelatnosti. Iako forma ove evidencije nije strogo propisana, mora uključivati osnovne podatke kao što su datum izdavanja računa, broj računa, iznos svakog računa i ukupnu vrijednost svih izdanih računa. Godišnje izvješće na Obrascu PD-PO treba biti predano Poreznoj upravi najkasnije do 15. siječnja za prethodno porezno razdoblje.

Ako se organizacija odluči za obračunavanje poreza na dobit prema računovodstvenim propisima, osnovica se određuje na temelju razlike između prihoda i rashoda od obavljene gospodarske djelatnosti u poreznoj godini.

Prema računovodstvenim propisima osnovica poreza na dobit predstavlja razliku između ostvarenih prihoda i rashoda od gospodarske djelatnosti u poreznoj godini, korigirana za određene stavke koje povećavaju/umanjuju osnovicu poreza na dobit.

Prema Zakonu o porezu na dobit osnovica poreza na dobit uvećava se i za:

- 50% troškova za reprezentaciju (troškovi ugošćavanja i darivanja poslovnih partnera)
- 50% troškova vezanih uz korištenje vlastitih ili unajmljenih vozila, kao i drugih sredstava osobnog prijevoza za poslovodstvo, rukovoditelje i ostale zaposlenike. Iznimke od ovoga čine troškovi osiguranja vozila, godišnji porez na cestovna motorna vozila te kamate na kredite za kupnju vozila, koji se u cijelosti priznaju kao porezno dopustivi rashodi amortizacija iznad najviših porezno dozvoljenih stopa
- troškovi za prekršaje i kazne
- sve druge troškove koji nisu neposredno povezani s generiranjem dobiti i za koje nije utvrđena obveza plaćanja poreza na dohodak.

Također, prema Zakonu o porezu na dobit osnovicu poreza na dobit moguće je i umanjiti za sljedeće stavke:

- prihod od dividende ili udjela u dobiti ostvaren temeljem udjela u kapitalu kod drugih poduzetnika
- porezno nepriznati dio amortizacije iz ranijih razdoblja

Obveznici poreza na dobit, koji osnovicu obračunavaju prema računovodstvenim pravilima, dužni su utvrditi svoju poreznu obvezu najkasnije do 30. travnja tekuće godine za prethodnu godinu. Prijava poreza na dobit podnosi se korištenjem propisanog PD obrasca. Uz ovaj obrazac, obveznici su također dužni Poreznoj upravi dostaviti financijska izvješća, uključujući bilancu i račun dobiti i gubitka, također do 30. travnja.

3.4.2. PDV u neprofitnim organizacijama

PDV predstavlja suvremeni porez na potrošnju koji oporezuje gotovo sve proizvode i usluge koji su namijenjeni daljnjoj upotrebi ili potrošnji.

Porezni obveznik je neprofitna organizacija³⁶:

- koja je u prethodnom poreznom razdoblju imala ukupnu vrijednost godišnjih oporezivih isporuka dobara i obavljenih usluga od gospodarskih djelatnosti za koje je neprofitna organizacija osnovana, a ta vrijednost prelazi 39.816,84 €/300.000,00 kn (fiksni tečaj konverzije 1,00 € = 7,53450 kn),
- uvoznik, prilikom unošenja dobara u zemlju, obuhvaća ne samo klasični uvoz već i unos, prijam i sve druge oblike uvoza.
- izdavatelji računa koji na svojim računima za isporučena dobra i usluge iskazuje PDV, iako na to nema pravo.
- koja prima usluge od poduzetnika sa sjedištem u inozemstvu, a ta usluga je oporeziva u domaćem zakonodavstvu

“Neprofitna organizacija koja ispuni jedan od navedenih uvjeta mora najkasnije do 15. siječnja tekuće godine prijaviti u nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svom sjedištu radi upisa u registar poreznih obveznika.”³⁷

³⁶ Ministarstvo Financija Republike Hrvatske Porezna uprava, Porezni priručnik za udruge, Institut za javne financije, Zagreb, 2015. str 22.

³⁷ Ibid

Kriterij za godišnji promet od 39.816,84 € za tekuću godinu temelji se na prometu koji je bio podložan PDV-u u prethodnom poreznom razdoblju. Ovaj kriterij odnosi se na transakcije u vezi s isporukom dobara i usluga za koje je plaćena naknada. Primici bez pružene usluge ne podliježu PDV-u, a donacije i potpore koje se ne temelje na protučinidbi također su izuzete od oporezivanja i ne ulaze u obračun oporezivog prometa. Članarine naplaćene od članova neprofitne organizacije, prema pravilima definiranim statutom i drugim dokumentima, također se ne uzimaju u obzir prilikom utvrđivanja oporezivog prometa, bez obzira na to što se mogu obračunavati na isti način za sve članove (ali ne nužno u istom apsolutnom iznosu).

Stope PDV-a na naknade temeljem izvršene gospodarske djelatnosti koje nisu općekorisne prirode iznose 5%, 13% i 25%³⁸. Neprofitna organizacija koja je obveznik PDV-a mora sama najkasnije do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec obračunati i iskazati obvezu PDV-a na propisanom obrascu. Obrazac obračuna PDV-a predaje Poreznoj upravi prema mjestu sjedišta.

Neprofitna organizacija ne plaća PDV i nema pravo na odbitak pretporeza na:

- *“usluge i s njima usko povezane isporuke dobara što ih obavlja u korist svojih članova za članarinu utvrđenu u skladu sa statutom ili drugim pravilima, pod uvjetom da to oslobođenje neće narušiti tržišno natjecanje,*
- *članarine što ih ubire od svojih članova radi ispunjavanja statutom utvrđenih zadaća kad se članski doprinos utvrđuje po određenom kriteriju jednako za sve članove. Ako udruga za prikupljenu članarinu obavlja određene isporuke dobara ili usluga tada članarina predstavlja naknadu za te isporuke i na njih se obračunava i plaća PDV ako je udruga u sustavu PDV-a. Oslobođenje se primjenjuje neovisno o tome plaćaju li članovi tih udruga članarinu u skladu sa statutom ili se njihova djelatnost temelji na donacijama i dobrovoljnim priložima.*
- *donacije, dobrovoljne priloge i darove u svrhu obavljanja djelatnosti zbog koje je udruga osnovana, na dotacije iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i na druga novčana sredstva stečena u skladu sa zakonom za obavljanje djelatnosti zbog koje je udruga osnovana. O donacijama, dobrovoljnim priložima ili darovima je riječ samo*

³⁸ Ibid

onda ako udruga za ta primljena sredstva ne daje nikakvu protučinidbu. Kad se ta sredstva daju za protuisporuku, tada se ne radi o donaciji, već o naknadi za isporuku dobra ili usluge.”³⁹

3.4.3. Ostali porezi

Neprofitna organizacija, osim obveze plaćanja poreza na dobit i PDV-a, može imati i druge porezne obveze, uključujući porez po odbitku, porez na promet nekretnina, porez na nasljedstva i darove, porez na motorna vozila, porez na korištenje javnih površina, porez na kuće za odmor i porez na automate za zabavu.

“Porez na dobit po odbitku je porez kojim se oporezuje dobit koju u Republici Hrvatskoj ostvari nerezident, uz uvjet da je nerezident pravna osoba”⁴⁰ (nerezident je pravna osoba sa sjedištem u inozemstvu). “Obveznik plaćanja poreza na dobit po odbitku je tuzemni isplatiatelj koji inozemnom primatelju plaća naknadu za kamatu (osim bankarskih kamata i kamata na robne kredite), naknadu za korištenje autorskih prava i drugih prava intelektualnog vlasništva, naknadu za usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja, revizorske i slične usluge.”⁴¹ Porez na dobit po odbitku plaća se po stopi od 10, 15 ili 20⁴² posto, ili prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. “Porez po odbitku plaća se po stopi od 20% na sve usluge te na sve vrste naknada kada se plaćaju osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.”⁴³

“Ako udruga zapošljava radnike tada je obveznik obračunavanja, obustavljanja i plaćanja porez na dohodak od nesamostalnog rada iz plaća radnika i prireza porezu na dohodak, ako je prirez propisan gradskom ili općinskom odlukom u radnikovom

³⁹ Internet: Porezna uprava

<https://www.porezna-uprava.hr/udruge/Stranice/2.Porez-na-dodanu-vrijednost.aspx> (11.06.2024.)

⁴⁰ NN 114/22 čl. 31. stavak 1.

⁴¹ Internet: Udruge u poreznom i carinskom sustavu

<https://gov.hr/hr/udruge-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/596> (17.06.2024.)

⁴² Ibid

⁴³ NN 114/22 čl. 31. stavak 12.

mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta.”⁴⁴ “Plaćom po osnovi radnog odnosa smatraju se svi primici što ih poslodavac po osnovi radnog odnosa isplaćuje radniku u novcu ili daje u naravi, a u skladu su s propisima što ih uređuje radni odnos.”⁴⁵

Neprofitna organizacija je obveznik obračunavanja i plaćanja propisanih doprinosa za obvezna osiguranja tj, obveznik je obračunavanja i plaćanja doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje radnika.

Neprofitna organizacija postaje obveznik poreza na promet nekretnina kada stekne vlasništvo nad nekretninom u Republici Hrvatskoj, a za to stjecanje ne plaća PDV. Porez se obračunava po stopi od 3%⁴⁶ na tržišnu vrijednost nekretnine u trenutku kada nastaje porezna obveza.

Osim toga, neprofitna organizacija može biti obvezna plaćati porez na nasljedstva i darove ako naslijedi imovinu ili primi dar, ili na drugi način bez naknade stekne imovinu na koju se ovaj porez odnosi. Porezna stopa iznosi 4%⁴⁷ na vrijednost nasljedstva na dan kada se utvrđuje porezna obveza. Ovaj porez plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire, kao i na pokretnine čija pojedinačna tržišna vrijednost premašuje 6.636,14 € nakon odbitka dugova i troškova vezanih uz imovinu. Humanitarne udruge osnovane prema posebnim propisima oslobođene su ovog poreza, a udruge ne plaćaju porez na nasljedstvo i darove ni u slučajevima kada:

- *“primaju darove (donacije) za svrhe utvrđene posebnim propisima,*
- *im Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daruje, odnosno daje pokretnine bez naknade radi odštete ili drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom.”⁴⁸*

Neprofitne organizacije plaćaju poreze sukladno važećim zakonima i propisima, također primjenjuju oslobođenja plaćanja poreza ako im isti zakoni i propisi to omogućuju.

⁴⁴ Internet: Porezna uprava

<https://www.porezna-uprava.hr/udruge/Stranice/3.Placanje-poreza-po-odbitku.aspx> (11.06.2024.)

⁴⁵ Ministarstvo Financija Republike Hrvatske Porezna uprava, Porezni priručnik za udruge, Institut za javne financije, Zagreb, 2015. str 91.

⁴⁶ Ibid, str 66.

⁴⁷ Ibid, str 67.

⁴⁸ Ibid, str 61.

4. Računovodstvo neprofitnih organizacija u zemljama EU

Kod neprofitnih organizacija terminologija se razlikuje diljem EU-a zbog razlika u jeziku, tradiciji, pravnom i fiskalnom tretmanu. Na primjer, u Švedskoj postoji vrlo značajna mreža volonterskih zagovaračkih, rekreacijskih i hobi organizacija uz visoko razvijen sustav pružanja usluga javnog sektora. U većini drugih 'starijih' država članica postoje različiti sustavi pružanja socijalne pomoći pod pokroviteljstvom države koji uključuju značajnu ulogu neprofitnih organizacija, od kojih su mnoge vjerski ili na neki drugi način ideološki povezane. U Nizozemskoj postoji sustav stupnjevitosti, u Njemačkoj sustav supsidijarnosti, a u Francuskoj mreže poput *Séours Catholique* i *Séours populaire* koje nude razne vrste socijalnih usluga i uživaju značajnu potporu kroz javno financiranje.

U srednjoeuropskim i istočnoeuropskim zemljama EU, državna potrošnja na socijalnu skrb i neprofitne aktivnosti ostaje ograničena. Unatoč tome, obje su porasle otkako su te zemlje pristupile EU-u, ali nisu na razini kojoj svjedočimo u drugim državama članicama.

*“Prioritetna područja neprofitnih organizacija u EU su temeljno obrazovanje (28%), ljudske usluge (23%) ublažavanje siromaštva, umjetnost i kultura (po 17%).”*⁴⁹ Za mnoge europske zaklade ekonomski značaj operativnih institucija, programa i projekata ima veći prioritet od same dodjele bespovratnih sredstava.

Prema Europskom sustavu nacionalnih računa, djelovanje neprofitnih organizacija u drugoj državi članici računa se kao „domaći“ akter ako imaju stalno i formalno registrirano prisustvo tamo. Na primjer, razne Caritasove operacije diljem Europe ne bi bile dio Caritas Njemačka ili Caritas International, ali bi bili uključeni u domaći neprofitni sektor u odnosne države članice u kojima su prisutne.

Unija međunarodnih udruga definira neprofitne organizacije koje su osnovane u više država članica sa ciljevima i aktivnostima u europskom ili širem kontekstu kao međunarodne neprofitne organizacije. Ukupno je procijenjeno da je 2020. godine širom zemalja EU osnovano 4.996⁵⁰ međunarodnih neprofitnih organizacija.

⁴⁹ Johnson P., Izveštaj o globalnoj filantropiji: Perspektive sektora globalnih zaklada, Cambridge: Harvard Kennedyjeva škola, str. 25, 2018.

⁵⁰ Yearbook of International Organization 2020. <https://uia.org/yearbook> (01.08.2024.)

4.1. Modeli neprofitnih organizacija u EU

Prema podacima koji se odnose na sustave neprofitnih organizacija u Europskoj uniji istaknuta su četiri modela: anglosaksonski, kontinentalni, skandinavski i mediteranski. Također vidljivo je da zemlje u određenom modelu dijele sličnosti, ali također pokazuju i razlike. Modeli se razlikuju u odnosu na njihove socijalne uloge, stupnju djelovanja, unutarnje i vanjske varijable koji ih uređuju te pravnom režimu.

- Anglosaksonski model ⁵¹ Neprofitne organizacije smatraju se protutežom vladi i državi. U idealnom svijetu oni njeguju pluralizam u svojim društvima i stavljaju se u ulogu kritičara države i zagovornika reformi.
- Kontinentalni model (koji uključuje Belgiju, Njemačku i Nizozemsku): Karakteriziraju ga jake neprofitne organizacije koje su poput institucija i često dobivaju ugovore od države u obliku “društvenog korporatizma” umjesto da djeluju kao protuteža državi.
- Mediteranski model (koji uključuje Španjolsku, Italiju): Uloga države je jaka s jasnom podjelom između crkve i države. Tradicionalno, crkva se bavi dobrotvornim radom, a država je odgovorna za isporuku dobara i usluga.
- Skandinavski model: Država ima jaku ulogu, ali osobna inicijativa je pozitivna. Postoji jaka socijalna država, ali volontiranje je moćna sila. Neprofitne organizacije napreduju i ispunjavaju komplementarnu ulogu u premošćivanju praznina u sustavu.

⁵¹ Podjela prema: Vigvari A., Raičević B., Brnjas Z., (2003.) Osnovi teorije državnog budžeta i financijski poslovi samouprava, Europski pokret u Srbiji, Beograd, 187. str.

4.2. Danas najveće neprofitne organizacije u EU

Filantropsko okruženje u EU svakim danom je sve veće sa sve većim brojem dobrotvornih organizacija diljem europskih zemalja. Ovaj trend možemo pripisati rastu bogatstva unutar zemalja EU pa samim time raste i filantropska aktivnost.

Najveće neprofitne organizacije koje djeluju unutar zemalja EU su Greenpeace, Liječnici bez granica, Međunarodna transparentnost, Caritas Internationalis te Europska kulturna zaklada.

1) Greenpeace

Greenpeace je neprofitna organizacija koja je osnovana u Vancouveru i bavi se ekološkim aktivizmom. Danas joj je sjedište u Amsterdamu te djeluje u 55⁵² zemalja svijeta. 2019. godine imali su 4.000 zaposlenika i preko 50.000 volontera⁵³. Mreža se sastoji od 26 neovisnih nacionalnih/regionalnih organizacija diljem Europe, Amerike, Afrike, Azije, Australije i Pacifika.

“Greenpeace navodi da je njegov cilj *osigurati sposobnost Zemlje da njeguje život u svojoj raznolikosti*⁵⁴ i usmjerava svoje kampanje na svjetske probleme kao što su klimatske promjene, krčenje šuma, prekomjerni ribolov, komercijalni kitolov, genetski inženjering i antinuklearna pitanja.

Greenpeace je neprofitna organizacija koja prihvaća samo donacije neovisnih tvrtki i ljudi koji žele pomoći, no ne prihvaćaju donacije vlada i korporacija.

⁵² Greenpeace International FAQ: Questions about Greenpeace in general, <https://web.archive.org/web/20100411091859/http://www.greenpeace.org/international/about/faq/questions-about-greenpeace-in> (19.02.2024.)

⁵³ Ibid.

⁵⁴ Ibid.

Slika: 1. Mapa lokacija Greenpeace-a u Svijetu



Izvor: Study_StatuteforEuropeancross-borderassociationsandnon-profitorganisations

2) Liječnici bez granica

Liječnici bez granica je neprofitna organizacija koja je osnovana u Parizu i bave se pružanjem medicinske pomoći ljudima žrtvama rata i ratnih sukoba, prirodnih ili ljudski izazvanih katastrofa, epidemija. Osim toga pružaju liječničku pomoć ljudima kojima je ista uskraćena zbog siromaštva, nerazvijene infrastrukture, udaljenosti, političkih pitanja.

Organizacija je osnovana 20. prosinca 1971. godine u Francuskoj⁵⁵. Danas je Ženeva sjedište organizacije i djeluju u 72⁵⁶ zemlje svijeta. 2019. godine imali su 4.000 zaposlenika i rashoda više od 1.6 milijardi eura⁵⁷. Privatni donatori osiguravaju približno 80% sredstava dok donacije vlada i korporacija pokrivaju ostalih 20%.

Organizacija je 1996. godine dobila Nagradu za mir u Seulu, a 1999. godine Nobelovu nagradu za mir.

⁵⁵ Liječnici bez granica, <https://eduhub-pripreme.com/lijecnici-bez-granica/> (25.06.2024.)

⁵⁶ Ibid

⁵⁷ Ibid

3) Međunarodna transparentnost

Međunarodna transparentnost je neprofitna organizacija koja se bori protiv globalne korupcije. *“Osnovana je 1993. godine u Berlinu i djeluje u više od 100 zemalja svijeta.”*⁵⁸ Organizacija promovira transparentnost kao jedino rješenje protiv korupcije. Razotkrila je najveći broj slučajeva korupcije, a većina tih slučajeva događa se u državama pogođenim siromaštvom, poput onih u Južnoj Americi i Africi. U tim regijama postoji začarani krug siromaštva i korupcije koji se međusobno podržava.

4) Caritas

Prvi Caritas osnovao je Lorenz Werthmann u Njemačkoj 1897. godine⁵⁹. Organizacija, nazvana po latinskoj riječi koja znači ljubav i suosjećanje, izrasla je u jednu od najvećih agencija za pomoć i razvoj na svijetu.

U 20. stoljeću Giovanni Battista Montini, budući papa Pavao VI., postavio je temelje međunarodnoj mreži. Godine 1954. službeno je priznat Caritas Internationalis. Caritas Internationalis ima svoje sjedište u Rimu - koordinira hitne operacije, formulira razvojnu politiku i zagovara bolji svijet za sve. Sve nacionalne Caritasove organizacije članice su svojih regionalnih mreža Caritasa i međunarodne konfederacije. Caritas radi sa suosjećanjem i profesionalizmom kako bi odgovorio na hitne situacije, promicao razvoj i zagovarao pošten i pravedan svijet. Duboka moralna i duhovna načela dostojanstva, pravednosti, solidarnosti i skrbništva vode Caritas i danas. Njegove organizacije služe siromašnima, ranjivima, lišenim i marginaliziranim u svijetu. Caritas je nadahnut Svetim pismom, katoličkom naukom te iskustvima i nadama ljudi koji su u nepovoljnom položaju i žive u siromaštvu.

5) Europska kulturna zaklada

Europska kulturna zaklada (ECF) nezavisna je kulturna zaklada sa sjedištem u Nizozemskoj. Misija im je ostvariti vidljiv utjecaj na civilno društvo, građanske

⁵⁸ Transparency International, <https://transparency.hr/hr/o-nama-detalji/tko-smo-1> (25.06.2024.)

⁵⁹ Caritas Internationalis, <https://www.caritas.org/> (25.06.2024.)

inicijative, javno mnijenje i političke prijedloge za borbu protiv sila fragmentiranja koje ugrožavaju mir i društveni napredak u Europi.

Zakladu je osnovao švicarski filozof Denis de Rougemont 1954. godine u Ženevi⁶⁰. Organizacija se od samog početka fokusirala na provedbu europskog programa bespovratnih sredstava, temeljenog na ideji stavljanja kulture u središte obrazovanja, društvenih znanosti i povijesti.

Organizacija je 1960. godine preseljena u Amsterdam i od tada se program usredotočio na budućnost Europe kroz forum mladih o obrazovanju, 1970-ih naglasak je stavljen na mobilnost studenata. Od 1987. - 1995. godine organizacija upravlja Erasmus programom razmjene studenata.

4.3. Neprofitne organizacije u Njemačkoj

U Njemačkoj je dobrotvorna organizacija kao pravni izraz relevantna samo u poreznom pravu. Konkretno, ne postoji zaseba regulativa za dobrotvorne organizacije.

4.3.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Njemačkoj

Nevladine organizacije kao takve ne podliježu posebnim propisima u Njemačkoj. Stoga nevladine organizacije mogu slobodno odabrati pravni oblik koji je prikladan za njihove zahtjeve. Pravni oblici koje neprofitne organizacije mogu odabrati su:

- *“registrirana ili neregistrirana udruga (Verein),*
- *građansko - pravno partnerstvo (Gesellschaft bürgerlichen Rechts - GbR)*
- *generalno partnerstvo (Offene Handelsgesellschaft - OHG),*
- *ograničeno partnerstvo (Kommanditgesellschaft - KG),*
- *poduzetničko poduzeće (Unternehmergeellschaft - UG),*
- *društvo s ograničenom odgovornošću (Gesellschaft mit beschränkter Haftung - GmbH),*

⁶⁰ Europska kulturna zaklada, <https://culturalfoundation.eu/> (25.06.2024.)

- *dioničko društvo (Aktiengesellschaft - AktG),*
- *partnerstvo ograničeno dionicama (Kommanditgesellschaft auf Aktien - KGaA),*
- *zaklada (Stiftung),*
- *zadruga (Genossenschaft).”⁶¹*

Udruge, zaklade i društvo s ograničenom odgovornošću su tri najčešća pravna oblika osnivanja neprofitnih organizacija u Njemačkoj

Udruga je registrirano tijelo regulirano na saveznoj razini prema odredbama 21. do 70. Građanskog zakonika⁶². Opisuje se kao koalicija fizičkih ili pravnih osoba organiziranih u korporativnom obliku s ciljem zajedničkog interesa. U Njemačkoj postoji nekoliko stotina tisuća neprofitnih udruga, koje predstavljaju glavni oblik građanskih aktivnosti.

Udruga se sastoji od glavne skupštine i upravnog odbora, dok nadzorni odbor nije obavezan. Glavna skupština donosi odluke i može mijenjati statut udruge. Upravni odbor djeluje kao zakonski zastupnik. Ne postoji vanjsko regulatorno tijelo za nadzor udruge.

Zaklade nemaju pravnu definiciju u Građanskom zakoniku i ne posjeduju dioničare ni stalni objekt.

“Društvo s ograničenom odgovornošću je pravna osoba i odgovara za svoje obveze prema trećim stranama. Može se osnovati u bilo koju svrhu dopušteno zakonom,”⁶³ pa se stoga može koristiti u poslovne i dobrotvorne svrhe.

Glavna razlika između društva s ograničenom odgovornošću za komercijalno poslovanje i dobrotvornog društva je njegova svrha i dopušteno prilagođavanje korporativne strukture zahtjevima poreznog zakona, a ne raspoređivanje dobiti. Iako je većina pravnih oblika u Njemačkoj općenito prikladna za potrebe nevladinih organizacija, ne postoje regulatorne ili korporativne zakonske zapreke za osnivanje i upravljanje neprofitnom organizacijom u Njemačkoj. Međutim, registrirane udruge i

⁶¹ Prijevod prema: Richter A. i Gollan A.K., P + P Pöllath + Partners; Vodić s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Njemačkoj; <https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/Document/I61b71f7c7c1f11e698dc8b09b4f043e0> (07.09.2024.)

⁶² *Bürgerliches Gesetzbuch, BGB*

⁶³ Odjeljak 1, Zakon o ograničenim trgovačkim društvima Republike Njemačke

zaklade doživljavaju se kao tipični pravni oblici koje koriste neprofitne organizacije dok se društva s ograničenom odgovornošću i dionička društva doživljavaju kao profitni subjekti.

4.3.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Njemačkoj

Zaklada ili udruga pripremaju izvještaj o primicima i izdacima ili godišnje financijsko izvješće s bilancom i računom dobiti i gubitka. Nema zakonske obveze da se moraju objavljivati.

“Za društvo s ograničenom odgovornošću zahtjevi za objavljivanje godišnjih računa razlikuju se ovisno o veličini tvrtke. Male tvrtke trebaju samo objaviti svoje godišnje račune. Knjigovodstvo, godišnji obračuni i izvještaji o poslovanju velikih i srednjih poduzeća moraju biti revidirani od strane kvalificiranih revizora ili, u slučaju srednjih tvrtki, od ovlaštenih računovođa:

- *Mala poduzeća ne premašuju dva od sljedećeg: bilancu ukupno 6 milijuna eura, promet od 12 milijuna eura u posljednjih 12 mjeseci i prosječno 50 zaposlenih godišnje.*
- *Srednja poduzeća premašuju najmanje dva od gore navedenih kriterija, ali ne prelaze dva od sljedećih: 20 milijuna eura bilančne sume, 40 milijuna eura prometa u posljednjih 12 mjeseci i 250 zaposlenih godišnje u prosjeku.*
- *Velike tvrtke premašuju najmanje dvije od sljedećih stavki: 20 milijuna eura ukupne bilance, 40 milijuna eura prometa u posljednjih 12 mjeseci i 250 zaposlenih godišnje u prosjeku.”*⁶⁴

Subjekti oslobođeni plaćanja poreza moraju podnijeti izvješće o svojim aktivnostima, svoje račune o korištenju sredstava i izvješća o akumulaciji rezervi poreznim vlastima. Općenito, računi se moraju podnositi godišnje. Na odobrenje poreznih vlasti i ovisno o opsegu poslovnih aktivnosti, dobrotvorne udruge i zaklade mogu podnositi račune svake treće godine.

⁶⁴ Prijevod prema: Richter A. i Gollan A. K., P. Pöllath and Partners; Vodić s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Njemačkoj; <https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/Document/I61b71f7c7c1f11e698dc8b09b4f043e0> (07.09.2024.)

Tradicionalno, njemački porezni zakon djelovao je s vrlo širokom definicijom dobrotvorne organizacije, a preduvjeti za dodjelu dobrotvornog statusa u porezne svrhe nisu bili ograničavajući. Relevantni porezni zakoni nastavljaju se razvijati u ovoj tradiciji, posljednjih godina donoseći reforme koje olakšavaju osnivanje i rad nevladine organizacije sa dobrotvornim statusom. To je dovelo do povećanja ograničenja neoporezivog prihoda od komercijalnog poslovanja, ublažavanjem zahtjeva u vremenskom okviru tijekom kojeg treba trošiti primljena sredstva, usklađivanjem podobnosti za porezna oslobođenja i preduvjetima za donatore kako bi smanjili svoj porez na dohodak.

Davanjem poreznih poticaja potiče se razvoj i angažman nevladinih organizacija u Njemačkoj. Kako bi se iskoristili porezni poticaji propisi se primjenjuju na sve pravne oblike. Nevladina organizacija može se prijaviti za određeni porezni status za svoje dobrotvorne aktivnosti kod nadležnog poreznog tijela, što joj omogućuje da profitira od poreznih olakšica na dva načina: članarine i donacije su neoporezive, kao i potpore.

Neprofitne organizacije u Njemačkoj imaju pristup nizu poreznih olakšica i drugih koristi. *“Ključne olakšice i prednosti su: oslobođenje od poreza na dobit i poreza na promet; oslobođenje od poreza na zemlju, međutim, nema izuzeća za porez na promet nekretnina; te određena oslobođenja od PDV-a.”*⁶⁵ Ako porezni organi priznaju dobrotvorni status registrirane udruge, članarine i donacije, kao i potpore mogu se dobiti neoporezivo, bez obzira na državljanstvo člana / donatora

4.4. Neprofitne organizacije u Italiji

Talijanski pravni okvir ne daje jasnu definiciju neprofitne organizacije. Posljednjih godina usvojen je izraz “treći sektor” kako bi se identificirali, između ostalog, volontiranje, socijalna pomoć i dobrotvorne svrhe. Subjekti koji aktivno provode takve dobrotvorne aktivnosti uključuju nevladine i neprofitne organizacije ili udruge i zaklade.

⁶⁵ Alpha Capitalis, Neprofitne organizacije kao paušalni obveznici poreza na dobit, 2023. <https://alphacapitalis.com/neprofitne-organizacije-kao-pausalni-obveznici-poreza-na-dobit> (12.07.2024.)

Talijanskim zakonom bilo kome je dopušteno osnivanje neprofitne organizacije. Udruge i zaklade najčešći su pravni oblik za dobrotvorne organizacije i regulirani su Građanskim zakonikom.

Talijanske nevladine organizacije djeluju u različitim dijelovima svijeta, a posebno su prisutne u istočno afričkim zemljama. “Najveći broj talijanskih organizacija djeluje u Keniji i Mozambiku.”⁶⁶

4.4.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Italiji

U talijanskom pravnom sustavu, pravo na osnivanje udruga ili zaklada je jasno definirano. “Talijanski zakon dopušta svakome mogućnost osnivanja udruge ili zaklade, a članak 18. Ustava “⁶⁷ štiti to pravo. Talijansko pravo nudi mnoge alternativne pravne oblike koji se mogu koristiti u dobrotvorne svrhe. Uredba ONLUS⁶⁸ većinu njih uključuje na popis subjekata koji mogu steći status ONLUS i kvalificirati se za porezne olakšice.

Najčešći pravni oblici koji se koriste u dobrotvorne svrhe i koji su regulirani Građanskim zakonom su udruge i zaklade (drugi uobičajeni oblici uključuju odbore, zadruge i društvena poduzeća).

Udruga čine najmanje dvije povezane osobe sa zajedničkim definiranim neprofitnim svrhama. Građanski zakonik razlikuje sljedeće dvije kategorije udruga (obje mogu steći ONLUS status).

- 1) *Udruga sa pravnom osobnošću*⁶⁹ ovo je udruga koju je priznalo nadležno javno tijelo, a registrirana je kao pravna osoba u registru pravnih osoba koji vodi javno tijelo.

Glavne prednosti udruge s pravnom osobnošću⁷⁰su:

⁶⁶ Countries with highest number of Italian NGOs, 2019. <https://www.20minutww.com/?=%2Fstatistics%2F702512%2Ftop-10-countries-with-highest-number-of-italian-ngos%2F%23KJWqMZBBIEH8PKMGRBz0jphhec9jFF1%3D> (10.07.2024.)

⁶⁷ Narodne novine Republike Italije; <https://www.gazzettaufficiale.it/homePostLogin> (04.08.2024.)

⁶⁸ *Organizzazione non lucrativa di utilità sociale* (neprofitna organizacija društvenog interesa)

⁶⁹ *associazione riconosciuta* (priznata udruga)

⁷⁰ Prednosti i nedostaci prema: DLA Piper, Forms of real estate ownership in Italy 2024. <https://www.dlapiperrealworld.com> (01.09.2024.).

- Kao pravna osoba, autonomna je od svojih članova, a njezina imovina odvojena je od osobne imovine njenih članova i direktora.
- Može koristiti posebne pogodnosti predviđene zakonom, kao što je mogućnost povlačenja sredstava iz javnih institucija.
- Može se upisati u katastar (javni registar nekretnina) kao vlasnik nekretnina.
- Može primati nasljedstva i darove.

Glavni nedostaci udruge s pravnom osobnošću⁷¹ su:

- Za osnivanje udruge s pravnom osobnošću potreban je javnobilježnički list, a postupak za pravno priznanje može biti složen.
- Mora biti u skladu sa posebnim zahtjevima korporacijskog upravljanja, transformacijom i raspuštanjem subjekta te raspodjelom preostale imovine.
- Kapital se mora dodijeliti udruzi kako bi se osigurala njezina solventnost prema trećim stranama. Međutim, minimalni iznos kapitala nije naveden.

Osnivanje priznate udruge zahtijeva formalnu proceduru i posebne dokumente, osobito:

- Osnivački akt mora biti javni akt, potpisan u prisustvu bilježnika ili javnog službenika.
- Podzakonski akti udruge, također pripremljeni kao javni akt, sadrže pravila za uređivanje udruge i moraju biti registrirani kod Porezne uprave.

2) *Udruga bez pravne osobnosti*⁷² nije pravna osoba jer je javno tijelo ne priznaje.

Glavne prednosti udruge bez pravne osobnosti⁷³ su:

- Osnivanje ne podliježe posebnim formalnostima.

⁷¹ Ibid.

⁷² *associazione non riconosciuta* (nepriznata udruga)

⁷³ Prema: Codice Civile, Articolo 36 e seguenti, Delle associazioni non riconosciute e dei comitati.
Available at: <https://www.normattiva.it> (13.09.2024.)

- Korporativno upravljanje slobodno se dogovara među članovima, bez posebnih zahtjeva i ograničenja, osim onih koji se odnose na određenu imovinu ili su potrebni za ONLUS status.

Glavni nedostaci udruge bez pravne osobnosti⁷⁴ su:

- Budući da nisu pravne osobe, nepriznata udruga i njeni članovi ili direktori nemaju potpuno odvajanje imovine niti ograničenu odgovornost.
- Članovi ne mogu zahtijevati podjelu fonda udruge. U slučaju prestanka ili isključenja člana, ne može tražiti povrat članarine i doprinosa.
- Da bi se stekao ONLUS status, osnivački akt mora biti registriran kod Porezne uprave.

Zaklade su pravne osobe priznate međunarodnim zakonima i mogu biti javne ili privatne. Osnivač zaklade određuje njezinu namjenu, obično za nekomercijalne svrhe. Talijanske zaklade smatraju se zatvorenim strukturama, jer mogu primiti podršku samo od svojih osnivača, što otežava prikupljanje sredstava.

Zaklade mogu imenovati doživotne ravnatelje, koji su odgovorni za upravljanje i nadzor aktivnosti. Iako ovo osigurava stabilnost, važno je i učinkovito upravljanje kako bi se ostvarili ciljevi zaklade. Uvođenje suradnje s vanjskim donatorima i partnerima moglo bi povećati resurse i utjecaj zaklada, čime bi se poboljšala njihova sposobnost da odgovore na društvene potrebe.

Glavne prednosti zaklade⁷⁵ su:

- Zaklada je pravna osoba koja ima potpunu financijsku autonomiju.
- Može se postaviti oporukom.
- Zaklada se može kvalificirati kao ONLUS.

Glavni nedostaci zaklade⁷⁶ su:

⁷⁴ Ibid

⁷⁵ CompanyIncorporationItaly.com. (2023) Open a Foundation in Italy. <https://www.companyincorporationitaly.com/open-foundation-in-italy> (16.09.2024.)

⁷⁶ Open a Foundation in Italy, 2023., <https://www.lawyersitaly.eu/open-foundation-italy> (16.09.2024.)

- Zaklada mora biti osnovana javnim aktom i mora se prijaviti za pravno priznanje.
- Nakon što je osnovana, ne mogu je opozvati osnivač niti nasljednici osnivača.
- Općenito je pod kontrolom javne vlasti.
- Postoje posebni zahtjevi i ograničenja za administraciju i zastupanje zaklade.

U Italiji ne postoje minimalni kapitalni zahtjevi za otvaranje zaklade, te se osnivaju izradom dokumenta koji se naziva statutom zaklade ili organizacije.

Poslovanje neprofitnih organizacija u Italiji uređeno s nizom zakona, pravilnika, uredbama, propisima i slično:

- *“Građanski zakonik (Knjiga I, Naslov II, Poglavlje I i II). Članci 12. do 38. pokrivaju udruge i zaklade.*
- *Predsjednički dekret br. 361 od 10. veljače 2000., koji uređuje postupke koji se odnose na priznavanje od strane države privatnih pravnih osoba.*
- *Predsjednički dekret broj 917 od 22. prosinca 1986. (Porezni zakon), za porezni tretman.*
- *Članak 6. Uredbe br. 601 od 29. rujna 1973., koja propisuje poseban porezni režim za neprofitne subjekte s pravnom osobnošću.*
- *Predsjednički ukaz broj 633 od 26. listopada 1972., za potrebe PDV -a (Uredba o PDV -u).*
- *Zakonodavna uredba br. 460 od 4. prosinca 1997., kojom se uvodi poseban porezni režim primjenjiv na ONLUS (uredba ONLUS).*
- *Zakon br. 106 od 6. lipnja 2016. (Zakon o reformi trećeg sektora).*
- *Zakonodavna uredba br. 117 od 3. srpnja 2017. (Kodeks trećeg sektora), kojom se uvodi sveobuhvatna reforma pravnog i poreznog režima koji se primjenjuje na subjekte koji posluju u trećem sektoru (subjekti trećeg sektora, TSE). Međutim, stupanje na snagu glavnih inovacija predviđenih ovom reformom (na primjer, novi izborni porezni režim ili ukidanje Uredbe ONLUS) podliježe odobrenju Europske komisije, koje još nije primljeno.”⁷⁷*

⁷⁷ Prijevod teksta; Francesco Facchini, Giacomo Ficai i Sara Maimone, Facchini Rossi & Soci; Vodič s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Italiji; <https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com> (07.09.2024.)

4.4.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Italiji

U Italiji, propisi o financijskim izvještajima za neprofitne organizacije često su neadekvatni zbog nedovoljne regulacije, jer neprofitne organizacije ne raspodjeljuju dobit, što smanjuje potrebu za poreznom regulacijom i transparentnošću. Računovodstveni standardi u Italiji prvenstveno se fokusiraju na komercijalne jedinice, a ne na neprofitne subjekte. Ipak, u posljednjih nekoliko godina, uočava se "proces konvergencije" nacionalnih standarda prema Međunarodnim računovodstvenim standardima.

*“Ne postoji opći kontni plan za neprofitne organizacije, što znači da svaka organizacija može primijeniti svoj vlastiti kontni plan.”*⁷⁸ Međutim, moraju osigurati određene podatke u skladu s građanskim i poreznim propisima. Jedini računovodstveni propis iz Građanskog zakonika koji se odnosi na udruge i zaklade datira iz 1941. godine. Ovaj zakon zahtijeva godišnje odobrenje izvješća od strane skupštine, ali ne pruža upute o strukturi financijskih izvještaja niti regulira transparentnost.

Od 90-ih godina, usvojen je specifičan pristup financijskim izvještajima za neprofitne organizacije, temeljen na njihovim aktivnostima, koji se razlikuje od onoga za profitne subjekte. Ovaj pristup uključuje formu za sastavljanje bilance koja prikazuje kako se prikupljaju i koriste sredstva. Godine 2001. udruga profesionalnih računovođa prihvatila je ovaj pristup i izdala preporuke koje su omogućile uredno računovodstvo neprofitnih organizacija.

Prema tim preporukama, godišnja izvješća za neprofitne organizacije trebaju sadržavati pet komponenti: bilancu, račun dobiti i gubitka, bilješke, računovodstvo fondova i izvještaj odbora. Godine 2009., agencija ONLUS donijela je dodatne smjernice koje nalažu da neprofitne organizacije moraju obuhvatiti bilancu s imovinom i obvezama, izvještaj o prihodima i rashodima, bilješke te izvješće o misiji koje opisuje ciljeve i projekte organizacije.

⁷⁸ Figueroa, D. (2017) Italy: Code to Regulate Nongovernmental Organizations, <https://www.loc.gov/item/global-legal-monitor/2017-10-04/italy-code-to-regulate-nongovernmental-organizations/>.

U 2011. godini, talijanski računovodstveni odbor (OIC), zajedno s tadašnjom Agencijom za treći sektor, izdao je Računovodstveni standard br. 1⁷⁹ za neprofitne subjekte. *“Ovaj standard postavlja opća pravila i kriterije za izradu financijskih izvještaja neprofitnih organizacija, čime se dodatno poboljšava transparentnost i odgovornost u sektoru.”*⁸⁰

Bilanca pruža informacije o imovini, obvezama i financijskim obvezama, korišteni format u osnovi je isti kao i kod komercijalnih subjekata. Račun dobiti i gubitka, koji ima određeni okvir i naziva se „*Rendiconto gestionale*“ (izvještaj uprave), glavni mu je cilj informirati sve dionike o tome kako se aktivnosti razvijaju u skladu s neprofitnom misijom kako bi ne naglasila specifičnost neprofitnog računovodstva. Bilješke daju dodatne podatke o sredstvima, računovodstvenim pravilima, poreznim olakšicama i sl. Izvještaj o računovodstvu fondova pokazuje postoje li određena sredstva i njihov sastav na kraju razdoblja te odstupanja (priljevi i odljevi) tijekom razdoblja. Izvještaj o misiji govori o tome kako su neprofitne organizacije djelovale u tom razdoblju i ističe glavne činjenice tijekom razdoblja.

Neprofitne organizacije u Italiji podliježu posebnom poreznom režimu, s obzirom na sljedeće poreze:

1) Porez na dohodak⁸¹

Dobrotvorni subjekt u načelu podliježe porezu na dobit po stopi od 27,5%⁸² na svoj prihod. Utvrđivanje porezne osnovice ovisi o subjektu i je li ona komercijalna ili nekomercijalna. Nekomercijalni subjekti slijede ista načela koja se primjenjuju na pojedince. Njihov prihod spada u sljedeće kategorije (svaka sa posebnim pravilima za izračun porezne osnovice):

- Prihod od imovine (na primjer, renta od nekretnina).
- Dohodak od kapitala (na primjer, kamate i dividende).
- Poslovni prihod.
- Razni prihodi (na primjer, kapitalni dobici od otuđenja dionica ili nekretnina).

⁷⁹ Principi Contabili Nazionali – Standard No. 1 per Enti Non Profit. OIC 2011., <https://www.fondazioneoic.eu> (01.07.2023.)

⁸⁰ Ibid

⁸¹ Corporate Tax Laws and Regulations 2024: Italy, ICLG (2024) <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/italy> (01.07.2024.)

⁸² Ibid

Nekomercijalni subjekti također mogu obavljati komercijalne aktivnosti koje ostvaruju poslovni prihod (obično povezan s njegovim institucionalnim svrhama, a ponekad i neophodan za dobivanje financijskih sredstava za ostvarenje zakonskog cilja). Nekomercijalni subjekti moraju voditi odvojene račune za svoje komercijalne aktivnosti.

2) Porez na imovinu koju koristi organizacija⁸³

Prihod od nepokretne imovine općenito podliježe porezu na dohodak, na njegovu katastarsku vrijednost, primjenom posebnih odredbi prema katastarskom pravu.

3) Porez na dodanu vrijednost (PDV)⁸⁴

U načelu, institucionalne aktivnosti neprofitnih organizacija izvan su opsega PDV-a, Međutim, sve poslovne aktivnosti koje sekundarno obavljaju neprofitne organizacije podliježu oporezivanju PDV-om.

4.5. Neprofitne organizacije u Španjolskoj

Španjolska slijedi mediteranski model⁸⁵ neprofitnih organizacija, koji se bazira na tri glavne kategorije: socijalne i zdravstvene usluge, sport i kultura. Španjolska ima sličan računovodstveni model kao Portugal i Francuska, na temelju općeg kontnog plana. Prije nekoliko godina, neprofitno računovodstvo u Španjolskoj moglo bi se opisati kao vrlo siromašno i zastarjelo, ali sada se može reći da se situacija radikalno promijenila, što se tiče računovodstvenih propisa.

U usporedbi sa sjevernoeuropskim zemljama, španjolska socijalna država izgrađena je kasno, u kasnim 70-im i 80-im godinama prošlog stoljeća, te je stoga manje razvijena, s nižim udjelom socijalne zaštite u BDP-u i nižim udjelom javnih rashoda. Sve do sedamdesetih vladala je duga povijest diktatura (Primo de Rivera i Franco) sa strogim ograničenjima slobode udruživanja i izražavanja pridonijela je da je španjolski treći sektor bio manje razvijen nego u sjevernoeuropskim zemljama.

⁸³ Ibid

⁸⁴ Ibid

⁸⁵ Vigvari A., Raičević B., Brnjas Z., (2003.) Osnovi teorije državnog budžeta i financijski poslovi samouprava, Europski pokret u Srbiji, Beograd, 187. str.

Danas je političko okruženje visoko decentralizirano i složeno: javne politike, sredstva i usluge dolaze od nacionalnih, regionalnih i lokalnih vlasti.

Španjolska broji oko 30.000⁸⁶ neprofitnih organizacija, od kojih je većina usmjerena na borbu protiv siromaštva i socijalne isključenosti, kao i na osiguravanje učinkovitog ostvarivanja socijalnih prava, a broje više od milijun volontera.

Obilježja neprofitnih organizacija:

- *“Više od polovice neprofitnih organizacija u zemlji osnovano je u posljednja dva desetljeća.*
- *Lokalne građanske inicijative stvorile su većinu ovih organizacija (64%), tako da imaju snažan građanski i društveni pristup.*
- *Više od 70% neprofitnih organizacija svoj posao obavlja na lokalnoj, pokrajinskoj i regionalnoj razini; samo 18% radi na nacionalnoj razini.*
- *Financiranje dolazi od autonomnih regionalnih vlada, unutarnje organizacijske aktivnosti i privatnih izvora”.*⁸⁷

4.5.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Španjolskoj

Neprofitne organizacije u Španjolskoj mogu biti osnovane kao: *“zaklade, udruge, nevladine organizacije, zadruge ili kao društva s ograničenom odgovornošću.”*⁸⁸ Ne postoje zapreke za uspostavu neprofitnih organizacija u Španjolskoj, ali svaki od predloženih oblika trebao bi se strogo pridržavati svojih posebnih regulativa. Uz to, kada neprofitni subjekt obavlja svoje aktivnosti isključivo u nekoj od španjolskih autonomnih regija, na njega će se primjenjivati posebni lokalni propisi.

Udruge su najjednostavniji i najfleksibilniji oblik neprofitnih organizacija. Bilo koje tri osobe (ili pravne osobe) mogu osnovati udugu.

⁸⁶ Overview of the Philanthropic Sector in Spain, Enabling philanthropy across Europe, 2023. <https://www.transnationalgiving.eu/overview-of-the-philanthropic-sector-in-spain.htm> (14.07.2024.)

⁸⁷ Smith, J. (2023). Analiza neprofitnog sektora u Španjolskoj: Trendovi i izazovi. Institut za istraživanje neprofitnog sektora

⁸⁸ Ibid

Za proglašenje nove udruge osnivači moraju dostaviti:⁸⁹

- Zapisnik o osnivanju udruge (ovjeren kod javnog bilježnika)
- Statut (ovjeren kod javnog bilježnika)
- Zahtjevi (i popratni obrasci) za prijem, povlačenje i raskid

Nakon što su obrasci ispunjeni, osnivači se moraju upisati u Registar udruga. Strane udruge kao i udruge koje djeluju u više od jedne "autonomne zajednice" moraju se upisati u Nacionalni registar udruga. Mogu se tražiti i druge informacije. Ako su uključene profitne aktivnosti, možda će također biti potrebno registrirati se u Trgovačkom registru, koji obrađuje registracije svih subjekata i osoba koje se bave komercijalnim aktivnostima u Španjolskoj.

Zaklade se osnivaju kada je neka količina kapitala, imovine ili druge imovine kontinuirano posvećena služenju općem interesu. U Španjolskoj "opći interes" može uključivati, ali nije ograničen na:

- *"Društvena pitanja*
- *Obrazovanje*
- *Kultura*
- *Sport*
- *Zdravstvo*
- *Razvoj*
- *Ekologija*
- *Znanstveno istraživanje*
- *Ostale svrhe za opće dobro.*⁹⁰

Zakladu mogu osnovati fizičke i pravne osobe. Najmanje 70% godišnjeg prihoda mora se koristiti za opću dobrobit zaklade. Zaklade također ne smiju težiti privatnoj svrsi, kao što je pružanje beneficija užoj obitelji osnivača.

Da bi osnovali zakladu, osnivači moraju imati:

- *"Početni kapital od najmanje 30.000 eura (obično)*
- *Osnivački dokument ili inter vivos (notarski akt) ili causa mortis (oporka)*
- *Naziv i adresa osnivača*
- *Svrha osnivača*

⁸⁹ Ibid

⁹⁰ Ibid

- *Namjena*
- *Opis imovine zaklade*
- *Statuti*⁹¹

Da bi se zaklada registrirala, najprije Protektorat treba odobriti svrhu zaklade, njezine aktivnosti i početni kapital zaklade (najmanje 30.000 eura). Ako to bude odobreno, tada se kod javnog bilježnika može osnovati zaklada. Javni bilježnik će osnovati zakladu i upisati je u Zakladni registar pri Ministarstvu pravosuđa.

4.5.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Španjolskoj

Što se tiče računovodstva, potrebno je dati kratku referencu na postavljanje računovodstvenih standarda u Španjolskoj. Postavljač standarda je Institut za računovodstvo i reviziju, koji se obično naziva ICAC, koji donosi obavezna pravila u vezi s računovodstvom i revizijom. Glavni propis je "*Plan General de Contabilidad*" (*kontni plan*) koji sadrži opću uredbu o godišnjem izvješću. Ova pravila su prenijeta s Europskih računovodstvenih smjernica na španjolsku regulativu.

"*Osnovni skup godišnjih financijskih izvješća uključuje tri različita izvješća: bilanca, račun prihoda i rashoda i bilješke.*"⁹² Ovi sažeti podaci glavni su nositelj računovodstvenih informacija u svakoj organizaciji.

Bilanca pruža informacije o imovini organizacije, obvezama i neto imovini. Ovo izvješće pomaže korisnicima da procijene financijsku situaciju organizacije i njezinu sposobnost da i dalje pruža usluge.

Račun prihoda i rashoda pruža informacije o prihodima, troškovima, rezultatu poslovanja. Ovo izvješće pomaže korisnicima procijeniti uspješnost organizacije tijekom razdoblja. Značajno je da, u poslovnom okruženju ovo je izvješće najvažniji izvor informacije davateljima resursa, jer ti investitori traže dobit. Naravno, osobe i organizacije koje osiguravaju resurse filantropskim subjektima ne traže dobit, pa ovo izvješće nije toliko relevantno kao što je to u profitnim organizacijama.

⁹¹ Ibid

⁹² Valencia, M. (2023). Osnovni skup godišnjih financijskih izvješća: bilanca, račun prihoda i rashoda i bilješke.

Bilješke čine dodatak kako bi se proširili, upotpunili i komentirali podaci u bilanci i dobit i račun gubitka. Ove su napomene posebno relevantne za neprofitne subjekte jer mogu uključiti mnogo nefinancijskih podataka, kao što su imenovanje ili razrješenje članova odbora, informacije o radu, volonterima, donacijama itd.

Kontni plan (*Plan General de Contabilidad*)⁹³ sadrži skup računovodstvena načela, pravila vrednovanja i mjerenja i pravila o obliku i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja. ICAC je izdao prilagodbu općeg kontnog plana za neprofitne organizacije i skup pravila o proračunskim informacijama u 1998. godini. Od 1999. godine mnoge su španjolske neprofitne organizacije prisiljene sastaviti svoja računovodstvena izvješća u skladu s ovom uredbom. Ova su pravila obvezna samo za *fundaciones de competencia estatal* (nacionalne zaklade) i *asociaciones declaradas de utilidad pública* (certificirane udruge „od javne koristi“). Velika većina neprofitnih organizacija u Španjolskoj nije uključena u te dvije kategorije i shodno tome, ovaj računovodstveni propis nije obveza za njih.

Španjolske neprofitne organizacije moraju izraditi i objaviti svoje financijske izvještaje na vrlo sličan način profitnim poduzećima - bilanca, račun prihoda i rashoda, bilješke. Stoga, financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija nudi "poslovni pogled" na neprivredno poslovanje. U profitnoj organizaciji neto dobit ili zarada mjerilo je uspješnosti poslovanja za dioničare i vlasnike. Neprofitne organizacije nemaju vlasnike, pa je neto prihod samo mjera održavanja vlastitih izvora. Iznos zarade nije dobar pokazatelj efikasnosti upravljanja, ali informira o tome je li subjekt zadržao (ili ne) svoju početnu neto imovinu kako bi mogao obavljati svoje aktivnosti i ostvariti svoje ciljeve.

Iz svega navedenog vidljivo je da financijska izvješća neprofitnih organizacija nisu dobro dizajnirana i prilagođena neprofitnim organizacijama već profitnim od kuda i potječu. Financijski izvještaji nisu dovoljni da udovolje potrebama korisnika. Štoviše, neprofitne organizacije moraju razraditi proračunske informacije, koje nisu obvezne za poslovanje, ali jesu za vladine organizacije. Proračun je u osnovi kontrolni alat i posebno je važan za neprofitne organizacije.

⁹³ Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (ICAC) PGC a las Entidades sin fines lucrativos 2021. <https://www.iacas.gob.es/node/1701> (01.06.2024.)

Namjena proračuna sastoji se od planiranja aktivnosti za godinu koja dolazi i informiranje o tome jesu li predviđanja prihoda dovoljna za financiranje predviđenih rashoda. To znači da ovo izvješće pomaže u procjeni održivosti organizacije. Štoviše, uspoređujući planove s onim što je bilo postignuto proračun postaje instrument kontrole upravljanja izvršenjem plana. Veće organizacije moraju sastaviti svoj proračun i detaljno objasniti njihove različite aktivnosti i projekte.

Proračunske su informacije izravno povezane s odgovornošću i upravljanjem. Usporedba proračunskih planova i izvršenja pruža informacije o tome jesu li menadžeri dobro radili tj. jesu li novac pametno potrošili ili ne. Ovo je jedno od najrelevantnijih pitanja koja se pojavljuju kod neprofitnih organizacija zbog poteškoće u mjerenju koliko su dobro (ili loše) menadžeri proveli svoje odgovornosti.

Španjolske neprofitne organizacije koriste računovodstveni model dizajniran za profitne organizacije, odnosno računovodstveni model upućuje na mjerenje zarade što nije prikladno za neprofitne organizacije i ovaj model nije održiv i treba reformu.

Španjolska pruža podršku neprofitnim organizacijama uz porezne poticaje, te nacionalne, regionalne i lokalne uprave dodjeljuju subvencije kako bi potaknule osnivanje i funkcioniranje neprofitnih organizacija.

Zaklade i udruge u Španjolskoj podliježu posebnom poreznom režimu, s obzirom na sljedeće poreze:

1) Porez na dobit ⁹⁴

Određeni prihodi izuzeti su od poreza na dobit (npr. donacije, doprinosi partnera, javne subvencije s određenim ograničenjima); određene gospodarske djelatnosti su u potpunosti oslobođene poreza (npr. zaštita djece, izbjeglica, dostava lijekova); i one djelatnosti koje nisu izuzete, kao i one djelatnosti koje nemaju neprofitni cilj, oporezuju se po sniženoj stopi 10%.⁹⁵ Čak i ako zaklade/udruge mogu biti u potpunosti oslobođene poreza na dobit, one će obračunavati i prijavljivati sve prihode pred poreznim vlastima putem odgovarajuće porezne prijave.

⁹⁴ Zakon 94/2022 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

⁹⁵ Ibid

2) Porez na prijenos imovine⁹⁶

Zaklade i udruge su obično oslobođene ovog poreza.

3) Porez na nekretnine i porez na promet⁹⁷

Zaklade i udruge su obično oslobođene ovog poreza, osim na imovinu povezanu s djelatnostima koje nisu oslobođene poreza na dobit. Lokalni propisi mogu uspostaviti neka dodatna pravila.

Kod zadruga je drugačija situacija. Porezne olakšice dostupne su zadrugama registriranim u odgovarajućem registru zadruga. Razlikuju se zaštićene zadruge i posebno zaštićene zadruge.

4.6. Neprofitne organizacije u Belgiji

Belgija je zemlja u kojoj neprofitne organizacije, posebice udruge, imaju značajnu ulogu, a zakonodavstvo ima dugu tradiciju. Prvi zakon koji uređuje poslovanje neprofitnih organizacija donesen je davne 1921. godine. Zakon kao takav na snazi je bio do 1990. godine kada je donesen novi Zakon o uzajamnim poslovima. Najnovija izmjena belgijskog zakona o neprofitnim organizacijama donesena je 23. ožujka 2019. godine i Zakon je stupio na snagu 01. svibnja 2019. godine.

Ovaj potpuno novi zakon ima veliki značaj iz više razloga. Točnost s kojom su predmeti uređeni pomaže u definiranju potencijalnog opsega i sadržaja detaljnog i dobro razrađenog zakona o neprofitnim organizacijama i identificiranju varijabli koje treba uzeti u obzir pri donošenju zakona o njima. Promjene u prethodno postojećem pravnom okviru daju ideju o tome kako se zakonodavstvo u ovom području može razvijati.

4.6.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Belgiji

⁹⁶ Boletín Oficial del Estado (BOE), 2024. Zakon 49/2002 o poreznom režimu neprofitnih organizacija i poreznim poticajima za donatorstvo <https://www.boe.es/> (14.06.2024.)

⁹⁷ Ibid

Neprofitne organizacije u Belgiji mogu koristiti pravni oblik zaklade ili udruge. U Belgiji, nevladina organizacija koja ima pravnu osobnost može imati različite pravne oblike. Postoje neprofitne udruge (NPA), (može biti privatna ili može služiti javnom interesu) i međunarodne neprofitne udruge (INPA), privatne zaklade i zaklade od javnog interesa. Sve belgijske nevladine organizacije trebale bi: služiti altruističkoj svrsi, poštovati ograničenja u razvoju ekonomskih / tržišnih aktivnosti i ne smiju raspodjeljivati dobit svojim članovima.

- 1) Neprofitna udruga⁹⁸ je udruga koja ima neprofitnu svrhu, obavljanjem jedne ili više djelatnosti. Prihod od njezinih aktivnosti ne može se izravno ili neizravno raspodijeliti članovima ili direktorima, već se mora dodijeliti za ostvarenje svrhe djelovanja. Iako se neprofitna udruga mora suzdržati od raspodjele dobiti svojim članovima, ona ima potpunu slobodu obavljanja komercijalnih ili industrijskih operacija.

Neprofitna udruga je međunarodna ako ima za cilj promicanje ostvarivanja neprofitne svrhe od međunarodnog značaja.

Neprofitna udruga može nastati tako da svi članovi osnivači potpišu statut kao privatnu ili javnobilježničku ispravu. Ti se članci zatim pohranjuju (zajedno sa svim srodnim dokumentima) kod službenika Trgovačkog suda i objavljuju u prilogima belgijskih državnih novina (Moniteur belge; Belgisch Staatsblad). Objava se vrši automatski u roku od 15 dana od prijave i čini postojanje neprofitne udruge utuživom prema trećim osobama.

Statut mora biti sastavljen na francuskom, nizozemskom ili njemačkom jeziku (ovisno o mjestu sjedišta neprofitne udruge)

Udruga dobiva pravnu osobnost u trenutku podnošenja ove prijave. S obzirom na ove korake, osnivanje neprofitne udruge traje minimalno 15 do 20 dana.

U sjedištu neprofitne udruge mora se voditi registar članova. Upravni odbor mora ažurirati registar kako bi odražavao prijem novih članova, te otpuštanje i isključenje postojećih članova. Izvatci odluka kojima se imenuju ili smjenjuju

⁹⁸ Podjela prema: EU registration options for NGOs Preparing UK-based NGOs for Brexit, A guide to establishing NGOs in Europe, 2017. str. 6.
<https://www.a4id.org/wp-content/uploads/2017/02/EU-registration-options-for-UK-NGOs-post-Brexit-FI-NAL-PDF-1.pdf> (30.08.2024.)

direktori, likvidatori i revizori, ili mijenjaju članovi, moraju biti objavljeni, uključujući sve podatke o tim osobama.

U neprofitnoj udruzi postoje dva glavna tijela:

- Glavna skupština. Sastoji se od članova (uključujući članove osnivače). Moraju postojati najmanje dva člana osnivača, bez obzira na nacionalnost. Član (osnivač) može biti i pravna osoba.
- Upravni odbor. Upravljanje udrugom vrši Upravni odbor kojeg imenuje Glavna skupština. Upravni odbor je upravljačko tijelo koje se sastoji od najmanje tri direktora (ili dva ako su samo tri člana), bez obzira na njihovu nacionalnu pripadnost. Upravni odbor ima sve ovlasti koje zakonom ili statutom nisu izričito pridržane glavnoj skupštini. Za direktora udruge može biti imenovana i pravna osoba.

2) Međunarodna neprofitna udruga⁹⁹ uglavnom je ista kao i neprofitna udruga, a primjenjuju se isti uvjeti i osnovni zahtjevi kao u odnosu na neprofitne udruge, osim što je za osnivanje potreban javnobilježnički akt i odobrenje kraljevskim dekretom, dok je organizacijska sloboda šira.

Neprofitna udruga je međunarodna ako je namijenjena promicanju ostvarenja nesebične svrhe od međunarodnog značaja. Sama udruga po svom statutu ne mora biti međunarodna.

Međunarodna neprofitna udruga mora biti osnovana javnobilježničkim aktom. Javni bilježnik mora provjeriti ispunjavanje uvjeta predviđenih zakonom i potvrditi to ispunjenje. Osnivanje međunarodne neprofitne udruge mora biti odobreno Kraljevskim dekretom. To je ovlaštenje potrebno za priznanje pravne osobnosti. Javni bilježnik koji je donio ispravu dostavlja ovjerenu presliku isprave Ministarstvu pravosuđa, zajedno sa zahtjevom za stjecanje pravne osobnosti.

Za svaku međunarodnu neprofitnu udrugu vodi se spis u pisarnici nadležnog poduzetničkog suda. Ta datoteka uključuje glavne korporativne dokumente:

- Statut (i ponovno navedeni izmijenjeni članci, ako je primjenjivo).
- Dokumentacija o imenovanju direktora i opunomoćenika.

⁹⁹ Ibid.

- Svaka odluka o raspuštanju i likvidaciji udruge.
- Godišnji računi.

Međunarodna neprofitna udruga također ima dva tijela:

- Glavna skupština.
- Upravni odbor.

Članovi mogu odlučiti o ustroju međunarodne neprofitne udruge osnivanjem ili izmjenom članka. Zakon o neprofitnim organizacijama ne postavlja nikakav uvjet vezan uz nacionalnu pripadnost članova udruge ili članova tijela uprave.

- 3) Privatna zaklada¹⁰⁰ je pravna osoba nastala dodjelom jednog ili više osnivača osobne ili stvarne imovine za ostvarivanje nesebičnog cilja. Ne smije pružiti opipljive koristi osnivačima, direktorima ili drugim trećim osobama, osim ako je raspodjela sredstava trećim osobama upravo svrha za koju je zaklada stvorena. Ne postoji minimalni kapital za ulaganje u osnivanje.

Osnivanje privatne zaklade je jednostrana radnja koja se mora obaviti javnobilježničkim aktom (što može biti i oporuka). Javni bilježnik mora provjeriti da su ispunjeni svi uvjeti i zahtjevi predviđeni zakonom. Statut (i svi srodni dokumenti) pohranjuju se kod službenika Enterprise Courta i objavljuju u prilogima belgijskih državnih novina. Osnivanje privatne zaklade traje najmanje 15 do 20 dana.

Privatna zaklada nema članova. Jedini direktor ili upravni odbor upravlja i zastupa zakladu. Ravnatelji imenuju nove ravnatelje. Statutom se može uspostaviti zaštitnik ili odbor za zaštitu za određene svrhe (na primjer, imenovanje ili provjera budućih direktora kako bi se osiguralo da će njihovi postupci vjerojatno ostati unutar navedene svrhe i politike). Upravni odbor je tijelo koje je sastavljeno od više ili samo jednog člana. Ne postoji uvjet državljanstva. Pravne osobe mogu biti imenovane direktorima (ali moraju imenovati pojedinca kao stalnog predstavnika koji će obavljati dužnosti upravljanja u njihovo ime). Upravni odbor može povjeriti odgovornost za svakodnevno upravljanje direktorima ili drugim osobama, djelovati zajednički ili pojedinačno.

¹⁰⁰ Ibid

Zaklada od javnog interesa mora nužno imati za cilj provedbu filantropske, filozofske, vjerske, znanstvene, umjetničke, obrazovne ili kulturne svrhe te je to jedina razlika s privatnom zakladom.

- 4) Nevladina organizacija¹⁰¹ / neprofitna organizacija bez posebnog pravnog postupka, koja se naziva ' *de facto* udruženjem' . Kao dogovor da se dvije ili više osoba (misli se na fizičke ili pravne osobe) dogovore da rade zajedno radi ostvarivanja zajedničke svrhe dugoročno, bez ostvarivanja dobiti, ta se suradnja smatra *de facto* udruživanjem. Nema određenog zakonodavstva o *de facto* udruženjima, pa su mjerodavna pravila opća pravila u vezi s ugovorima kako je utvrđeno u građanskom zakoniku i zakonu o trgovačkim društvima.

Prema zakonu o neprofitnim organizacijama ne postoje posebne zakonske prepreke za uspostavljanje organizacije, osim zahtjeva koji se odnose na formalnosti i registraciju (na jednom od službenih jezika u Belgiji: engleski može biti samo radni jezik, ali prijevod službenih dokumenata mora biti na nizozemskom ili francuskom).

4.6.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Belgiji

Upravni odbor svake godine mora pripremiti godišnje izvještaje za prethodnu financijsku godinu i proračun za sljedeću godinu te dokumente dostaviti na odobrenje skupštini. Oblik i sadržaj ovih računa te formalnosti objavljivanja ovise o veličini neprofitne udruge:

- *“Male udruge, uključujući mikro udruge. Oni mogu voditi pojednostavljene izvještaje i svoje godišnje izvještaje moraju podnijeti službeniku nadležnog suda za poduzeća. Mala neprofitna udruga može voditi pojednostavljene izvještaje ako je udruga koja ne prelazi više od jednog od sljedećih pragova (podložno prilagodbi indeksa potrošačkih cijena (CPI)):*
 - *prosječan broj zaposlenih tijekom godine: 5;*
 - *godišnji primici: 334 500 EUR (bez PDV-a);*
 - *bilanca ukupno: 1.337.000 EUR (bez PDV-a).*

¹⁰¹ Ibid

- *Velike i vrlo velike udruge. One moraju podnijeti svoje godišnje izvještaje Nacionalnoj banci Belgije. Kad su ispunjeni određeni pragovi (broj zaposlenih, bilanca i promet), godišnje izvještaje mora kontrolirati zakonski revizor. Neprofitna udruga mora podnijeti svoje godišnje izvještaje Nacionalnoj banci Belgije ako udruga dosegne najmanje dva od sljedećih pragova (podložna prilagodbi CPI-ja):*
 - *prosječan broj zaposlenih tijekom godine: 5*
 - *godišnji primici: 334 500 EUR (bez PDV-a);*
 - *bilanca ukupno: 1.337.000 EUR (bez PDV-a)."¹⁰²*

Za međunarodno neprofitno udruženje i privatnu zakladu koriste se ista pravila kao i za neprofitna udruženja.

Belgijske neprofitne organizacije u načelu podliježu povoljnom poreznom režimu. Iz perspektive izravnog poreza na dohodak, belgijske neprofitne organizacije u načelu podliježu izuzetno povoljnom poreznom režimu (što znači: porezni režim pravnih osoba, gotovo nulti porez, osim za određene vrste prihoda bogatih neprofitnih organizacija). Neprofitne organizacije koje poduzimaju gospodarske aktivnosti riskiraju oporezivanjem prema režimu poreza na dobit ako ne ispunjavaju zahtjeve iznesene poreznim zakonodavstvom. Također postoji mali porez na nasljedstvo od 0,17% na ukupne rezerve (= iznos dobiti koji se kapitalizira, a ne koristi se za aktivnosti tijekom godine) NPO-a, osim zaklade od javnog interesa koja je izuzeta. Propise o PDV- u treba primjenjivati kada se NPO bavi gospodarskim aktivnostima koje donose prihod veći od 25.000¹⁰³ eura godišnje. Potrebno je poštivati određeno zakonodavstvo koje se odnosi na područje u kojem NPO djeluje (npr. Briga o starijim osobama ili hendikepiranima)

1) Porez na dobit

Neprofitne organizacije obično su oslobođene poreza na dobit i podliježu samo "porezu na pravne osobe". Kako bi se kvalificirali za to izuzeće, ne smiju obavljati profitne operacije ili transakcije.

¹⁰² Prijevod teksta; Philippe Malherbe; Vodič s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Belgiji;
<https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/Document/Id5934632755f11e698dc8b09b4f043e0>
 (31.07.2024.)

¹⁰³ Članak 123. Belgijskog Zakona o porezu na dohodak.

“Sljedeće se ne smatra profitnim transakcijama:

- *Izolirane ili iznimne transakcije.*
- *Portfolio ulaganja.*
- *Transakcije u djelatnosti koja uključuje industrijske, komercijalne ili poljoprivredne transakcije samo na pomoćnoj osnovi ili ne primjenjuje industrijske ili komercijalne metode.”*¹⁰⁴

Od stupanja na snagu CAC-a (Kodeks trgovačkih društava i udruženja), neprofitne organizacije imaju mogućnost sudjelovati u industrijskim ili komercijalnim transakcijama, što može dovesti do primjene poreza na dobit umjesto poreza na pravne osobe.

Nadalje, određene neprofitne udruge i "ostale neprofitne pravne osobe" nisu obveznici poreza na dobit, čak i ako obavljaju djelatnosti koje bi se mogle okarakterizirati kao djelatnosti stjecanja dobiti:

- *“Udruge koje samo ili uglavnom imaju za cilj proučavanje, zaštitu i promicanje profesionalnih interesa svojih članova.*
- *Udruge koje, osim navedenog, u ime i za račun svojih članova ispunjavaju sve ili dio obveza članova iz socijalnog, poreznog ili radnog prava ili pomažu svojim članovima u ispunjavanju tih obveza.*
- *Udruge koje su odgovorne za prikupljanje, centralizaciju, kapitalizaciju i podjelu sredstava koja se koriste za dodjelu naknada prema zakonima o socijalnom osiguranju.*
- *Udruge isključivo ili uglavnom uključene u pružanje ili potporu obrazovanju.*
- *Udruge isključivo ili uglavnom uključene u organiziranje sajмова ili izložbi.*
- *Udruge koje su od strane nadležnih institucija regija prepoznate kao službe za pomoć obiteljima ili starijim osobama.*
- *Udruge koje su prema članku 145/33 Zakona o porezu na dohodak priznate kao djelatnosti od općeg interesa ili subjekti koji bi na zahtjev bili priznati kao takvi ako bi podnijeli zahtjev.*
- *Udruge čija je jedina svrha certificiranje vrijednosnih papira u skladu s člankom 13. zakona od 15. srpnja 1998. koji se odnosi na certificiranje vrijednosnih papira koje izdaju trgovačka društva.”*¹⁰⁵

¹⁰⁴ Članak 182. Belgijskog Zakona o porezu na dohodak.

¹⁰⁵ Članak 181. Belgijskog Zakona o porezu na dohodak

Neprofitne organizacije obveznici poreza na pravne osobe podliježu ograničenoj poreznoj obvezi. Oporezivi dohodak ograničen je na:

- “ *Domaći ili strani prihod od portfeljnih ulaganja:*
 - *dividende po stopi od 30% (ovisno o izdavatelju dionica primjenjuju se određene snižene stope);*
 - *kamate po stopi od 30% (pod određenim uvjetima, prvih 990,00€ po godini prihoda ostvarenog sa štednog računa je izuzeto)*
 - *prihod od iznajmljivanja ili licenciranja pokretnina po stopi od 15%;*
 - *dohodak od rente (osim dohotka od mirovine) stečen nakon 1. siječnja 1962. po stopi od 30%;*
 - *prihodi od ustupanja ili koncesije autorskog i srodnih prava po stopi od 15%.”*¹⁰⁶
- Provizije, rabati i naknade koji nisu prijavljeni na pojedinačnim i zbirnim izjavama oporezuju se kao "tajne provizije" po paušalnoj stopi od 100%. Ako je korisnik takve tajne provizije pravna osoba, tada se oporezivanje utvrđuje po fiksnoj stopi od 50%.
- Određene vrste kompenzacijskih naknada koje bi bile nedopušteni troškovi za korporaciju podliježu oporezivanju po stopi poreza na dobit poduzeća.

Dakle, porez na pravne osobe odnosi se samo na jasno utvrđeni dohodak, koji podliježe samo porezu po odbitku ili posebnom doprinosu (ali u većini slučajeva bez odbitka bilo kakvih naknada). Ako je neprofitna organizacija obveznik poreza na dobit, dobit od komercijalne djelatnosti oporezuje se stopom poreza na dobit od 25%. Poslovni troškovi se odbijaju.

“Za „male” subjekte, stopa poreza na dobit smanjena je na 20% od 2020. za oporezivi prihod do 100.000,00€”¹⁰⁷ (svaki višak porezne osnovice oporezuje se uobičajenom stopom poreza na dobit).

2) Porez na kapitalnu dobit

Određeni kratkoročni do srednjoročni kapitalni dobiti ostvareni na zemljištu i zgradama u Belgiji oporezuju se po stopi od 16,5% ili 33%¹⁰⁸.

¹⁰⁶ Članak 221., stavak 2., Belgijskog Zakona o porezu na dohodak

¹⁰⁷ Članak 215. Belgijskog zakona o porezu na dobit

¹⁰⁸ Ibid

Porez na kapitalnu dobit također se naplaćuje na prijenos značajnog udjela (više od 25%). Kako bi se spriječile nominalne transakcije, oporezivanje se primjenjuje na dobitke u slučaju uzastopnih prijenosa tijekom 12-mjesečnog razdoblja koje je prethodilo stjecanju od strane subjekta izvan EGP-a, ako je potrebnih 25% udjela postojalo u trenutku početnog prijenosa. Ti se kapitalni dobiti posebno oporezuju po stopi od 16,5%.

3) Porez na dodanu vrijednost (PDV)

Neprofitna organizacija ne smatra se poreznim obveznikom PDV-a osim ako ne obavlja gospodarske djelatnosti u Belgiji. Ako neprofitna organizacija isporučuje robu ili pruža usluge po cijeni u smislu zakona o PDV-u, obično je obveznik PDV-a. Ako neprofitna organizacija prima samo doprinose svojih članova (primjerice donacije i subvencije), nije obveznik PDV-a.

Standardna stopa PDV-a je 21%¹⁰⁹ i primjenjuje se na sve isporuke dobara i usluga, te uvoz i stjecanja dobara unutar EU-a. Osim standardne stope PDV-a u primjeni su i snižene stope PDV-a od 12% i 6%.¹¹⁰

Neprofitna organizacija je izuzeta ako ne obavlja gospodarske aktivnosti u Belgiji. Ne mora zaračunavati nikakav belgijski PDV svojim članovima i nema pravo odbiti PDV koji su belgijski dobavljači zaračunali na svoje kupnje ili zatražiti primjenu sustava obrnute naplate.

Određene aktivnosti koje obavljaju neprofitne organizacije izuzete su od PDV-a:

- Usluge koje pružaju objekti za tjelesni odgoj ili sport osobama koje se bave tjelesnom kulturom ili sportskim aktivnostima.
- Pružanje hrane i pića kada se provodi u kombinaciji s nekom drugom aktivnošću, kao što je humanitarna zabava.
- Usluge liječnika i ostalih navedenih zdravstvenih djelatnika.

¹⁰⁹ Članak 47. Belgijskog zakon o PDV, <https://finance.belgium.be/en/enterprises/vat> (12.06.2024.)

¹¹⁰ Ibid

4.7. Neprofitne organizacije u Irskoj

Zakon o dobrotvornim organizacijama u Irskoj potječe iz feudalnih zakona čiji je cilj regulirati predaju zemlje crkvi. Unatoč pokušajima nametanja ograničenja, crkva je stekla značajno bogatstvo i zemlju. Suzbijanje crkava stvorilo je vakum u kojem je trebalo popuniti dobrotvorne aktivnosti crkve. Godine 1601. kraljica Elizabeta I. donijela je Statut dobrotvornih namjena kako bi se popunila ova praznina, a u njemu su postavljeni brojni "dobrotvorni ciljevi". Godine 1634. slične odredbe uvedene su u Irskoj donošenjem Zakona o održavanju i izvršavanju pobožnih upotreba, dobrotvorni zakon u Irskoj do 1800 -ih. Zakoni nisu definirali dobrotvorne svrhe, ali su sudovi mogli smatrati da je svrha dobrotvorna ako ima i element javne koristi i ako je u skladu s "duhom i namjerom" Zakona. U zakonu je došlo do značajnog napretka 1891. godine. Godine 2009. donesen je Zakon o dobrotvornim ustanovama.

U posljednjih 25 godina dolazi do značajnog porasta u neprofitnom sektoru, danas u Irskoj djeluje oko 33.000¹¹¹ neprofitnih organizacija.

4.7.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Irskoj

Godine 2008. *Dóchas*¹¹², Asocijacija irskih nevladinih razvojnih organizacija, zajedno s Irskom udrugom za korporativno upravljanje (CGAI), izdala je Kodeks korporativnog upravljanja namijenjen irskim razvojnim nevladinim organizacijama koje su članice *Dóchasa*. Cilj Kodeksa je uspostaviti standarde najbolje prakse, povećati utjecaj tih organizacija te osnažiti povjerenje dionika. *Dóchas*, kao značajna krovna organizacija, služi kao platforma za konzultacije, suradnju i jedinstvenu komunikaciju među irskim neprofitnim organizacijama usmjerenim na razvoj.

Nevladine organizacije u Republici Irskoj mogu imati jedan od tri pravna oblika: zaklada, neinkorporirana udruga ili društvo s ograničenom odgovornošću, pri čemu je društvo s ograničenom odgovornošću najčešći oblik. Svaka "dobrotvorna organizacija", kako je definirano Zakonom o dobrotvornim organizacijama iz 2009.,

¹¹¹ Ireland's nonprofit sector: A comprehensive analysis., 2020., <https://bfphil.madeincontext.com/insights/reports/2020/irelands-third-sector/> (11.07.2024.)

¹¹² Inicijativa DOCHAS www.dochas.ie (07.09.2024.)

mora se pridržavati zakonskih odredbi za dobrotvorne organizacije te je obavezna registrirati se i podnositi godišnje izvještaje Regulatornom tijelu za dobrotvorne organizacije (CRA), koje također izdaje registracijski broj potreban za porezne olakšice.

Važno je napomenuti da neprofitne organizacije u Irskoj ne moraju nužno biti osnovane za opće dobro. Mnoge od njih, poput sportskih i rekreacijskih klubova, profesionalnih udruženja, političkih stranaka, sindikata, zadruga i kreditnih unija, prvenstveno služe interesima svojih članova. Međutim, neprofitna organizacija mora biti osnovana za javnu dobrobit da bi ispunjavala uvjete za status dobrotvorne organizacije. Javne dobrobiti koje neprofitna organizacija mora promicati su:

- *“sprječavanje ili ublažavanje siromaštva ili ekonomskih poteškoća;*
- *unapređenje obrazovanja;*
- *napredak religije;*
- *bilo koju drugu svrhu koja je od koristi zajednici.”*¹¹³

- 1) Zaklada¹¹⁴ Zaklada je organizacija koja djeluje putem "zakladničkog ugovora", držeći imovinu u ime drugih. Upravlja je povjerenici imenovani zakladnim aktom ili oporukom, koji preuzimaju osobnu odgovornost jer zaklada obično nema pravnu osobnost. Prema Zakonu o dobrotvornim organizacijama iz 1973., zaklada može postati trgovačko društvo s vlastitom imovinom, uz odobrenje Regulatornog tijela za dobrotvorne organizacije. Takvo korporativno tijelo ima zajednički pečat i ovlasti učiniti bilo koju radnju ili nešto (uključujući posjedovanje zemljišta).
- 2) Neinkorporirana udruženja¹¹⁵ popularna su jer ih je relativno lako osnovati. Ona nastaju usmenim ili pisanim sporazumom članova i nemaju pravnu osobnost, pa članovi solidarno odgovaraju za dugove.
- 3) Društvo s ograničenom odgovornošću (CLG)¹¹⁶ koristi se za neprofitne organizacije koje zahtijevaju pravnu osobnost. Nema temeljni kapital, a članovi su jamci s obvezom nominalnog iznosa. Dobit se ne dijeli članovima, a

¹¹³ Zakon o dobrotvornim organizacijama iz 2009. čl. 3.

¹¹⁴ Podjela prema: Nonprofit law in Ireland, Council on Foundations, Country notes <https://cof.org/country-notes/nonprofit-law-ireland#Types> (11.07.2023.)

¹¹⁵ Ibid

¹¹⁶ Ibid

moguće je dobiti porezne olakšice. Upravljački dokumenti uključuju memorandum i statute.

4.7.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Irskoj

Neprofitne organizacije trebale bi biti u mogućnosti pružiti potpuni financijski izvještaj za svaki pojedinačni događaj prikupljanja sredstava. Ovaj izvještaj trebao bi obuhvatiti ukupni bruto iznos prikupljenih sredstava, troškove vezane uz organizaciju događaja te iznos namijenjen dobrotvornim svrhama ili fondovima. Regulator dobrotvornih organizacija izdao je zasebne Smjernice o internim financijskim kontrolama, koje pružaju praktične upute za upravljanje prihodima, rashodima, izdacima, imovinom i ulaganjima. Smjernice uključuju korisne kontrolne popise kako bi se osigurala primjena odgovarajućih kontrola u neprofitnim organizacijama. Od tih organizacija očekuje se da slijede preporučenu dobru praksu navedenu u Smjernicama.

“Povjerenici neprofitne organizacije dužni su voditi ili osigurati da se vode odgovarajuće poslovne knjige, bilo u obliku dokumenata ili drugih zapisa u kojima će se:

- *ispravno zabilježiti i objasniti transakcije organizacije,*
- *omogućiti određivanje financijskog položaja organizacije s razumnom točnošću u bilo kojem trenutku,*
- *omogućiti povjerenicima da osiguraju da svi izvodi o računu budu pripremljeni u skladu s propisima i*
- *omogućiti da se računi organizacije spremno i ispravno revidiraju.”¹¹⁷*

Poslovne knjige neprofitne organizacije moraju se voditi kontinuirano i dosljedno, odnosno knjiženja u njima moraju biti pravodobna i dosljedna iz godine u godinu.

Neprofitna organizacije će pripremiti izvještaj o računima ("godišnji izvještaj o računu") u skladu s metodama i standardima koji su navedeni u propisima.

¹¹⁷ Zakon o dobrotvornim organizacijama u Irskoj iz 2009. čl. 47.

“Ako bruto prihod ili rashod neprofitne organizacije u financijskoj godini ne premašuje 100.000,00 €, povjerenici mogu, umjesto pripreme godišnjeg izvješća o računima za tu godinu, pripremiti račun prihoda i rashoda neprofitne organizacije i izvješće o imovini i obvezama neprofitne organizacije. Račun prihoda i rashoda i izvještaj o imovini i obvezama neprofitne organizacije mora biti u obliku koji može propisati ministar.”¹¹⁸

Godišnje izvješće koje podnosi neprofitna organizacija pruža pregled njezinih aktivnosti tijekom određenog razdoblja te pokazuje kako ispunjava svoju dobrotvornu misiju. Također, prikazuje kako su sredstva korištena za javnu dobrobit, te sadrži detalje o prihodima, rashodima, broju zaposlenih i korisnika u izvještajnom razdoblju.

Neprofitne organizacije obvezne su svake godine podnijeti izvještaj o svojim financijama, resursima i aktivnostima, a rok za dostavu tih izvješća je 10 mjeseci nakon završetka financijske godine. Članak 52. Zakona o dobrotvornim organizacijama iz 2009. godine igra ključnu ulogu u jačanju povjerenja javnosti u ove organizacije pružanjem točnih, pravovremenih i pouzdanih informacija.

Neprofitne organizacije mogu podnijeti zahtjev za porezno oslobođenje u svrhe dobrotvorne djelatnosti, ako im Irski regulator dobrotvornih organizacija odobri status dobrotvorne organizacije.

U tom slučaju neprofitne organizacije su oslobođene plaćanja sljedećih poreza:

- 1) *“Porez na dohodak*
- 2) *Porez na dobit*
- 3) *Porez na kapitalnu dobit*
- 4) *Porez na zadržane kamate na depozite*
- 5) *Porez na stjecanje kapitala*
- 6) *Porez po odbitku na dividendu*
- 7) *Porez po odbitku na profesionalne usluge*
- 8) *Taksa”¹¹⁹*

¹¹⁸ Zakon o dobrotvornim organizacijama u Irskoj iz 2009. čl. 48.

¹¹⁹ Prijevod teksta s stranice Irski porezi i carina

<https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/charities-and-sports-bodies/charitable-tax-exempt/on/index.aspx> (01.09.2024.)

Svaka organizacija koja drži ili se želi prijaviti za dobrotvorno oslobađanje od poreza na dobrotvorne svrhe mora ispuniti regulatorne obveze. Obveze koje se moraju ispuniti su sljedeće:

- *“Prihodi i imovina dobrotvorne organizacije moraju se koristiti isključivo za promicanje njezinog glavnog dobrotvornog cilja;*
- *Ako je godišnji prihod organizacije veći od 100.000,00 €, računi se moraju revidirati;*
- *Moraju se uspostaviti odgovarajuće kontrole tamo gdje se prikupljaju javna sredstva*
- *Ako sredstva ili imovina ostanu nakon likvidacije organizacije, moraju se prenijeti drugom dobrotvornom tijelu koje ima slične ciljeve ili ako to ne uspije, nekom drugom dobrotvornom tijelu;*
- *Nijedan direktor / povjerenik / službenik ne smije primati naknadu;*
- *Moraju postojati određene klauzule u vezi s likvidacijom.”¹²⁰*

Pri ispitivanju zahtjeva za oslobađanje od poreza na dobrotvorne svrhe, praksa Regulaora dobrotvornih organizacija je bila da razmotre ciljeve i stvarne aktivnosti podnositelja zahtjeva, te kako su one usklađene sa sudskom praksom dobrotvornih organizacija.

1) Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije u Irskoj koje imaju odobreno izuzeće od poreza na dobrotvorne svrhe ne uživaju automatsko oslobođenje od poreza na dodanu vrijednost (PDV). Općenito, dobrotvorne organizacije se ne smatraju subjektima koji obavljaju isporuke robe ili usluga u komercijalne svrhe, što znači da nisu obvezne registrirati se za PDV niti obračunavati PDV na svoj prihod. Posljedično, nemaju pravo na povrat PDV-a plaćenog prilikom nabave dobara ili usluga, osim u posebnim okolnostima koje mogu biti predviđene zakonom.

Međutim, ako dobrotvorne organizacije provode poslovne aktivnosti, poput prodaje publikacija, vođenja trgovina ili restorana, dužne su se registrirati za PDV ako premaše određene pragove prihoda. Trenutno, prag za registraciju iznosi 37.500 € za pružanje usluga ili 75.000 € za prodaju robe. U tim slučajevima, organizacija postaje

¹²⁰ Ibid

obveznik PDV-a za svoje komercijalne aktivnosti, a taj porez mora obračunavati i plaćati na odgovarajuće isporuke.

“ Posebne stavke oslobođene PDV-a mogu se odnositi na dobrotvorne aktivnosti

- *kupnju i prilagodbu vozila za korištenje organizacijama za prijevoz osoba s teškim i trajnim invaliditetom;*
- *nabavku radiodifuznih prijemnika namijenjenih slijepim osobama;*
- *kupnju aparata za osobe s invaliditetom;*
- *kupnju plovila i opreme za spašavanje na moru;*
- *dobra kupljena za izvoz od strane filantropskih organizacija za humanitarne, dobrotvorne ili nastavne aktivnosti u inozemstvu;*
- *donirana istraživačka oprema i donirana medicinska oprema.”*¹²¹

Važno je napomenuti da, iako neprofitne organizacije u većini slučajeva nemaju obvezu registracije za PDV, njihovo poslovanje može biti podvrgnuto ovom porezu ukoliko se bave aktivnostima koje se smatraju komercijalnim. Stoga, dobrotvorne organizacije moraju pažljivo pratiti svoje aktivnosti i prihode kako bi osigurale usklađenost s PDV pravilima, a u nekim slučajevima mogu se konzultirati s poreznim savjetnicima kako bi izbjegle potencijalne porezne obveze.

4.8. Neprofitne organizacije u Nizozemskoj

Nizozemska ima dugu i bogatu tradiciju filantropije, koja seže još u srednji vijek. Tada su brigu o siromašnima i slabima financirali privatni građani putem donacija crkvi, gradskim vlastima ili vlastitim zakladama. Iako su gradske vlasti već u to vrijeme preuzele dio odgovornosti za socijalnu skrb, glavni izvor financiranja bile su darovane zemlje i privatne donacije, dok je ključna uloga ostala na crkvama i građanima.

U 19. stoljeću uloga države bila je još uvijek ograničena. Država se bavila prvenstveno pitanjima policije, pravosuđa i obrazovanja, dok su briga za siromašne, bolesne i kulturni život bili u domeni privatne inicijative. Mnoge tadašnje organizacije bile su osnovane na temelju vjerskih uvjerenja.

¹²¹ Zakon o Neprofitnim organizacijama u Irskoj čl. 6, st. C

Od 1950-ih godina, kako se oblikovala socijalna država, vlada je preuzela sve veći broj odgovornosti. Uvođenjem sustava naknada i subvencija, država je gotovo u potpunosti preuzela financiranje društvenih ciljeva. To je rezultiralo stvaranjem jednog od najvećih neprofitnih sektora u svijetu, koji zapošljava oko 14% radno sposobnog stanovništva. No, s vremenom se uloga vlade u financiranju počela smanjivati, a filantropske organizacije ponovno dobivaju na značaju.

Danas u Nizozemskoj postoji oko 60.000 neprofitnih organizacija¹²², a filantropija ostaje važan dio društva. Brojne dobrotvorne organizacije aktivno se bave prikupljanjem sredstava putem lutrija i javnih kampanja. Impresivno je da oko 70% Nizozemaca¹²³ svake godine donira novac za dobrotvorne svrhe, što Nizozemsku svrstava među deset najvećih donatorskih zemalja u svijetu.

Neprofitni sektor u Nizozemskoj, uključujući obrazovanje i zdravstvo, velikim dijelom se financira državnim subvencijama koje dolaze iz poreza. S druge strane, dobrotvorne organizacije uglavnom ovise o financiranju putem posebnih projekata koji nisu obuhvaćeni općim fondovima ili za koje nije dostupno državno financiranje.

4.8.1. Vrste i pravna struktura neprofitnih organizacija u Nizozemskoj

U Nizozemskoj zaklade i bratovštine postoje od srednjeg vijeka, pružajući podršku lokalnim siromasima. Dva glavna oblika neprofitnih organizacija su zaklade i udruge, koje imaju bogatu tradiciju. Zaklade su najčešće korištene jer se fokusiraju na upravljanje imovinom iz ostavština, dok su udruge pogodnije za aktivnosti koje zahtijevaju zajedničku podršku članova.

Danas neprofitne organizacije mogu biti u obliku zaklade, koja je pravna osoba bez članova i usmjerena na postizanje određenog cilja, ili udruge, koja ima članove i temelji se na zajedničkom radu. Udruge mogu postojati neformalno, ali s ograničenim ovlastima, pri čemu su članovi odbora osobno odgovorni za obveze udruge.

¹²² Volunteerism, nonprofits & NGOs in the Netherlands (2022.)

<https://www.iamexpat.nl/expat-info/dutch-government/volunteerism-nonprofits-ngos-netherlands>(<https://www.iamexpat.nl/expat-info/dutch-government/volunteerism-nonprofits-ngos-netherlands>) (22.06.2024.)

¹²³ Eurostat 2015.

https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Social_participation_and_integration_statistics (01.06.2024.)

Za stjecanje statusa neprofitne organizacije, potrebno je podnijeti zahtjev za PBO ili ORSI status. Da bi organizacija dobila PBO status, mora ispuniti određene uvjete, uključujući usmjerenost na opće dobro, odvojenost imovine od osobne imovine direktora, te ograničavanje sredstava na potrebna za rad. S druge strane, ORSI status podrazumijeva da organizacija promiče društvene interese i koristi donacije ili nasljedstva za svoje ciljeve, uz slične uvjete vezane uz naknade za direktore i registraciju.

4.8.2. Računovodstvo i porezi neprofitnih organizacija u Nizozemskoj

Članovi uprave neprofitne organizacije odgovorni su za točnu administraciju, što uključuje evidentiranje:

- iznosa isplaćenih za nadoknadu troškova
- ukupnih troškova organizacije
- prihoda i imovine.

Iako ne postoji zakonska obveza za izradu godišnjih financijskih izvješća, preporučuje se to s aspekta dobrog upravljanja, posebno ako organizacija sudjeluje u komercijalnim aktivnostima. Transparentnost u financijama ključna je za povjerenje donatora i zajednice, pa organizacije često dobrovoljno provode revizije kako bi osigurale odgovornost i legitimnost svojih operacija.

Nizozemski odbor za računovodstvene standarde (DASB) razvio je smjernice za pripremu financijskih izvješća dobrotvornih organizacija, uključujući godišnje izvješće, bilancu i izvješće o prihodima i rashodima. Zakonodavni okvir za dobrotvorne organizacije u Nizozemskoj temelji se na samoregulaciji, s osnovnim pravilima postavljenim zakonima poput:

1. Zakona o državnim porezima¹²⁴ (Algemene wet inzake rijksbelastingen): Ovaj zakon definira uvjete za priznavanje dobrotvornih organizacija i razlikuje tri vrste organizacija s njihovim osnovnim karakteristikama.

¹²⁴ General Act pertaining to national taxes <https://download.belastingdienst.nl/itd/beleid/awr0503.pdf> (22.07.2024.)

2. Provedbeni propisi uz Zakon o državnim porezima iz 1994. (Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994)¹²⁵: Ovi propisi uređuju dodatna pravila za priznavanje OOD-a, ORSI-ja i zaklada koje podupiru ORSI.
3. Zakona o porezu na dohodak iz 2001. (Wet inkomstenbelasting 2001)¹²⁶: Ovim zakonom definiraju se vrste donacija koje su priznate, kao i uvjeti pod kojima su odbitne od poreza na dobit.
4. Uredbe o porezu na dohodak, donacijama i organizacijama za društvenu korist (Besluit inkomstenbelasting, giften en algemeen nut beogende instellingen)¹²⁷: Ova uredba pruža dodatne detalje o državnoj politici vezanoj uz donacije i priznavanje društveno korisnih organizacija.
5. Nizozemski građanski zakonik (Burgerlijk Wetboek)¹²⁸: pruža pravni okvir za zaklade i udruge, najčešće korištene oblike za dobrotvorne organizacije.

Nizozemska ima liberalan pristup međunarodnim tokovima dobrotvornog novca, omogućujući stranim organizacijama da se lako kvalificiraju kao dobrotvorne za porezne svrhe, a nizozemskim organizacijama pruža mogućnost proširenja svojih sredstava bez značajnih ograničenja. Ova fleksibilnost potiče međunarodnu suradnju i podršku dobrotvornim inicijativama.

Zaklade i udruge izuzete su od poreza na dobit, osim tamo gdje ostvaruju dobit iz komercijalne aktivnosti. Dobit od poduzetničke aktivnosti podliježe porezu na dobit temeljem pojma natjecanja s drugim (radi dobiti) subjektima. U skladu s tim, nije važno da li poslovni prihod dolazi od aktivnosti koje su 'povezane sa svrhom od javnog interesa'. Uz to postoje i posebni odbici, npr. tamo gdje se dobit ostvaruje uz upotrebu volontera; upotreba ovih odbitaka može rezultirati potpunim izuzećem poslovne dobiti.

¹²⁵ Provedbeni propisi Opći zakon o državnim porezima iz 1994.
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0006736/2024-01-27> (22.07.2024.)

¹²⁶ Zakona o porezu na dohodak iz 2001. (Wet inkomstenbelasting 2001)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2024-04-30> (22.07.2024.)

¹²⁷ Uredbe o porezu na dohodak, donacijama i organizacijama za društvenu korist (Besluit inkomstenbelasting, giften en algemeen nut beogende instellingen)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2024-01-01> (22.07.2024.)

¹²⁸ Nizozemski građanski zakonik (Burgerlijk Wetboek)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0005282/2024-01-01> (22.07.2024.)

Porezna izuzeća i poticaji za filantropske tokove novca značajni su, kao i vlada koja se suzdržava od nametanja zahtjevnih politika i zabrana. Rezultat je liberalni sektor neprofitnih organizacija koji uživa pogodnosti poreznih izuzeća.

5. Komparativni prikaz razvoja neprofitnih organizacija u zemljama EU

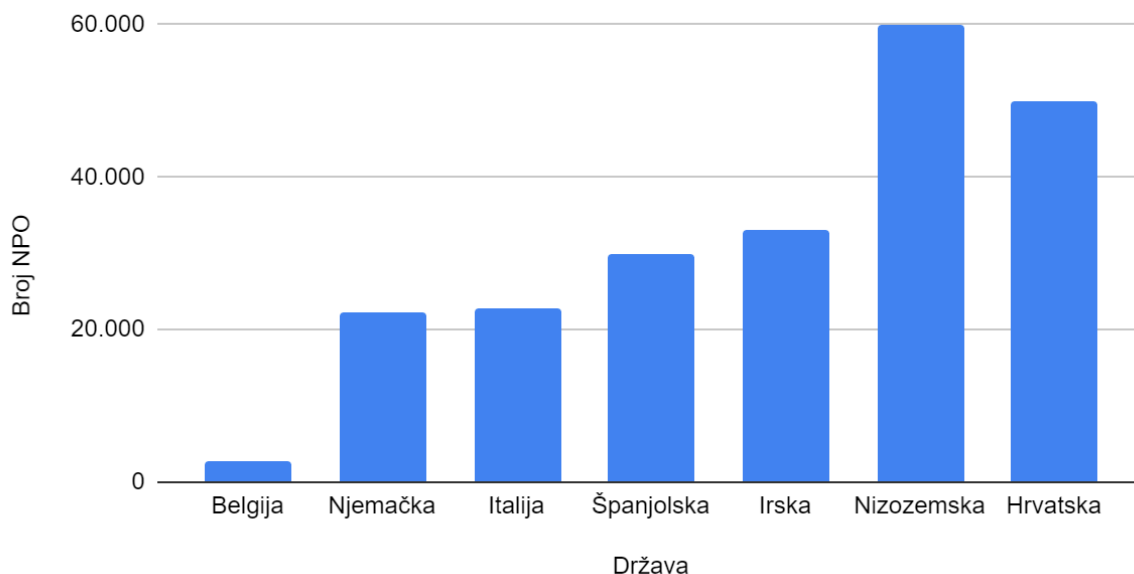
Do sada provedena analiza bila je provedena pojedinačno po određenim zemljama EU, dalje u nastavku pokušat ćemo objediniti dobivene podatke. Vidljivo je da pojedine zemlje imaju sličnosti, ali i različitosti. Neprofitne organizacije u odabranim zemljama imaju dugu povijest, ali razvoj računovodstvenih propisa je poprilično neadekvatan i najčešće potječe iz profitnog sektora.

5.1. Sinteza i usporedna analiza dobivenih podataka za odabrane države članica EU

Podaci o broju neprofitnih organizacija u državama članica EU prilično su šareni, često zastarjeli i pogrešni. Također neprofitne organizacije nisu u potpunosti obuhvaćene Europskim sustavom računa (ESA) i poprilično je teško provesti komparacije u državama članicama.

Sveobuhvatniji podaci o ekonomskoj veličini neprofitnog sektora uglavnom potječu iz različitih istraživačkih projekata, od kojih je najpoznatiji Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Projekt. Podaci o davanju, volontiranju i članstvu uglavnom su iz različitih statistika i istraživanja koja koriste različite definicije i ne provode se redovito.

Grafikon 1: Broj neprofitnih organizacija u promatranim zemljama

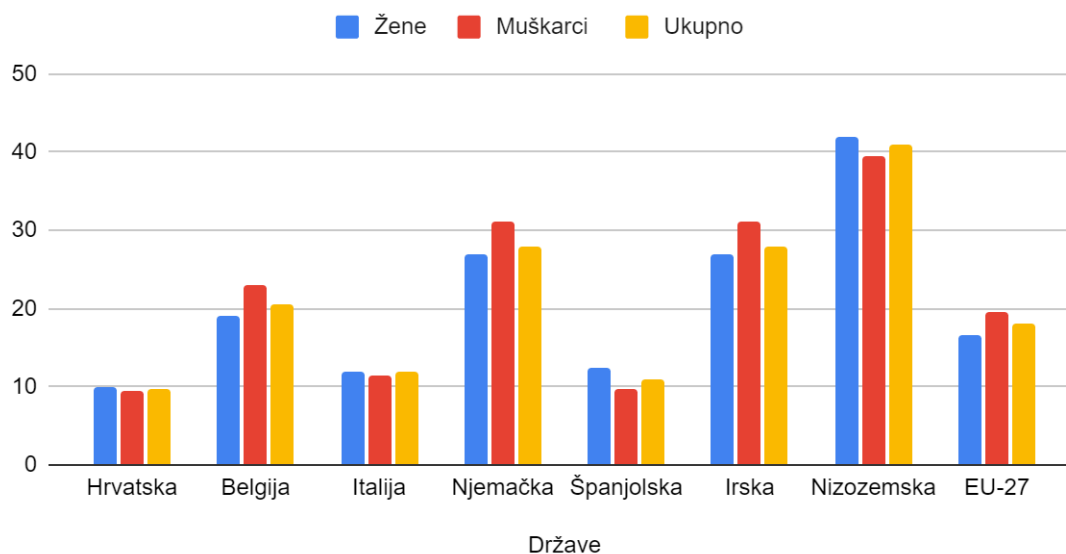


Izvor: Izrada autora prema: Ministarstvo financija RH, Overview of the Philanthropic Sector in Spain, Enabling philanthropy across Europe, Ireland's nonprofit sector: A comprehensive analysis, Volunteerism, nonprofits & NGOs in the Netherlands, Eurostat 2015.

U grafikonu vidimo broj neprofitnih organizacija u odabranim državama članica EU. Vidljivo je da Nizozemska ima najviše neprofitnih organizacija, oko 60.000. Irska i Španjolska imaju oko 30.000 neprofitnih organizacija. Od promatranih država članica vidljivo je da najmanji broj neprofitnih organizacija imaju Belgija, Italija i Njemačka. Hrvatska koja ima oko 50.000 neprofitnih organizacija.

Sljedeći grafikon prikazuje volontiranje u odabranim državama članica. Nizozemci najviše volontiraju, s time da žene volontiraju više nego muška populacija. Stanovnici Njemačke i Irske su izjednačeni po volontiraju. U promatranim državama članica vidljivo je da stanovnici Hrvatske, Italije i Španjolske najmanje volontiraju, i to daleko ispod prosjeka EU.

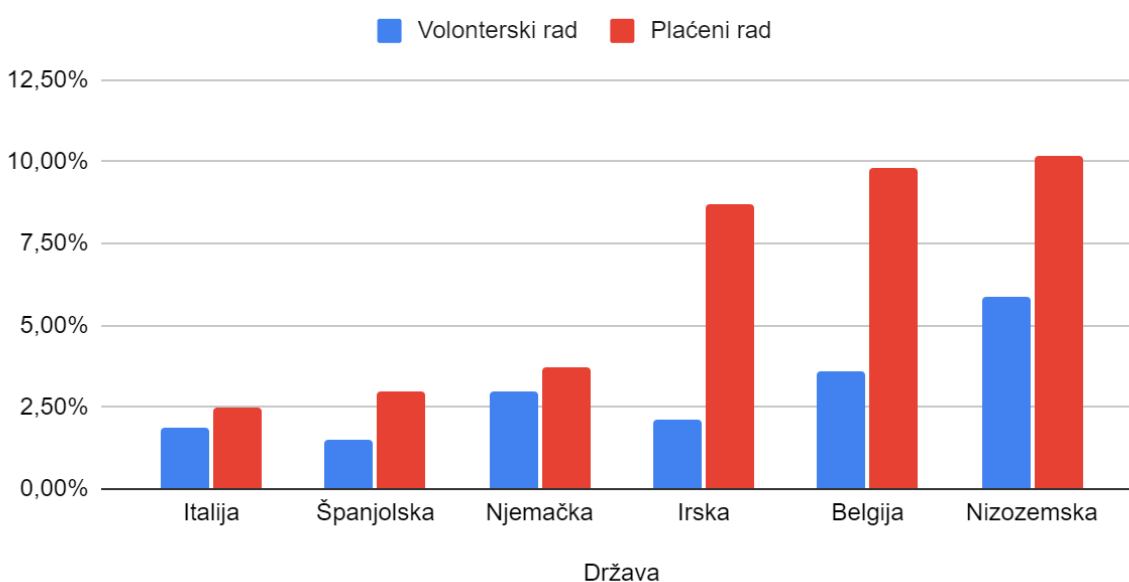
Grafikon br.: 2. Volontiranje u odabranim državama i prema spolu



Izvor: Izrada autora prema podacima Eurostata 2015.

https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Social_participation_and_integration_statistics (01.06.2024.)

Grafikon br.: 3. Odnos između volonterskog rada i plaćenog rada u NPO

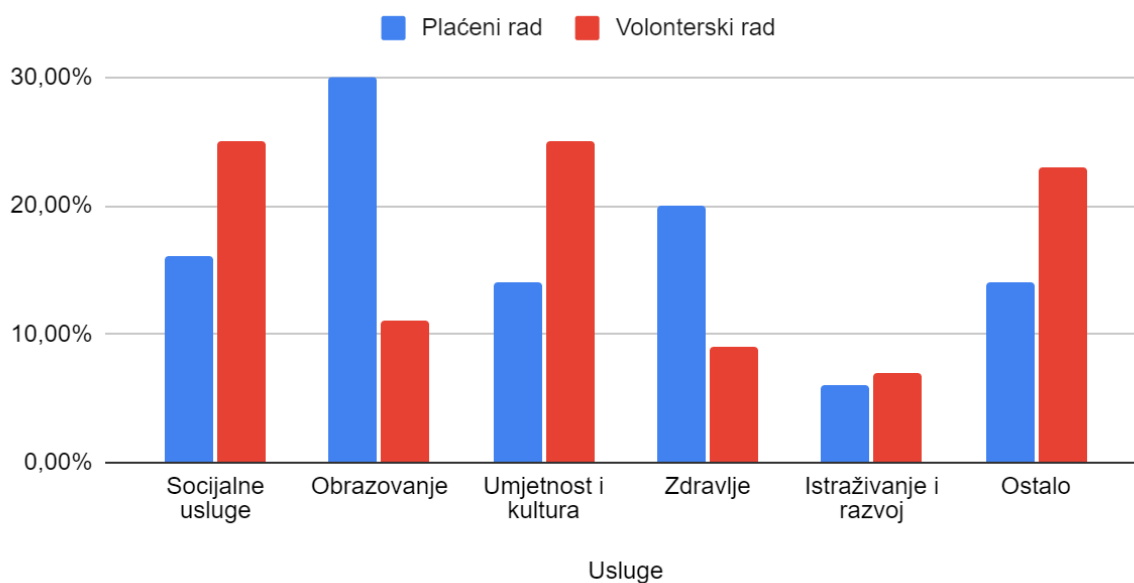


Izvor: Izrada autora prema podacima Eurostata 2015.

https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Social_participation_and_integration_statistics (01.06.2024.)

U usporedbi volonterskog rada i plaćenog rada u neprofitnim organizacijama u promatranim državama članica vidljivo je da prevladava plaćeni rad u svim promatranim državama. Najveći postotak plaćenih radnika u neprofitnim organizacijama imaju Nizozemska, Belgija i Irska. Irska ima najveću razliku između volontera i plaćenih radnika, kod nje je četiri puta više plaćenih radnika nego volontera.

Grafikon br.: 4. Usporedni prikaz volontiranja i plaćenog rada po uslugama



Izvor: Izrada autora prema podacima Eurostata 2015.

https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Social_participation_and_integration_statistics (01.06.2024.)

Grafikon broj 4. prikazuje usporedni prikaz volontiranja i plaćenog rada po vrstama usluga koje obavlja neprofitna organizacija. Vidljivo je da je najveći postotak zaposlenih upravo u obrazovanju i zdravstvu dok je volontera najviše u socijalnim uslugama te u umjetnosti i kulturi.

5.2. Udruge i zaklade kao glavni oblici neprofitnih organizacija u zemljama EU

Prema do sada obrađenim zemljama vidljivo je da udruge i zadruge predstavljaju glavne oblike neprofitnih organizacija u zemljama Europske unije. *“Ne postoji definicija udruge ili zaklade na razini EU, ali postoji zajednička temeljna koncepcija. Udruge na razini EU možemo definirati kao skupinu dviju ili više fizičkih i/ili pravnih osoba osnovane u svrhu koja nije dijeljenje potencijalne dobiti od gospodarske djelatnosti. Zakladu osniva jedna ili skup više fizičkih i/ili pravnih osoba kako bi se određena imovina posvetila trajno određenoj svrsi koja nije podjela dobiti.”*¹²⁹

Udruge i zaklade drugačije su strukturirane (što opravdava njihovo različito upravljanje, budući da skupština članova ne bi imala smisla u zakladama), ali obje djeluju u neprofitne svrhe. Stoga su udruge i zaklade neprofitne organizacije u strogom i tradicionalnom smislu, budući da nisu usmjerene na raspodjelu dobiti, već podliježu ograničenju neraspodjele dobiti koje ih, međutim, ne sprječava u ostvarivanju dobiti - obavljanju gospodarskih aktivnosti koje uključuju prodaju robe i usluga. Naprotiv, do izražaja dolazi trend u proširenju opsega aktivnosti dopuštenih udrugama, uključujući gospodarske aktivnosti koje su im prije bile zabranjene.

*“U svijetu je osnovano preko 260.000 zaklada, a od toga najviše ih je osnovano upravo na području Europe, njih skoro 60%.”*¹³⁰ Podaci su vidljivi u tablici i u grafikonu u nastavku.

¹²⁹ Prijevod teksta: A statute for European cross-border associations and nonprofit organizations, Potential benefits in the current situation (2021.), Policy Department for Citizens' Rights and Constitutional Affairs Directorate-General for Internal Policies, str. 56.

[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/693439/IPOL_STU\(2021\)693439_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/693439/IPOL_STU(2021)693439_EN.pdf) (07.09.2024.)

¹³⁰ Johnson P.D., Global Philanthropy Report

https://www.hks.harvard.edu/sites/default/files/2023-09/global_philanthropy_report_final_april_2018.pdf (07.09.2024.)

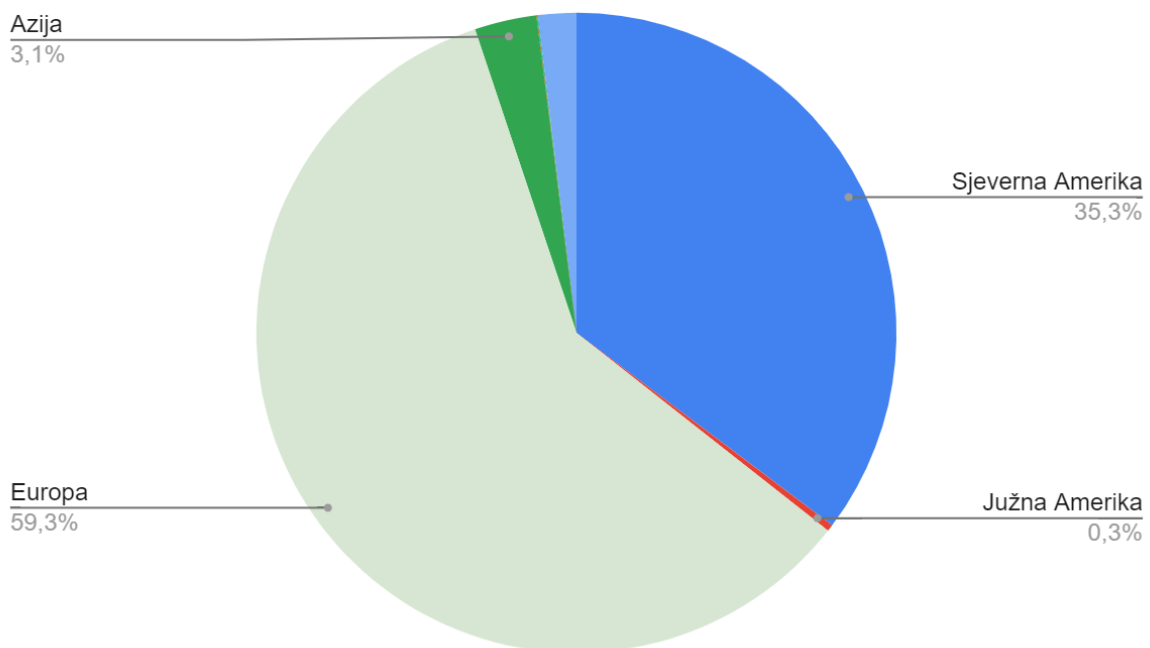
Tablica 1: Broj zaklada u svijetu

Regija	Broj zaklada
Sjeverna Amerika	91.850
Južna Amerika	859
Europa	154.271
Azija	8.170
Afrika	47
Bliski istok	161
Australija	5.000
UKUPNO	260.358

Izvor: Izrada autora prema: Johnson P.D., Global Philanthropy Report

https://www.hks.harvard.edu/sites/default/files/2023-09/global_philanthropy_report_final_april_2018.pdf (11.06.2024.)

Grafikon br.: 5. Zaklade diljem svijeta



Izvor: Izrada autora prema: Johnson P.D., Global Philanthropy Report

https://www.hks.harvard.edu/sites/default/files/2023-09/global_philanthropy_report_final_april_2018.pdf (11.06.2024.)

Posljednjih desetljeća Europa je doživjela pravi procvat zaklada, a većina od procijenjenih 150 000 zaklada nastala je u posljednja dva desetljeća 20. stoljeća. U

2019. bilo je više od 23 000 zaklada samo u Njemačkoj. Broj zaklada uvelike varira od jedne države članice do druge (vidi tablicu 2), u rasponu od više od 23 000 u Njemačkoj i više od 8 000 u Španjolskoj. Podaci ukazuju na prosječno oko 400 zaklada na milijun stanovnika. Prioritetna područja za europske zaklade su obrazovanje (28%), ljudske usluge (23%), smanjenje siromaštva, umjetnost i kultura (po 17%). Za mnoge europske Zaklade, ekonomska težina operativnih institucija, programa i projekata obično je važnija od njihovih stvarnih aktivnosti dodjele bespovratnih sredstava. Na primjer, Irska, Španjolska i Italija imaju više operacija zaklade nego one koje daju potpore.

Tablica 2.: Broj zaklada u Europi

Država	Broj zaklada
Njemačka	22.230
Belgija	665
Španjolska	14.120
Nizozemska	6.000
Italija	6.220
Irska	107
Hrvatska	226

Izvor: Izrada autora prema: Bundesverband Deutscher Stiftungen, 2020; others from chapters cited in the special issue on philanthropy, American Behavioral Scientist, 2017.

5.3. Problemi s kojima se suočavaju neprofitne organizacije u EU

Postoji nekoliko problema s kojima su suočene neprofitne organizacije koje posluju unutar EU.¹³¹

1. Problem: Nedostatak dosljednih podataka o neprofitnim organizacijama

Postoji široka raznolikost u EU u pogledu vrsta neprofitnih organizacija te njihovog pravnog i fiskalnog tretmana. Rijetke države članice imaju ažurirane informacije o

¹³¹ Navedeni problemi su preuzeti iz: Müller K., Fernandes M., A statute for European cross-border associations and non-profit organisations, European added value assessment, 2021. https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/plmrep/COMMITTEES/JURI/DV/2021/05-11/Study_StatuteforEuropeancross-borderassociationsandnon-profitorganisations_EN.pdf (07.09.2024.)

aktivnostima, rashodima i prihodima neprofitnih organizacija. Ovo predstavlja problem prilikom izrade različitih statističkih izvještaja vezanih za neprofitne organizacije.

2. Problem: Neujednačen porezni tretman za neprofitne organizacije u državama članicama

Iako je osnivanje i registracija neprofitne organizacije relativno jednostavno u svim državama članicama (iako se formalni zahtjevi razlikuju), dobivanje statusa oslobođenja od poreza zahtjevnije je i postoje velike razlike među državama članicama. Primjer različitih poreznih tretmana vidljiv je ako usporedimo Češku i Njemačku tj. saveznu pokrajinu Saska koja se nalazi na istoku Njemačke i graniči s Češkom. Razlike u regulatornim, finansijskim i institucionalnim postavkama u ove dvije zemlje onemogućile su učinkovitu provedbu projekata. Neprofitne organizacije u pokrajini Saska ovise o državnom financiranju, ali na njih se gleda kao na partnere javnih vlasti dok u Češkoj neprofitne organizacije ne smatraju ravnopravnim partnerima javnih vlasti. Neprofitne organizacije se u Češkoj također financiraju iz državnog proračuna, no češko financiranje neprofitnih organizacija je nestabilnije i bez dugoročne strategije. Do problema dolazi na graničnim područjima. Problemi su uočeni još između Bratislave i Beča, na području Podunavlja, na području regije Tisá.

3. Problem: Prepreke prekograničnim dobrotvornim donacijama

Potrebno je regulirati prekogranične donacije, ali na zadovoljavajući način kako se ne bi destimuliralo neprofitne organizacije da posluju prekogranično. Države članice imaju niz pravila i propisa u svezi s prekograničnim dobrotvornim donacijama. Porezni tretman dobrotvornih donacija treba reformirati jer porezna izuzeća koja se trenutno nude su nezadovoljavajuća i destimulativna. Porezna izuzeća za dobrotvorne priloge obično se primjenjuju samo na nacionalne porezne rezidente, a ne i na one iz drugih zemalja.

4. Problem: Složenosti i nedosljednosti postupka usporedivosti

Postupak usporedivosti utvrđuje može li se strana dobrotvorna organizacija smatrati usporedivom s domaćom u pogledu poreznog tretmana. Države članice nemaju jedinstveni i formalni pristup usporedivosti već nadležno porezno tijelo odlučuje od slučaja do slučaja. Niti jedna država nema sličan postupak te je zbog toga potreban

veliki broj popratnih dokumenata kao što su potvrde o poreznoj rezidentnosti, revidirani financijski izvještaji, ključni dokumenti povezani s pravnom osobom (npr. Ustav, zakoni i članci). Teret dokazivanja usporedivosti pada na stranu neprofitne organizacije koja bi trebala biti upoznata s nacionalnim zakonima i propisima.

5. Problem: Regulatorna pasivnost

Regulatorna pasivnost država članica dovela je do propusta koje imaju negativne posljedice. Zanemarivanje, pasivnost i neaktivnost regulatornih tijela i sustava kontrola doveli su do međunarodnog pranja novca i financiranja terorizma pomoću međunarodnih neprofitnih organizacija. Otklanjanje problema moguće je jedino uz aktivnosti na provedbi reformi u pogledu poslovanja neprofitnih organizacija unutar EU.

5.3.1. Slučaj Stauffer

U EU regulacija i upravljanje neprofitnim organizacijama uređeni su nacionalnim zakonima i zbog toga neprofitne organizacije koje rade preko granica moraju se same nositi s različitim pravnim i regulatornim režimima drugih država. *“Različiti porezni zakoni, različiti zakoni o tvrtkama, a ponekad i različiti zakoni o dobrotvornim organizacijama, primjenjuju se na dobrotvorne organizacije koje žele raditi u nizu europskih država članica.”*¹³² Zbog nepostojanja jedinstvenog zakona za međunarodno poslovanje neprofitnih organizacija javlja se niz problema, a jedan od njih je i slučaj Stauffer.

Stauffer Center je talijanska dobrotvorna zaklada, osnovana u Italiji, koja švicarskim studentima dodjeljuje stipendije za studij glazbe. Stauffer je posjedovao zgradu u Njemačkoj, kojom je u njegovo ime upravljala njemačka tvrtka za upravljanje nekretninama od koje je dobivao prihode od najma. Njemački porezni zakon izuzeo je domaće dobrotvorne organizacije od poreza na dobit od ove vrste prihoda od najma, ali nije primijenio ovo oslobađanje na dobrotvorne organizacije sa stranim sjedištem, kao što je Stauffer, čak i ako su ispunile sve zahtjeve navedene u

¹³² Oonagh B. Breen; Međunarodni časopis za neprofitno pravo; Uredba EU-a o dobrotvornim organizacijama: politika pravnoga osposobljavanja civilnog društva; svezak 10, izdanje 3, lipanj 2008. <https://www.icnl.org/resources/research/ijnl/eu-regulation-of-charitable-organizations-the-politics-of-legally-enabling-civil-society> (22.06.2024.)

njemačkom poreznom zakonu (što je bio slučaj Stauffer-a). Sudu pravde postavljeno je pitanje primjenjuje li se porez na korporacije na komercijalnu imovinu u Münchenu u vlasništvu talijanske dobrotvorne zaklade, kada je usporediva imovina u vlasništvu njemačkih dobrotvornih organizacija izuzeta. Prema njemačkom poreznom zakonu, Stauffer je slijedio priznate dobrotvorne ciljeve. Štoviše, njemačko zakonodavstvo nije zahtijevalo da ostvarivanje takvih ciljeva koristi njemačkim državljanima. Tada je, u principu, talijanska zaklada trebala biti oslobođena poreza na dobit. Međutim, budući da su sjedište i uprava zaklade bili u Italiji, prihod od najma u Njemačkoj podlegao je oporezivanju.

Sud je na kraju presudio u korist Stauffer-a. Presuda u *Stauffer-u* izuzetno je važna s obzirom na pravni i politički okvir za inozemno financiranje neprofitnih organizacija. Slučaj *Stauffer* utvrđuje da u načelu dobrotvorna organizacija koja udovoljava zahtjevima države članice za oslobođenje od poreza ne može biti diskriminirana u drugoj državi članici na temelju statusa nerezidenta. Presuda prisiljava države članice da prvi put razmotre ispunjavaju li uvjete nerezidentna dobrotvorna organizacija i rezidencijalna dobrotvorna organizacija za usporedivi porezni tretman.

“U osnovi, ova presuda u mnogim pogledima je u korist neprofitnih organizacija. Prvo, budući da pojam kretanja kapitala također obuhvaća donacije, dobrotvornih organizacija osnovanih u jednoj državi članici nesumnjivo će tražiti uključivanje u porezne programe drugih država članica domaćina koji odobravaju povrat poreza na donacije rezidencijalnim dobrotvornim organizacijama, ali isključuju strane dobrotvorne organizacije iz razloga sličnih onima u slučaju Stauffer. Drugo, opseg kretanja kapitala vjerojatno će se testirati u bliskoj budućnosti. Treće, porezni režim država članica diskriminira neprofitne organizacije na način koji je nespojiv s pravom EU-a. Trenutno Komisija istražuje porezne režime niza država članica u raznim područjima koja se odnose na dobrotvorne organizacije.”¹³³

¹³³ Prijevod teksta: Oonagh B. Breen; Međunarodni časopis za neprofitno pravo; Uredba EU-a o dobrotvornim organizacijama: politika pravnoga osposobljavanja civilnog društva; svezak 10, izdanje 3, lipanj 2008.

<https://www.icnl.org/resources/research/ijnl/eu-regulation-of-charitable-organizations-the-politics-of-legally-enabling-civil-society> (22.06.2024.)

5.4. Mogućnosti rješavanja problema prekograničnih aktivnosti europskih neprofitnih organizacija

U proteklih trideset godina, došlo je do značajnih napora na europskoj razini kako bi se stvorila pravna sredstva koja bi olakšala prekogranične aktivnosti neprofitnih organizacija. Ovi napori proizlaze iz potrebe da se potakne slobodno kretanje i suradnja organizacija civilnog društva unutar Europske unije, kao i iz rastuće svijesti o ulozi neprofitnih organizacija u promicanju demokracije, ljudskih prava, okolišne održivosti i drugih društveno važnih ciljeva. *“To uključuje prijedloge za Europsko udruženje, Europsku zakladu i Europsko uzajamno društvo. U svakom slučaju, proces bi jako brzo bio službeno obustavljen ili prekinut.”*¹³⁴ Jedan od ključnih izazova s kojima se neprofitne organizacije suočavaju u prekograničnim aktivnostima jest neusklađenost pravnih okvira među državama članicama EU-a. Prvenstveno jer se države članice znatno razlikuju. To uključuje definiciju "javne dobrobiti", kriterije za oslobađanje od poreza, minimalne zahtjeve te regulatorne i nadzorne aspekte.

Kako bi se izbjegla rascjepkanost i razvodnjavanje zakonodavne namjere, trebalo bi donijeti Direktivu ¹³⁵ koja bi omogućila neprofitnim organizacijama da djeluju diljem EU-a s jedinstvenim pravnim statusom, čime bi se smanjili troškovi i administrativne poteškoće povezane s radom u različitim pravnim jurisdikcijama. Direktiva bi se trebala primjenjivati na sve funkcije NPO-a i neovisno o njihovom pravnom neprofitnom obliku, te se treba usredotočiti na zajedničke karakteristike dok se funkcionalne specifičnosti bave posebnim mjerama. S obzirom na potrebu za takvim dodatnim mjerama, Direktiva sama po sebi može biti nedostatna ako je cilj jačanje civilnog društva i njegovih doprinosa Uniji kao cjelini, državama članicama i raznim gorućim javnim problemima s kojima se zajednički suočavaju.

¹³⁴ Prijevod teksta: Annex: A statute for European cross-border associations and non-profit organisations str. 48.

https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/plmrep/COMMITTEES/JURI/DV/2021/05-11/Study_StatuteForEuropeanCross-borderAssociationsAndNon-profitOrganisations_EN.pdf (07.09.2024.)

¹³⁵ Ibid str. 52.

1) NPO kao prekogranični pružatelji usluga.¹³⁶

Ovaj skup neprofitnih organizacija predstavlja veliku većinu u neprofitnom sektoru. Djeluju uglavnom u obrazovanju i istraživanju, zdravstvu i socijalnoj skrbi, stanovanju i zaštiti okoliša. Uobičajeni prekogranični problemi s kojima se te neprofitne organizacije suočavaju su pristup tržištima kapitala, sposobnost sudjelovanja u konkurentskim ponudama za ugovore s naknadama za usluge i pridruživanje javno-privatnim partnerstvima. Mjere bi mogle uključivati osnivanje europske agencije (također kao dijela ili podružnice postojeće agencije) koja služi kao financijska institucija za takve neprofitne organizacije i daje kreditna jamstva i investicijski kapital za prekogranične aktivnosti. Druge mjere mogle bi izgraditi organizacijski kapacitet kako bi pomogle u pripremi neprofitnih organizacija za sudjelovanje u novonastalim društvenim, zdravstvenim, obrazovnim ili istraživačkim „tržištima” diljem Unije i izvan nje.

2) NPO kao prekogranični izrazi građanskog angažmana.¹³⁷

Ovaj skup neprofitnih organizacija ima većinu članova i volontera; oni su manje važni u jednostavnom ekonomskom smislu, ali vitalni za društvenu koheziju, međusobno razumijevanje i društveni kapital. Kao akteri civilnog društva oni čine sferu samoorganizacije, zastupajući i provodeći različite vrijednosti i interese diljem Unije. Većina su male organizacije i, ovisno o njihovoj namjeni i geografskom opsegu, mogle bi imati koristi od Direktive, osobito u prekograničnim regijama. Mjere bi mogle osigurati da nitko od njih ne dominira i nadjača druge u smislu njihove sposobnosti zagovaranja, politike interesa i političkog utjecaja.

Druge mjere mogle bi poboljšati prekogranične volonterske programe i programe posjeta, na primjer u prekograničnim regijama. Za ove regije dostupan je širok raspon prijedloga za poboljšanje prekogranične suradnje;

¹³⁶ Navedene mjere preuzete iz Annex: A statute for European cross-border associations and non-profit organisations str. 52.

https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/plmrep/COMMITTEES/JURI/DV/2021/05-11/Study_StatuteforEuropeancross-borderassociationsandnon-profitorganisations_EN.pdf (07.09.2024.)

¹³⁷ Ibid str. 52.

međutim, trebaju se više usredotočiti na aktore civilnog društva i mogli bi imati koristi od boljeg širenja.

3) NPO kao prekogranični financijski posrednici.¹³⁸

Zaklade koje daju potpore imaju vlastitu imovinu koja stvara prihod. Ovisno o njihovom djelovanju i ciljevima, njihova dalekosežna neovisnost čini ih u načelu idealnim za podupiranje prekograničnih aktivnosti neprofitnih organizacija. To mogu učiniti na različite načine: podupiranjem pružanja usluga skupinama u nepovoljnom položaju u inozemstvu, građanskim angažmanom povezivanjem skupina građana iz različitih država članica ili pomaganjem u širenju društvenih inovacija preko granica.

Zaklade koje daju bespovratna sredstva očito bi imale koristi od Direktive smanjenjem transakcijskih troškova prekograničnog davanja. No, postoje i druge mjere koje bi mogle pomoći s razvojem europske filantropije kao što je istraživanje uloge zaklada na tržištima društvenih ulaganja u nastajanju, uključujući obveznice za društveni učinak, kao i druge financijske instrumente za potporu javno dobro bitnih projekata miješanjem javnog i privatnog kapitala.

4) NPO kao prekogranični društveni inovatori.¹³⁹

Neprofitne organizacije često su prva linija obrane kada je riječ o postojećim, promjenjivim i novonastalim javnim problemima mnogih vrsta. Kao društveni inovatori imaju potencijal za dobrobit građana diljem Unije, iako se možda ne smatraju drugim doli malim, lokalnim ili regionalnim akterima. Za ove neprofitne organizacije, prednosti koje donose direktori manje su relevantne, njihove su inovacije, međutim, od ključne važnosti. Nažalost, ne postoji sustavno ispitivanje i provjera društvenih inovacija, a kao rezultat toga, mnoge inovacije ostaju neprepoznate ili propadaju zbog neadekvatnog širenja i razmjene informacija.

Kako bi Europska unija iskoristila potencijal mnogih društvenih inovacija iz svih država članica, bilo bi važno uspostaviti europsku klirinšku kuću zaduženu za sustavno prikupljanje, provjeru, širenje i povećanje takvih inovacija. Štoviše,

¹³⁸ Ibid str. 52.

¹³⁹ Ibid str. 53.

mogle bi postojati veze s tržištima društvenih ulaganja u nastajanju, kao i bliska suradnja s drugim agencijama koje se bave tehnološkim i poslovnim inovacijama.

6. Studija slučaja - računovodstveni aspekti djelovanja udruge "Naš San Njihov Osmijeh"

Ovo poglavlje pruža uvid u rad humanitarne udruge "Naš san njihov osmijeh". Obuhvaćeni su ključni aspekti poput načina rada, ciljeva, povijesti, postignuća, organizacijske strukture te analize financijskog poslovanja, kao i izazovi s kojima se udruga suočava.

6.1. Metodologija rada

Podaci o udruzi "Naš san njihov osmijeh" prikupljeni su iz više različitih izvora. Osnovne informacije dobivene su putem njihove službene web stranice i Facebook profila, dok su opći podaci uzeti iz Registra udruga i Registra neprofitnih organizacija. Kako bi se dobio detaljniji uvid u rad i financijsko poslovanje udruge, provedeni su intervjui s predsjednikom i računovođom udruge. U istraživanju je korištena metoda analize studije slučaja.

6.2. Osnovni podaci o udruzi, ciljevi i djelatnost udruge

Naziv udruge iz registra: Humanitarna udruga "Naš San Njihov Osmijeh"

OIB: 55449734134

Registarski broj: 18002123

Sjedište: Prilaz Monte Cappelletta 3, Pula

Datum upisa: 26.03.2010.

Slika 2: Logo udruge “Naš San Njihov Osmijeh”



Izvor: Web stranica udruge “Naš San Njihov Osmijeh” <https://nsno.hr/> (09.09.2024.)

Humanitarna udruga “Naš San Njihov Osmijeh” osnovana je 26. ožujka 2010. godine s “*ciljem promicanja humanosti, dobrote i ljubavi prema čovjeku, buđenja pozitivnih vrijednosti i povezanosti među ljudima, usvajanja vrijednosti i navike pomaganja koje se temelji na volonterskom djelovanju i pružanju nesebične pomoći onima kojima je pomoć potrebna.*”¹⁴⁰ Glavni poticaj za osnivanje udruge je bila spoznaja da ima dosta slobodnog vremena kojeg osnivač planira iskoristiti za dobrobit društva koje ga okružuje, te se zbog toga osobno dao u pothvat pomaganja ljudima u potrebi.

Udruga surađuje s raznim organizacijama, udrugama i pojedincima, kako na domaćoj, tako i na međunarodnoj razini. Neki od suradnika su članovi humanitarne mreže Grada Pule (Crveni Križ, Udruga Facebook Puljani Humanitarci, Udruga AJA, Udruga INSTITUT) te raznorazne druge pravne osobe (osnovne i srednje škole, dječji vrtići, obrti, tvrtke..)

Ciljevi udruge su:

- “*promicanje humanosti, dobrote i ljubavi prema čovjeku te potrebe humanitarnog djelovanja;*
- *aktivizam mladih u društvu (poticanje volonterskog rada od samog djetinjstva);*

¹⁴⁰ Web stranica udruge “Naš San Njihov Osmijeh” <https://nsno.hr/o-nama/> (09.09.2024.)

- *volonterstvo (navika nesebičnog pomaganja iznimno je važna, jer kroz pomaganje, davanje i fizičku prisutnost donosimo radost ne samo u živote drugih ljudi, nego obogaćujemo i naš vlastiti život, postajemo bolji ljudi i gradimo bolji svijet);*
- *angažiranje, organiziranje i pružanje pomoći korisnicima udruge;*
- *edukacija i osvještavanje šire javnosti putem medija;*
- *organiziranje i sudjelovanje na predavanjima, seminarima, radionicama, individualnih i drugih aktivnosti;*
- *senzibiliziranje javnosti te buđenje svijesti u društvu;*
- *poticanje i suradnja s ustanovama (dječji vrtići, obrazovne i radne ustanove s prilagođenim programima, integracijske ustanove, zdravstvene ustanove i sl.);*
- *izvršavanje mjesečnih akcija prikupljanja namirnica kontinuiranim djelovanjem članova udruge;*
- *razni drugi zadaci u cilju poboljšanja i razvoja kvalitete života članova udruge, korisnika udruge i šire javnosti.*¹⁴¹

Udruga provodi niz aktivnosti a neke od njih su: prikupljanje, sortiranje i prijevoz donacija, organizacija i provedba likovno kreativnih radionica, koordinacija volontera, pružanje besplatne pravne pomoći.

Udruga je isključivo volonterska i u 2023. godini broji 95 volontera koji su ukupno odradili 2.311 sati volonterskog rada. Udruga kao takva ne obavlja niti jednu gospodarsku djelatnost.

6.3. Humanitarne akcije udruge

Udruga svake godine provodi tri humanitarne akcije: Jedna za druge, More ljubavi, Osigurajmo znanje. Zbog ograničenosti s resursima i volonterima udruga planira

¹⁴¹ Ibid

ostati na navedene tri akcije te nije u mogućnosti provoditi nove akcije. Osim navedenih akcija volonteri udruge redovito prikupljaju donacije po trgovačkim centrima i trgovinama.

1) Jedna za druge

Akcija se zove Jedna za druge jer svaka fizička osoba u pravnoj osobi donira samo jednu namirnicu. U poduzećima, trgovinama, školama i sl. postavlja se jedna kutija u koju svaka osoba koja želi donirati, donira jednu namirnicu.

2) More ljubavi

Humanitarna akcija More ljubavi ima za cilj omogućiti ljetovanje djeci koja dolaze iz socijalno ugroženih obitelji koje im nisu u mogućnosti omogućiti ljetovanje. Udruga pomaže djeci s područja Hrvatske, Bosne i Hercegovine, Srbije te Ukrajine. Udruga u suradnji s privatnim iznajmljivačima, hotelskim lancima, hostelima i turističkim kampovima osigurava smještaj za tjedan dana boravka u Istri. Osim smještaja udruga kroz akciju surađuje s različitim donatorima poput gastronomskih objekata, brodara, vlasnika zabavnih i vodenih parkova kao i voditeljima raznih aktivnosti i atrakcija u Istri koji bi ponudili svoje usluge bez naknade za potrebe djece kada budu na ljetovanju.

3) Osigurajmo znanje

Kroz ovu akciju prikupljaju se novčana sredstva kojima se kupuju udžbenici i radne bilježnice za učenike iz socijalno ugroženih obitelji. U 2023. godini prikupili su 5.034,82€ od čega je 118,89€ potrošeno na bankovne troškove, a ostatak na udžbenike i radne bilježnice. Udruga je ovim novcem osigurala pribor za 61 učenika, od toga 12 srednjoškolaca i 59 osnovnoškolca.

6.4. Analiza računovodstva i financijskih izvještaja udruge

Udruga ima vanjsko (eksterno) računovodstvo koje ih vodi od 2011. godine. Udruga je u sustavu dvojnog knjigovodstva. S obzirom da udruga vodi dvojno knjigovodstvo obvezna je koristiti kontni plan utvrđen zakonom. S obzirom da udruga godišnje

provodi tri humanitarne akcije kojima prikupljaju donacije, prihodi od donacije se knjiže posebno po svakoj humanitarnoj akciji.

Prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija udruga je obvezna voditi dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige.

Udruga vodi dvojno knjigovodstvo te je zbog toga obavezna izraditi i predati polugodišnja i godišnja financijska izvješća. Udruga je obvezna izraditi Bilancu, Izvještaj o prihodima i rashodima te Bilješke

Udruga djeluje prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Zakonu o udrugama te ostalim propisima. Udruga djeluje prema načelima javnosti i njihovi financijski izvještaji objavljeni su u registru neprofitnih organizacija. Financijski izvještaji udruge daju istinit i pouzdan i točan pregled imovine, obveza, kapitala, prihoda i rashoda udruge.

U Tablici 3. prikazana je aktiva udruge. Imovina udruge u 2023. g. iznosila je 60.932,72€, dok je u 2022.g. iznosila 51.099.34€ što je porast od 9.833,32€. Najznačajnije je porasla financijska imovina tj. novac u banci i to za 13.755,16€, u 2022.g. iznosio je 22.814,40€, a u 2023.g. iznosi 22.841,40€. Vrijednost zaliha se smanjila za 3.949,71€, u 2022.g. iznosila je 28.366,71€ a u 2023.g. iznosi 24.417,00€. Zalihe čine zalihe hrane, higijenske potrepštine, odjeće. Zalihe se nalaze u skladištima u Puli, Žminju i Novigradu.

Tablica 3.: Aktiva udruge Naš San Njihov Osmijeh

Raču n iz rač. plana	OPIS	AOP	Stanje 1. siječnja	Stanje 31. prosinca
1	2	3	4	5
IMOVINA				
	IMOVINA (AOP 002+074)	001	51.099,34	60.932,72
0	Nefinancijska imovina (AOP 03+018+047+051+055+064)	002	28.366,71	24.417,00
01	Neproizvedena dugotrajna imovina (AOP 004+008-017)	003	0,00	0,00
02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 019+023+031+034+039+042-046)	018	0,00	0,00
022	Postrojenja i oprema (AOP 024 do 030)	023	1.725,40	1.725,40
0225	Instrumenti, uređaji i strojevi	028	1.725,40	1.725,40
023	Prijevozna sredstva (AOP 032+033)	031	7.127,21	7.127,21
0231	Prijevozna sredstva u cestovnom prometu	032	7.127,21	7.127,21
029	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine	046	8.852,61	8.852,61
03	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti (AOP 048)	047	0,00	0,00
04	Sitni inventar (AOP 052+053-054)	051	0,00	0,00
042	Sitni inventar u uporabi	053	1.169,55	2.059,48
049	Ispravak vrijednosti sitnog inventara	054	1.169,55	2.059,48
05	Nefinancijska imovina u pripremi (AOP 056 do 059+062+063)	055	0,00	0,00
06	Proizvedena kratkotrajna imovina (AOP 065+070+073)	064	28.366,71	24.417,00
061	Zalihe za obavljanje djelatnosti (AOP 066 do 069)	065	28.366,71	24.417,00
0611	Zalihe za preraspodjelu drugima	066	28.366,71	24.417,00
1	Financijska imovina (AOP 075+083+100+105+125+133+142)	074	22.841,40	36.515,72
11	Novac u banci i blagajni (AOP 076+080+081+082)	075	21.841,40	35.616,56
111	Novac u banci (AOP 077 do 079)	076	21.841,40	35.616,56
1111	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	077	21.841,40	35.616,56
12	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo (AOP 084+087+088+089+095)	083	891,23	899,16
121	Depoziti u bankama i ostalim financijskim institucijama (AOP 085+086)	084	0,00	0,00
129	Ostala potraživanja (AOP 096 do 099)	095	891,23	899,16
1293	Potraživanja za predujmove	098	891,23	899,16
13	Zajmovi (AOP 101+102+103-104)	100	0,00	0,00
14	Vrijednosni papiri (AOP 106+109+112+115+118+121-124)	105	0,00	0,00
15	Dionice i udjeli u glavnici (AOP 126+129-132)	125	0,00	0,00
16	Potraživanja za prihode (AOP 134 do 137+140-141)	133	0,00	0,00
19	Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (AOP 143+144)	142	0,00	0,00

Izvor: GFI udruge Naš San Njihov Osmijeh za 2023.g.

Tablica 4. Pasiva udruge Naš San Njihov Osmijeh

Račun iz rač. plana	OPIS	AOP	Stanje 1. siječnja	Stanje 31. prosinca
1	2	3	4	5
OBVEZE I VLASTITI IZVORI				
	OBVEZE I VLASTITI IZVORI (AOP 146+195)	145	51.099,28	60.932,72
2	Obveze (AOP 147+174+182+190)	146	146,79	166,38
24	Obveze za rashode (AOP 148+156+164+168+169+170)	147	146,79	166,38
242	Obveze za materijalne rashode (AOP 157 do 163)	156	146,79	166,38
2425	Obveze prema dobavljačima u zemlji	161	146,79	166,38
25	Obveze za vrijednosne papire (AOP 175+178-181)	174	0,00	0,00
26	Obveze za kredite i zajmove (AOP 183+186-189)	182	0,00	0,00
29	Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (AOP 191+192)	190	0,00	0,00
5	Vlastiti izvori (AOP 196+199-200)	195	50.952,49	60.766,34
51	Vlastiti izvori (AOP 197+198)	196	0,00	0,00
511	Vlastiti izvori	197	0,00	0,00
512	Revalorizacijska rezerva	198	0,00	0,00
5221	Višak prihoda	199	50.952,49	60.766,34
5222	Manjak prihoda	200		
IZVANBILANČNI ZAPISI				
61	Izvanbilančni zapisi – aktiva	201		
62	Izvanbilančni zapisi – pasiva	202	0,00	0,00

Izvor: GFI udruge Naš San Njihov Osmijeh za 2023.g.

U tablici 4. vidljiva je pasiva udruge. Obveze i vlastiti izvori su porasli za 9.833,32€. u 2022.g. iznosili su 51.099,28€ a u 2023.g. iznose 60.932,72€. Najznačajnija stavka pasive je višak prihoda. u 2022.g. iznosi 50.952,49€ a u 2023. 60.766,34€ što je porast od 9.813,85€. Osim viška prihoda, pasivu udruge čine i obveze prema dobavljačima u zemlji. U 2022. g. obveze prema dobavljačima iznosile su 146,79€, a u 2023.g. one iznose 166,38€ što je povećanje od 19,59€

Tablica 5. Prihodi udruge Naš San Njihov Osmijeh

Račun iz rač. plana	OPIS	AO P	Ostvareno prethodne godine	Ostvareno u izvještajnom razdoblju
1	2	3	4	5
PRIHODI				
3	PRIHODI (AOP 002+005+008+011+024+040+049)	001	100.959,72	170.060,36
31	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga (AOP 003+004)	002	0,00	0,00
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa (AOP 006+007)	005	0,00	0,00
33	Prihodi po posebnim propisima (AOP 009+010)	008	0,00	0,00
34	Prihodi od imovine (AOP 012+021)	011	1,06	3,02
341	Prihodi od financijske imovine (AOP 013 do 020)	012	1,06	3,02
3418	Ostali prihodi od financijske imovine	020	1,06	3,02
35	Prihodi od donacija (AOP 025+030+033+036+037)	024	100.740,60	169.036,78
351	Prihodi od donacija iz proračuna (AOP 026 do 029)	025	2.787,18	3.674,00
3512	Prihodi od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	027	2.787,18	3.674,00
352	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija (AOP 031+032)	030	0,00	0,00
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba (AOP 034+035)	033	10.566,73	3.255,00
3531	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	034	10.566,73	3.255,00
354	Prihodi od građana i kućanstava	036	61.339,31	89.720,15
355	Ostali prihodi od donacija (AOP 038+039)	037	26.047,38	72.387,63
3551	Ostali prihodi od donacija	038	26.047,38	72.387,63
36	Ostali prihodi (AOP 041+044+045)	040	218,06	1.012,67
361	Prihodi od naknade štete i refundacija (AOP 042+043)	041	218,06	1.012,67
3612	Prihod od refundacija	043	218,06	1.012,67
3631	Otpis obveza	046	0,00	7,89
37	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija (AOP 050 do 053)	049	0,00	0,00

Izvor: GFI udruge Naš San Njihov Osmijeh za 2023.g.

Prihodi udruge u 2022.g. iznosili su 100.959,64€, au 2023.g. iznose 170.060,36€ što je povećanje za 69.100,64€. Najznačajniji prihodi udruge su prihodi od donacija koji su se povećali za 68.296,18€. Unutar prihoda od donacija vidljivo je da su najznačajniji prihodi od donacija od građana i kućanstava, zatim ostali prihodi od donacija. Unutar prihoda od donacija su i prihodi od donacija od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba koji su u padu za -7.311,73€

Tablica 6.: Rashodi udruge Naš San Njihov Osmijeh

Račun iz rač. plana	OPIS	AOP	Ostvareno prethodne godine	Ostvareno u izvještajnom razdoblju
1	2	3	4	5
RASHODI				
4	RASHODI (AOP 055+067+108+109+120+128+139)	054	99.246,14	160.246,51
41	Rashodi za radnike (AOP 056+061+062)	055	0,00	0,00
42	Materijalni rashodi (AOP 068+072+077+082+087+097+102)	067	14.944,46	24.024,36
423	Naknade volonterima (AOP 078 do 081)	077	1.061,78	1.217,60
4231	Naknade za obavljanje djelatnosti	078	1.061,78	1.200,00
4234	Ostale naknade	081	0,00	17,60
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa (AOP 083 do 086)	082	0,00	0,00
425	Rashodi za usluge (AOP 088 do 096)	087	8.821,42	18.127,32
4251	Usluge telefona, pošte i prijevoza	088	2.991,57	3.867,69
4252	Usluge tekućeg i investicijskog održavanja	089	1.495,92	155,97
4253	Usluge promidžbe i informiranja	090	729,98	1.988,75
4254	Komunalne usluge	091	601,23	507,91
4255	Zakupnine i najamnine	092	317,61	717,52
4256	Zdravstvene i veterinarske usluge	093	0,00	82,50
4257	Intelektualne i osobne usluge	094	1.302,01	1.380,00
4259	Ostale usluge	096	1.383,10	9.426,98
426	Rashodi za materijal i energiju (AOP 098 do 101)	097	3.342,63	3.812,32
4261	Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	098	351,72	233,10
4263	Energija	100	2.990,91	3.038,84
4264	Sitan inventar i auto gume	101	0,00	540,38
429	Ostali nespomenuti materijalni rashodi (AOP 103 do 107)	102	1.718,63	867,12
4291	Premije osiguranja	103	238,90	278,72
4292	Reprezentacija	104	0,00	82,50
4295	Ostali nespomenuti materijalni rashodi	107	1.479,73	505,90
43	Rashodi amortizacije	108	0,00	0,00
44	Financijski rashodi (AOP 110+111+115)	109	471,83	1.007,43
443	Ostali financijski rashodi (AOP 116 do 119)	115	471,83	1.007,43
4431	Bankarske usluge i usluge platnog prometa	116	471,83	1.007,43
45	Donacije (AOP 121+125)	120	83.629,17	135.214,72
451	Tekuće donacije (AOP 122 do 124)	121	83.629,17	135.214,72
4511	Tekuće donacije	122	83.629,17	135.214,72
452	Kapitalne donacije (AOP 126+127)	125	0,00	0,00
46	Ostali rashodi (AOP 129+134)	128	200,68	0,00
462	Ostali nespomenuti rashodi (AOP 135 do 138)	134	200,68	0,00
4622	Otpisana potraživanja	136	200,68	0,00

47	Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija (AOP 140 do 143)	139	0,00	0,00
	UKUPNI RASHODI (AOP 054-146 ili 054+147)	148	99.246,14	160.246,51
	VIŠAK PRIHODA (AOP 001-148)	149	1.713,58	9.813,85
	MANJAK PRIHODA (AOP 148-001)	150	0,00	0,00
5221	Višak prihoda – preneseni	151	49.238,91	50.952,49
5222	Manjak prihoda – preneseni	152	0,00	0,00
	Obveze poreza na dobit po obračunu	153	0,00	0,00
	Višak prihoda raspoloživ u sljedećem razdoblju (AOP 149+151-150-152-153)	154	50.952,49	60.766,36
	Manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju (AOP 150+152-149-151+153)	155	0,00	0,00

Izvor: GFI udruge Naš San Njihov Osmijeh za 2023.g.

Ukupni rashodi udruge u 2022.g. su iznosili 99.246,14€, a u 2023.g. porasli su za 61.000,37€ i iznose 160.246,51€. Najznačajniji rashodi udruge su donacije i one su u 2022.g. iznosile 83.629,17€, a u 2023.g. porasle su za 51.585,55€ te su iznosile 135.214,72€. Od ostalih rashoda možemo izdvojiti materijalne rashode koji su u 2023.godini iznosili 24.024,36€, rashodi za usluge u iznosu od 18.127,32€ te ostali rashodi u iznosu od 9.426,98€.

Udruga je 2023.g. završila s viškom prihoda od 9.813,85€ što je za 8.100,27€ više nego u 2022.g.

6.5. Rezultati istraživanja

Kroz provedeno istraživanje vidljivo je da je udruge "Naš San Njihov Osmijeh" posvećena pružanju javne koristi i pozitivnom utjecaju na društvo kroz različite humanitarne aktivnosti i projekte. Njezina misija je pomoći najugroženijim skupinama društva, a sve aktivnosti usmjerene su na poboljšanje kvalitete života onih kojima je pomoć najpotrebnija. Na primjeru udruge "Naš San Njihov Osmijeh" vidljiva su sva obilježja koja jedna neprofitna organizacija treba imati:

- 1) Javna korist: udruge "Naš San Njihov Osmijeh" djeluje isključivo u interesu općeg dobra. Glavni cilj udruge je pomoći obiteljima i pojedincima u potrebi te rješavanje konkretnih socijalnih problema, bilo kroz pružanje osnovnih

potrepština, organiziranje humanitarnih akcija ili podršku u kriznim situacijama. Sve aktivnosti usmjerene su na društveno dobro, a ne na stvaranje profita.

- 2) Neovisnost: udruga je potpuno neovisna u svom radu. Iako surađuje s lokalnim vlastima, privatnim sektorom i drugim organizacijama, udruga zadržava vlastitu upravljačku strukturu i autonomno donosi odluke o svojim ciljevima i projektima. Ova neovisnost omogućuje udruzi da brzo reagira na potrebe zajednice i usmjerava resurse ondje gdje su najpotrebniji.
- 3) Financiranje: financiranje udruge dolazi iz različitih izvora, uključujući donacije građana, podršku poduzeća, članarine i prihode od organiziranih aktivnosti. Svi ostvareni prihodi usmjeravaju se isključivo na daljnje aktivnosti i projekte udruge, poput prikupljanja pomoći za socijalno ugrožene obitelji. Financijska sredstva ne koriste se za isplatu dobiti jer udruga nema vlasnike – sav novac ide prema ostvarivanju njenih humanitarnih ciljeva.
- 4) Volontiranje: udruga "Naš San Njihov Osmijeh" oslanja se na volontere, čiji trud i predanost čine srž rada udruge. Volonteri nesebično doniraju svoje vrijeme i vještine kako bi pomogli u organiziranju i provedbi raznih projekata. Njihov angažman od neprocjenjive je vrijednosti, a kroz volontiranje se gradi snažan duh solidarnosti i zajedništva u društvu.
- 5) Transparentnost i odgovornost: transparentnost i odgovornost ključne su vrijednosti udruge. Udruga redovito izvještava o svim svojim aktivnostima i financijama, osiguravajući da svi donatori i članovi zajednice budu upoznati s načinom na koji se sredstva koriste. Financijski izvještaji i aktivnosti javno su dostupni, što dodatno jača povjerenje i odgovornost prema zajednici.
- 6) Društveni utjecaj: jedan od glavnih ciljeva udruge "Naš San Njihov Osmijeh" je ostvarivanje dugoročnog pozitivnog društvenog utjecaja. Udruga se bavi pitanjima socijalne pravde, osiguravanjem osnovnih životnih potrepština za najranjivije skupine te podizanjem svijesti o važnosti humanitarnog rada. Njezin rad dugoročno doprinosi stvaranju solidarnijeg društva u kojem je svatko spreman pomoći onima koji su u potrebi.

Kroz ovakvu posvećenost javnom dobru, neovisnost u djelovanju, odgovorno upravljanje financijskim sredstvima i volonterski angažman, udruga "Naš San Njihov Osmijeh" kontinuirano doprinosi poboljšanju života onih kojima je pomoć najpotrebnija.

Također vidljivo je i da udruga "Naš san, njihov osmijeh" slijedi temeljna računovodstvena načela kako bi osigurala transparentnost, odgovornost i povjerenje među svojim članovima i donatorima. Udruga načelo točnosti primjenjuje kroz pravilnu i preciznu evidenciju svih poslovnih podataka, čime se omogućuje vjerodostojan prikaz financijskih aktivnosti. Načelom istinitosti udruga osigurava da svaki poslovni događaj bude potkrijepljen odgovarajućim i stvarnim dokazima, što pridonosi integritetu udruge. Načelom pouzdanosti udruga jamči da su financijski izvještaji jasni i bez značajnih pogrešaka, čime se povećava povjerenje svih dionika. Na kraju, načelom pojedinačnog iskazivanja poslovnih događaja udruga omogućuje detaljnu analizu prihoda i rashoda, što olakšava praćenje korištenja resursa i planiranje budućih aktivnosti. Kroz ova načela, udruga osigurava učinkovito upravljanje svojim resursima i kontinuiranu podršku onima kojima je najpotrebnija.

Promatramo li udrugu "Naš San Njihov Osmijeh" s poreznog aspekta, vidljivo je da udruga ne podliježe plaćanju niti jednog od poreznih oblika jer njezine aktivnosti nisu gospodarske prirode i ne ostvaruju prihode koji prelaze propisane pragove. Sav prihod udruge dolazi isključivo iz donacija, koje se koriste za humanitarne svrhe, što je u skladu s misijom udruge. U skladu s tim, udruga nije obveznik poreza na dobit, PDV-a, niti drugih poreza kao što su porez na promet nekretnina ili porez na nasljedstva i darove.

Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija širom Europske unije, uključujući Hrvatsku, pokazuje značajne sličnosti s izvještavanjem profitnih organizacija. U Hrvatskoj, neprofitne organizacije, poput udruge "Naš San Njihov Osmijeh", obvezne su izrađivati Bilancu, Izvještaj o prihodima i rashodima te Bilješke, u skladu s važećim propisima. Ovaj model je preuzet iz računovodstvenih standarda za profitne organizacije, pa često nije dovoljno fleksibilan da odražava specifične potrebe neprofitnih organizacija. Iako ovakvi izvještaji nude "poslovni pogled" na poslovanje organizacije, oni ne odražavaju ključne aspekte relevantne za neprofitni sektor, poput učinkovitosti u ostvarivanju društvenih ciljeva ili utjecaja na zajednicu.

7. Zaključak

Ovaj diplomski rad pruža sveobuhvatnu analizu računovodstveno-pravne regulative za neprofitne organizacije u Republici Hrvatskoj i odabranim zemljama Europske unije (Njemačka, Italija, Španjolska, Irska, Belgija i Nizozemska) s posebnim osvrtom na neusklađenost među državama članicama. Cilj istraživanja bio je ispitati stupanj harmonizacije računovodstvenih sustava unutar EU.

Analiza je pokazala da unatoč određenim naporima na harmonizaciji, postoje značajne razlike u pravnoj i računovodstvenoj regulativi među državama članicama EU.

Ključne razlike:

- 1) **Oblici:** Svaka država članica definira pravne oblike neprofitnih organizacija prema vlastitim zakonodavnim okvirima, što može uključivati udruge, zaklade, neprofitne korporacije i druge slične oblike.
- 2) **Osnivanje:** Postupci osnivanja neprofitnih organizacija variraju od jednostavnih administrativnih zahtjeva do složenijih procedura koje uključuju registraciju, odobrenje od strane državnih tijela ili ispunjavanje specifičnih uvjeta.
- 3) **Oporezivanje:** Pristupi oporezivanju neprofitnih organizacija također se razlikuju. Neke zemlje nude značajne porezne olakšice ili potpuno izuzeće od poreza na dobit (za gospodarsku djelatnost udruge), dok druge imaju strože propise koji mogu značajno utjecati na financijsku održivost organizacija.
- 4) **Financijsko izvještavanje:** Različiti sustavi financijskog izvještavanja mogu otežati transparentnost i povjerenje u rad neprofitnih organizacija. U mnogim slučajevima, modeli financijskog izvještavanja preuzeti su iz profitnih subjekata, što može biti neprikladno za specifičnosti neprofitnog sektora. Ovaj pristup često ne uzima u obzir jedinstvena obilježja neprofitnih organizacija.

Ova raznolikost pristupa naglašava potrebu za harmonizacijom, kako bi se neprofitnim organizacijama omogućilo lakše usklađivanje s pravnim i računovodstvenim okvirom, bez obzira na granice.

Empirijski dio istraživanja na studiji slučaja udruge "Naš San Njihov Osmijeh" ukazuje na to da je Hrvatska dijelom preuzela model financijskog izvještavanja iz profitnih

subjekata, što implicira nedostatak specifične prilagodbe za neprofitni sektor. Ova praksa ukazuje na potrebu za daljnjim razvojem i usklađivanjem računovodstvene i pravne regulative.

Zaključno, postizanje harmonizacije računovodstvene i pravne regulative na razini EU bilo bi ključno za poboljšanje transparentnosti i učinkovitosti neprofitnih organizacija. Harmonizacija bi također olakšala prekogranične aktivnosti neprofitnih organizacija i doprinijela boljoj usporedivosti izvještaja, što bi omogućilo veći fokus na ostvarenje njihovih društvenih ciljeva i održivost sektora u cjelini.

8. Literatura

Knjige

- Bajić S. et al. (2015.) Poslovanje udruga; RiF Zagreb
- Barbić, F., Domazet, T. i Mabić, S. (1994.) Računovodstvo neprofitnih organizacija i sastavljanje financijskih izvješća, Zagreb: Teb- biro za privredno savjetovanje d.o.o.
- Dimitrović, M., Horvatić-Kapelac M. i Novokmet M. (2014.) Računovodstvo neprofitnih organizacija; Školska knjiga, Zagreb
- Milić, A., Nikić, J. (2015) Dvojno knjigovodstvo neprofitnih organizacija, Zagreb: Riznica, RIF, 9, str 5
- Vašiček D., Vašiček V., Sirovica K., (2000.)Računovodstvo neprofitnih organizacija, II izmijenjeno i dopunjeno izdanje; RIF, Zagreb
- Vašiček V. et. al. (2008): Računovodstvo neprofitnih organizacija - osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi; Rif, Zagreb
- Vašiček V. et. al. (2009.) Računovodstvo neprofitnih organizacija s primjenom kontnog plana i poreznih propisa; RIF, Zagreb
- Vašiček V. et. al. (2016.) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija; EFRI
- Vigvari A., Raičević B., Brnjas Z., (2003.)Osnovi teorije državnog budžeta i financijski poslovi samouprava, Europski pokret u Srbiji, Beograd
- Petrenko I, (2007.) Vodič kroz udruge u Europskoj uniji, Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb
- Salamon L.M. (2012.) America's Nonprofit Sector: A Primer. Third Edition, New York: Foundations Centar,

Časopisi

- Dremel N., Osnovna saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva, Prilog časopisu RRIF br. 12/2022. str. 28.
- Prilog časopisu računovodstvo, revizija i financije, br. 12/2017.; VII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje Knjige računovodstvo neprofitnih organizacija (skupina autora) str. 3.-58.

- Jelčić B. Javne financije, RRiF-plus, Zagreb, 2001, str. 31.
- Johnson P., Izvještaj o globalnoj filantropiji: Perspektive sektora globalnih zaklada, Cambridge: Harvard Kennedyjeva škola, str. 25, 2018.
- Rukavina V. (1994) Karakteristike profitnih i neprofitabilnih organizacija u odnosu na profitne i profitabilne organizacije, Ekonomski fakultet Osijek, Ekon Vjesnik vol.1, str 85

Publikacije i sl. radovi

- A4ID; EU registration options for NGOs Preparing UK-based NGOs for Brexit; A guide to establishing NGOs in Europe; 2017.
- ACCA; Companion Guide for Not-for-profits to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs); 2015.
- An overview of philanthropy in Europe; Observatoire de la Fondation de France / CERPhi; April 2015.
- Breen O.B.; EU Regulation of Charitable Organisations: The Politics of Legally Enabling Civil Society; School of Law, University College Dublin.
- EGSO; Najnovija kretanja u okviru socijalne ekonomije u Europskoj uniji – Sažetak 2017.
- European Center for Not-for-Profit Law; Study on Recent Public and Self-Regulatory Initiatives Improving Transparency and Accountability of Non-Profit Organisations in the European Union 2009.
- Hedman, J., Kalling, T. (2003.) The business model concept: theoretical underpinnings and empirical illustrations. European Journal of Information Systems 12: 49-59
- Ministarstvo Financija Republike Hrvatske, Porezna uprava; Porezni priručnik za udruge; Institut za javne financije, Zagreb, 2015. str. 22.
- Muller K, Meenakshi F; EPRS; A statute for European cross-border associations and non-profit organisation; 2021.
- Ortega-Rodríguez C, Licerán-Gutiérrez A, Moreno-Albarracín A; Transparency as a Key Element in Accountability in Non-Profit Organizations: A Systematic

Literature Review; Department of Financial Economics and Accounting, University of Jaén, Paraje Las Lagunilla, Spain; 2020.

- Perkmann, M.; Policy entrepreneurship and multilevel governance: A comparative study of European cross-border regions; Environment and Planning C: Government and Policy, 2007.
- Pérez C, Travaglini C, Perdomo J, Supino E; SSRN Journal; Accounting Regulation for Nonprofit Organizations in Italy and Spain: Towards a European Perspective; 2008.
- Priručnik „Zakonski i regulacijski okvir za samofinanciranje civilnog društva u Hrvatskoj“; AED; Zagreb; 2006.
- Studija o izvedivosti Statuta europskih zaklada - skraćeno izdanje; skupina autora; Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva; 2013.
- Travaglini C; Improving NPOs' accountability in the enlarged EU: towards a common framework for financial reporting in European NPOs; Department of Management, Bologna University.
- Wyatt M; Radna skupina srednje i istočne Europe za upravljanje u neprofitnom sektoru; Priručnik za upravljanje nevladinim organizacijama; 2004.
- Zuber M, Ivanović M; Priručnik o pravnom, poreznom i carinskom sustavu za ne vladine organizacije u Republici Hrvatskoj; Zagreb 2006.

Zakoni, uredbe i pravilnici

- Belgijski zakon o porezu na dodanu vrijednost
- Belgijski zakon o porezu na dohodak
- Irski Zakon o dobrotvornim organizacijama iz 2009.
- Ustav o Republici Hrvatskoj , Narodne novine br. 85/10, 150/13, 5/14, 14/16, 66/18, 13/21, 103/21, 85/22, 152/22
- Zakon o udrugama NN 74/14, 70/17, 98/19, 151/22
- Zakon o ustanovama NN 76/93, 29/97, 47/99, 35/08, 127/19, 151/22.
- Zakon o zakladama i fondacijama NN 36/95, 64/01, 106/18, 98/19, 151/22.
- Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija NN 121/14, 114/22.
- Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija NN 121/14, NN 31/15, NN 67/17, 115/18, 21/21.

- Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu NN 121/14, 1/15, 22/17, 96/18, 103/18, 134/22.
- Zakon o porezu na dobit NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 22/10, 148/13, 143/14, 50/16, 106/18, 121/219, 32/20, 138/20, 114/22, 114/23.
- Zakon o PDV-u , Narodne novine br. 73/13, 99/13, 148/13, 53/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/22, 39/22, 113/2, 33/23, 114/23, 35/24.
- Zakon o socijalnoj skrbi , Narodne novine br. 157/13, 152/14, 99/15, 52/16, 16/17, 130/17, 98/19, 64/20, 11/22, 46/22, 156/23.
- Zakon o porezu na dohodak , Narodne novine br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 115/22, 114,23.

Internet

- A Close Look at the Third Sector in Spain: challenges and opportunities in a changing environment
<https://www.pwc.com/gx/en/corporate-responsibility/pdf/pwc-close-look-at-third-sector-spain.pdf> (15.09.2023.)
- Alfirević, N., Pavičić, J., Najev Čačija, Lj. (2014). Performance of non-profit organizations: Empirical contrasts between privately and publicly funded Croatian humanitarian organizations. Economic annals 59: 115-129
https://www.researchgate.net/publication/270857046_Performance_of_non-profit_organizations_Empirical_contrasts_between_privately_and_publicly_funded_Croatian_humanitarian_organizations (01.07.2024.)
- Anheier, H. K. and S. Toepler, Policy Neglect: The True Challenge to the Nonprofit Sector, Nonprofit Policy Forum 10 (4), 2019.
<https://www.degruyter.com/document/doi/10.1515/npf-2019-0041/html> (07.09.2024.)
- An overview of philanthropy in Europe
https://www.fondationdefrance.org/images/pdf/Philanthropy_in_Europe_april_2015.pdf (01.06.2024.)
- Angermann, A. and B. Sittermann, Volunteering in the Member States of the European Union – Evaluation and Summary of Current Studies, Frankfurt:

Observatory for Sociopolitical Developments in Europe, 2010.

<https://beobachtungsstelle-gesellschaftspolitik.de/f/7f0e6b84f6.pdf>

(01.07.2024.)

- A statute for European cross-border associations and non-profit organizations
[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/693439/IPOL_STU\(2021\)693439_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/693439/IPOL_STU(2021)693439_EN.pdf) (07.09.2024.)
- Belgijske narodne novine
https://www.ejustice.just.fgov.be/tsv_pub/index_n.htm (15.09.2023.)
- Bromley P. and Powell W., The Nonprofit Sector: A Research Handbook (3rd Ed.), 2020, pp.
https://personal.lse.ac.uk/ghatak/NonProfit_Chapter_Ghatak.pdf (07.09.2024.)
- Breen, O.B. 2014. "The European Foundation Statute Proposal: Striking the Balance between. Supervising and Supporting European Philanthropy?." Nonprofit Policy Forum 5 (1): 5–43.
https://www.researchgate.net/publication/272549039_The_European_Foundation_Statute_Proposal_Striking_the_Balance_between_Supervising_and_Supporting_European_Philanthropy (07.09.2024.)
- Breen, O.B. 2018. Enlarging the Space for European Philanthropy. 1–70. Brussels: European Foundation Centre and DAFNE
<https://www.ucd.ie/law/t4media/Breen%20Report%20EFC-DAFNE-study-2018.pdf> (04.08.2024.)
- Chaves-Avila R., Alguacil-Mari P., Gemma Fajardo-Garcia I., Savall-Morera T., National report on third sector barriers in Spain (2016.)
<https://thirdsectorimpact.eu/site/assets/uploads/documentations/tsi-national-report-no-8-third-sector-barriers-spain/TSI-National-Report-No-8-Spain-77p-1x-.pdf> (14.07.2023.)
- Charities Regulator Requirements for Registration
<https://cof.org/sites/default/files/Common%20Requirements%20Charities%20Regulator%20Revenue.pdf> (07.09.2024.)
- Charrad, K., Why Is There No Statute for a European Association?, in M. Freise, T. Hallmann (eds.), Modernizing Democracy, Berlin and New York: Springer Science+Business Media, 2014
https://www.researchgate.net/publication/297645097_Why_Is_There_No_Statute_for_a_European_Association (07.09.2024.)

- Charities Governance Code
<https://www.charitiesregulator.ie/media/1609/charities-governance-code.pdf>
(07.09.2024.)
- Codice Civile, Articolo 36 e seguenti, Delle associazioni non riconosciute e dei comitati. Available at: <https://www.normattiva.it> (13.09.2024.)
- CompanyIncorporationItaly.com. (2023) Open a Foundation in Italy.
<https://www.companyincorporationitaly.com/open-foundation-in-italy>
(16.09.2024.)
- Corbiau P., Smets J., Stynen C., Pregled pravnih promjena u Belgijskom neprofitnom sektoru: (međunarodna) neprofina organizacija kao poduzeće, 2020.
<https://www.klgates.com/an-overview-of-the-legal-changes-in-the-belgian-non-profit-sector-the-international-non-profit-organization-as-an-enterprise-4-15-2020> (07.09.2024.)
- EU registration options for NGOs Preparing UK-based NGOs for Brexit, A guide to establishing NGOs in Europe, 2017.
<https://www.a4id.org/wp-content/uploads/2017/02/EU-registration-options-for-UK-NGOs-post-Brexit-FINAL-PDF-1.pdf> (30.08.2024.)
- Eurostat 2015.
https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Social_participation_and_integration_statistics (01.06.2024.)
- Francesco Facchini, Giacomo Ficai i Sara Maimone, Facchini Rossi & Soci; Vodič s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Italiji;
<https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com> (07.09.2024.)
- General Act pertaining to national taxes
<https://download.belastingdienst.nl/itd/beleid/awr0503.pdf> (22.07.2024.)
- Globalno izvješće o filantropiji
https://cpl.hks.harvard.edu/sites/hwpi.harvard.edu/files/cpl/files/global_philanthropy_report_final_april_2018.pdf?m=1524750312 (22.05.2024.)
- Godišnje izvješće za Belgiju za 2019.
<https://www.charitiesregulator.ie/media/1947/charities-regulator-annual-report-2019.pdf> (07.09.2024.)

- Greanpeace
<https://web.archive.org/web/20100411091859/http://www.greenpeace.org/international/about/faq/questions-about-greenpeace-in> (22.05.2024.)
- Guidelines for Charitable Organisations on Fundraising from the Public
<https://www.charitiesregulator.ie/media/1083/guidance-for-fundraising-english.pdf> (07.09.2024.)
- Guidance on winding up a charity 2021.
<https://www.charitiesregulator.ie/media/1670/guidance-on-winding-up-a-charity.pdf> (07.07.2024.)
- How to legally incorporate your company
<https://www.justlanded.com/english/Spain/Spain-Guide/Business/Incorporation> (09.07.2024.)
- Inicijativa DOCHAS www.dochas.ie (07.09.2024.)
- Incorporating a Foundation In Spain Legal and Fiscal Profile
<https://tba-associates.com/incorporating-a-foundation-in-spain-legal-and-fiscal-profile> (07.07.2024.)
- Ireland's nonprofit sector: A comprehensive analysis., 2020.,
<https://bfphil.madeincontext.com/insights/reports/2020/irelands-third-sector/> (11.07.2024.)
- Irski regulator dobrotvornih organizacija <https://www.charitiesregulator.ie/en> (07.09.2024.)
- Johnson P.D., Global Philanthropy Report
https://www.hks.harvard.edu/sites/default/files/2023-09/global_philanthropy_report_final_april_2018.pdf (07.09.2024.)
- Johnson, P., Global Philanthropy Report: Perspectives on the Global Foundation Sector, Cambridge: Harvard Kennedy School, 2018.
<https://www.hks.harvard.edu/centers/cpl/publications/global-philanthropy-report-perspectives-global-foundation-sector> (07.09.2024.)
- Klaus J. Hopt, Thomas von Hippel, Helmut K. Anheier, Volker Then, Werner Ebke, Ekkehard Reimer and Tobias Vahlpahl (2009): Feasibility Study on a European Foundation Statute, Final Report (for the European Commission).

https://archiv.ub.uni-heidelberg.de/volltextserver/18688/1/feasibilitystudy_en.pdf (07.09.2024.)

- Narodne novine republike Italije;
<https://www.gazzettaufficiale.it/homePostLogin> (04.08.2024.)
- Nefitno računovodstvo u Njemačkoj
<https://www.cof.org/country-notes/nonprofit-law-germany> (07.09.2024.)
- Nefitne organizacije – Ministarstvo financija
<https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/nefitne-organizacije/106> (07.09.2024.)
- Nevladine organizacije
<https://ec.europa.eu/social/main.jsp?langId=en&catId=330> (07.09.2024.)
- Nizozemski građanski zakonik (Burgerlijk Wetboek)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0005282/2024-01-01> (22.07.2024.)
- Nonprofit law in Ireland, Council on Foundations, Country notes
<https://cof.org/country-notes/nonprofit-law-ireland#Types> (11.07.2023.)
- Oonagh B. Breen; Međunarodni časopis za nefitno pravo; Uredba EU-a o dobrotvornim organizacijama: politika pravnoga osposobljavanja civilnog društva; svezak 10, izdanje 3, lipanj 2008.
<https://www.icnl.org/resources/research/ijnl/eu-regulation-of-charitable-organizations-the-politics-of-legally-enabling-civil-society> (22.06.2024.)
- Open a Foundation in Italy. <https://www.lawyersitaly.eu/open-foundation-italy> (16.09.2024.)
- Organizacija civilnog društva- Angola- 2020.
<https://www.welcomeurope.com/calls-projects/edf-organisation-of-civil-society-local-authorities-angola-2020/> (07.09.2024.)
- Overview of the Philanthropic Sector in Spain, Enabling philanthropy across Europe, 2023.
<https://www.transnationalgiving.eu/overview-of-the-philanthropic-sector-in-spain.htm> (14.07.2024.)
- Philippe Malherbe; Vodič s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Belgiji;
<https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/Document/Id5934632755f11e698dc8b09b4f043e0> (31.07.2024.)
- Porezna uprava <https://www.porezna-uprava.hr/udruge/Stranice/default.aspx> (11.06.2024.)

- Prednosti i nedostaci prema: DLA Piper, Forms of real estate ownership in Italy, 2024. <https://www.dlapiperrealworld.com> (01.09.2024.).
- Provedbeni propisi Opći zakon o državnim porezima iz 1994. <https://wetten.overheid.nl/BWBR0006736/2024-01-27> (22.07.2024.)
- Richter A. i Gollan A.K., Pöllath P. and Partners; Vodić s pitanjima i odgovorima o dobrotvornom pravu i praksi u Njemačkoj; <https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/Document/I61b71f7c7c1f11e698dc8b09b4f043e0> (07.09.2024.)
- Reguliranje europske filantropije: pouke iz učenjačkog nasljeđa Evelyn Brody <https://www.degruyter.com/document/doi/10.1515/npf-2020-0021/html> (23.03.2024.)
- Registar neprofitnih organizacija <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/Details?handler=Details&id=38056> (23.03.2024.)
- RRiF; Neprofitne organizacije – smjernice; 10.01.2020. https://www.rrif.hr/neprofitne_organizacije_smjernice-3725-misljenje/ 16.09.2024.
- Sacks E. W., The Growth of Community Foundations Around the World (2000.) <https://www.issueab.org/resources/13803/13803.pdf> (07.09.2024.)
- Salamon L.M., Sokolowski W, Volunteering in Cross-National Perspective: Evidence From 24 Countries, Johns Hopkins University, 2001. <https://citeseerx.ist.psu.edu/document?repid=rep1&type=pdf&doi=a0e6209e0dc62f77b3713d47f5a1fb89e47783a5> (07.09.2024.)
- Stručni savjeti i smjernice o svakom aspektu vođenja učinkovite neprofitne organizacije. <https://www.wheel.ie/advice-guidance> (07.09.2024.)
- TBA associates, Incorporating a Foundation in Spain <https://tba-associates.com/incorporating-a-foundation-in-spain-legal-and-fiscal-profile> (12.07.2023.)
- The NonProfit Times https://www.thenonprofittimes.com/npt_articles/data/ (23.03.2024.)
- Udruge u poreznom i carinskom sustavu <https://gov.hr/hr/udruge-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/596> (17.06.2024.)

- Udruge u Republici Hrvatskoj, 2020.g.
https://udruge.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/udruge_u_RH_2020.pdf
(14.9.2024.)
- Uredbe o porezu na dohodak, donacijama i organizacijama za društvenu korist (Besluit inkomstenbelasting, giften en algemeen nut beogende instellingen)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2024-01-01> (22.07.2024.)
- Velasco M.T., Kako stvoriti neprofitnu organizaciju u Španjolskoj i njezino oporezivanje, Pravo društva i trgovačkog društva, 2010.
<https://www.velascolawyers.com/en/company-law/100-how-to-create-a-non-profit-organisation-in-spain-and-its-taxation.html> (07.07.2024.)
- Volunteerism, nonprofits & NGOs in the Netherlands (2022.)
<https://www.iamexpat.nl/expat-info/dutch-government/volunteerism-nonprofits-ngos-netherlands>](<https://www.iamexpat.nl/expat-info/dutch-government/volunteerism-nonprofits-ngos-netherlands>) (22.06.2024.)
- What is the Mercantile Registry (Registro Mercantil) in Spain and what formalities can or must be done at this Registry?
<https://www.welex.es/mercantile-registry-registro-mercantil-spain-formalities-can-must-done-registry/> (07.07.2024.)
- Zakon o dobrotvornim organizacijama iz 2009.
<https://www.irishstatutebook.ie/eli/2009/act/6/enacted/en/html> (07.07.2024.)
- Zakon o NPO u Irskoj <https://cof.org/country-notes/nonprofit-law-ireland#vat>
(07.09.2024.)
- Zakona o porezu na dohodak iz 2001. (Wet inkomstenbelasting 2001.)
<https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2024-04-30> (22.07.2024.)
- Yearbook of International Organization 2020. <https://uia.org/yearbook>
(01.08.2024.)
- 25 najpoznatijih nevladinih organizacija u EU
<https://www.ongood.ngo/info/resources/25-must-follow-ngos-in-europe>
(19.04.2024.)

Popis slika

Slika 1. Mapa lokacija Greenpeace-a u Svijetu.....	33
Slika 2: Logo udruge “Naš San Njihov Osmijeh”	85

Popis tablica

Tablica 1. Broj zaklada u Svijetu.....	75
Tablica 2. Broj zaklada u EU.....	76
Tablica 3. Aktiva udruge Naš San Njihov Osmijeh.....	89
Tablica 4. Pasiva udruge Naš San Njihov Osmijeh.....	90
Tablica 5. Prihodi udruge Naš San Njihov Osmijeh.....	91
Tablica 6. Rashodi udruge Naš San Njihov Osmijeh.....	92

Popis grafikona

Grafikon 1. Broj neprofitnih organizacija u promatranim zemljama.....	71
Grafikon 2. Volontiranje u odabranim državama i prema spolu.....	72
Grafikon 3. Odnos između volonterskog rada i plaćenog rada u NPO.....	72
Grafikon 4. Usporedni prikaz volontiranja i plaćenog rada po uslugama.....	73
Grafikon 5. Zaklada diljem svijeta.....	75

Sažetak

Ovaj diplomski rad analizira računovodstveno-pravnu regulativu neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj i odabranim zemljama Europske unije (Njemačka, Italija, Španjolska, Belgija, Irska i Nizozemska), s ciljem procjene stupnja harmonizacije tih sustava unutar EU. Neprofitne organizacije, koje djeluju u različitim sektorima društva i čiji je primarni cilj opće dobro, zahtijevaju specifičan pristup u računovodstvu i financijskom izvještavanju, što se razlikuje od profitno usmjerenih subjekata. Istraživanje je pokazalo da unatoč određenim naporima na harmonizaciji, među zemljama EU postoje značajne razlike u računovodstvenoj regulativi, što predstavlja izazov za neprofitne organizacije koje djeluju prekogranično.

Poseban fokus stavljen je na studiju slučaja hrvatske udruge "Naš san njihov osmijeh", koja je pokazala kako trenutni sustav financijskog izvještavanja često ne pruža dovoljno informacija o postignutim ciljevima i doprinosu organizacija društvu. Usporedba s praksama u zemljama poput Irske i Italije, koje uključuju obavezno nefinancijsko izvještavanje, ukazuje na potrebu za prilagodbom regulative u Hrvatskoj kako bi financijski izvještaji bili transparentniji i reflektirali stvarnu učinkovitost neprofitnih organizacija.

Zaključci rada naglašavaju važnost harmonizacije računovodstvene regulative na razini EU kako bi se olakšalo prekogranično djelovanje neprofitnih organizacija, poboljšala njihova transparentnost i osigurala veća učinkovitost u ostvarivanju društvenih ciljeva. Rad također nudi prijedloge za unaprjeđenje regulative i financijskog izvještavanja u neprofitnom sektoru Hrvatske.

Ključne riječi:

neprofitne organizacije, računovodstvo, financijski izvještaji, financijsko izvještavanje, harmonizacija, Europska unija, pravna regulativa, udruge, porezi, transparentnost, neprofitni sektor.

Abstract

This thesis analyzes the accounting and legal framework for nonprofit organizations in the Republic of Croatia and selected European Union countries (Germany, Italy, Spain, Belgium, Ireland, and the Netherlands) with the aim of assessing the degree of harmonization of these systems within the EU. Nonprofit organizations, which operate in various sectors of society and whose primary goal is the public good, require a specific approach to accounting and financial reporting, differing from profit-oriented entities. The research shows that, despite certain efforts toward harmonization, significant differences in accounting regulations exist among EU countries, posing challenges for nonprofit organizations operating across borders.

A particular focus is placed on the case study of the Croatian association "Naš san njihov osmijeh," which revealed that the current financial reporting system often fails to provide sufficient information about the achieved goals and the organization's contribution to society. Comparisons with practices in countries like Ireland and Italy, which include mandatory non-financial reporting, highlight the need for regulatory adjustments in Croatia to make financial reports more transparent and reflective of the actual effectiveness of nonprofit organizations.

The conclusions emphasize the importance of harmonization of accounting regulations at the EU level to facilitate cross-border operations of nonprofit organizations, improve transparency, and ensure greater efficiency in achieving social objectives. The thesis also offers proposals for improving regulations and financial reporting in Croatia's nonprofit sector.

Keywords:

nonprofit organizations, accounting, financial statements, financial reporting, harmonization, European Union, legal framework, associations, taxes, transparency, nonprofit sector.