



Istraživački projekt

**MOGUĆNOSTI STVARANJA POTICAJNOG POREZNOG SUSTAVA ZA
RAZVOJ I DJELOVANJE ORGANIZACIJA CIVILNOGA DRUŠTVA I
ORGANIZACIJA KOJE DJELUJU ZA OPĆE DOBRO U REPUBLICI
HRVATSKOJ S USPOREDNOM ANALIZOM STANJA U ZEMLJAMA
ČLANICAMA EUROPSKE UNIJE**

Istraživanje financirala



Zagreb, prosinac 2009.

© Institut za javne financije, Zagreb, 2009.

Naručitelj projekta: NACIONALNA ZAKLADA ZA RAZVOJ CIVILNOGA DRUŠTVA
Štrigina 1a, Zagreb

Izvršitelj projekta: INSTITUT ZA JAVNE FINACIJE
Smičiklasova 21, Zagreb
Tel: (01) 4886-444
Fax: (01) 4819-365
e-mail: ured@ijf.hr
<http://www.ijf.hr>

Studiju je izradila skupina autora i autorica pod vodstvom Danijele Kuliš, voditeljice projekta, iz Instituta za javne financije

SADRŽAJ

PREDGOVOR	7
SAŽETAK	9
ZAKLJUČAK I PREPORUKE	13
1. UVOD	17
2. ANALIZA SUSTAVA ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA U HRVATSKOJ	19
2.1. Svrha, ciljevi i zadaci organizacija civilnog društva u Hrvatskoj	19
2.1.1. Definiranje civilnog društva	19
2.1.2. Svrha – misija OCD-a	20
2.1.3. Ciljevi i zadaci OCD-a	20
2.2. Analiza razvoja i stanja OCD-ova U Hrvatskoj	20
2.2.1. Povijesni pregled razvoja OCD-a u Hrvatskoj	20
2.2.2. OCD-i u socijalističkom sustavu (prije Domovinskog rata)	21
2.2.3. Organizacije civilnog društva u Hrvatskoj za vrijeme i nakon Domovinskog rata	22
2.2.4. Pregled postojećega normativnog i institucionalnog okvira za razvoj civilnog društva	24
2.2.5. Mreža organizacija civilnoga društva u Hrvatskoj	26
2.2.5.1. Kretanje broja OCD-a prema dostupnim izvorima (1985, 1997, 2007, 2009)	26
2.2.5.2. Prikaz sadašnjeg broja udruga prema područjima djelovanja	27
2.2.5.3. Prikaz broja stranih udruga registriranih u Republici Hrvatskoj	29
2.2.5.4. Prikaz broja zaklada i fundacija	31
2.2.5.5. Privatne ustanove kao organizacije civilnog društva	33
2.2.5.6. Informativni prikaz broja vjerskih zajednica u Hrvatskoj i sindikata (OCD-a u širem značenju) koji nisu predmet daljnjeg proučavanja studije	34
2.2.6. Organizacije koje djeluju za opće dobro – OOD-i (definicija, status, kriteriji)	35
2.2.6.1. Definicija djelovanja za opće dobro i razlika između članskih organizacija civilnog društva i organizacija civilnog društva koje djeluju za opće dobro	35
2.2.6.2. Uređenje statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro	35
2.2.6.3. Pogodnosti i olakšice za OCD-e koji djeluju za opće dobro te za pravne i fizičke osobe koje ih podupiru	37
2.2.6.4. Posebno izdvojeni OCD-i koji djeluju za opće dobro	37

2.2.6.5. Potreba i važnost definiranja posebnog statusa organizacija civilnog društva koje djeluju za opće dobro	40
2.2.6.6. Kriteriji za dobivanje statusa, vrste prava (povlastica) i obveze koje proizlaze iz takvog statusa; zašto je važno da se status OCD-a koji djeluju za opće dobro uredi posebnim propisom	40
2.2.6.7. Organizacije civilnog društva koje djeluju za opće dobro u Nacionalnoj strategiji stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva od 2006. do 2011. godine	41
2.2.7. Sustav financiranja OCD-a u Hrvatskoj iz javnih i drugih izvora	42
2.2.7.1. Prikaz izvora financiranja OCD-a (članarine, privatni donatori, strani donatori, domaći javni izvori – nacionalni i lokalni proračuni, vlastiti prihodi)	42
2.2.7.2. Javni izvori financiranja organizacija civilnog društva u Hrvatskoj	43
2.2.7.3. Prihodi od igara na sreću	52
2.2.7.4. Pregled financijskih potpora OCD-ima iz sredstava Europske unije	54
3. POLOŽAJ ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA U POREZnom SUSTAVU REPUBLIKE HRVATSKE	55
3.1. Prikaz poreznih i carinskih olakšica i oslobođenja	55
3.1.1. Porez na dobit	55
3.1.2. Porez na dohodak	56
3.1.3. Porez na dodanu vrijednost	57
3.1.4. Porez na promet nekretnina	60
3.1.5. Financiranje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	60
3.1.5.1. Porez na nasljedstva i darove	60
3.1.5.2. Porez na tvrtku ili naziv	60
3.1.6. Carine	60
3.2. Pogodnosti u drugim zakonima	61
3.2.1. Upravne pristojbe	61
3.2.2. Upravne pristojbe na području prava intelektualnog vlasništva	61
3.2.3. Sudske pristojbe	61
3.3. Statistički podaci o iskorištenim poreznim olakšicama u sustavu poreza na dohodak i dobit	61
4. ANALIZA I USPOREDNI PREGLED POLOŽAJA OCD-a I OOD-a (<i>Public Benefit Organisations</i>) U POREZnim SUSTAVIMA DRŽAVA ČLANICA EUROPSKE UNIJE	63
4.1. Normativno uređenje OCD-a i OOD-a u zemljama Europske unije	63
4.2. Porezni položaj OCD-a i OOD-a u zemljama Europske unije	65

4.3. Porezni položaj OOD-a u „starim“ zemljama članicama Europske unije	67
4.3.1. Pregled po zemljama EU-15	68
Austrija	70
Belgija	70
Danska	71
Finska	72
Francuska	72
Njemačka	73
Grčka	74
Irska	75
Italija	75
Luksemburg	76
Nizozemska	77
Portugal	77
Španjolska	78
Švedska	79
Ujedinjeno Kraljevstvo	79
4.3.2. Detaljniji prikaz poreznog položaja OOD-a u nekim državama EU-15	80
Francuska	80
Njemačka	82
Irska	83
Engleska i Wales	84
4.4. Porezni položaj OOD-a u „novim“ zemljama članicama EU-12	86
4.4.1. Pregled po zemljama EU-12	88
Bugarska	88
Cipar	89
Češka	90
Estonija	91
Latvija	92
Litva	92
Mađarska	93
Malta	93
Poljska	94
Rumunjska	95
Slovačka	95
Slovenija	96
4.4.2. Detaljniji prikaz položaja u nekim državama EU-15	96

Češka	97
Mađarska	99
Rumunjska	100
Slovenija	101
Poljska	103
Slovačka	104

5. LITERATURA	107
----------------------	------------

PREDGOVOR

Istraživački projekt «Mogućnosti stvaranja poticajnog poreznog sustava za razvoj i djelovanje organizacija civilnoga društva i organizacija koje djeluju za opće dobro u Republici Hrvatskoj s usporednom analizom stanja u zemljama članicama Europske unije» izrađen je za potrebe Nacionalne zaklade za razvoj civilnoga društva koja je i financirala ovo istraživanje.

Cilj ovog istraživanja je analizirati položaj organizacija civilnoga društva (*u daljnjem tekstu: OCD*) i organizacija koje djeluju za opće dobro (*u daljnjem tekstu: OOD*) u poreznom sustavu RH kao i u zemljama članicama EU te temeljem usporedne analize i zakonodavnih okvira u kojima djeluju predložiti određena rješenja koja bi se mogla primijeniti u Hrvatskoj.

Organizacije za opće dobro kao ni njihov status nisu uređeni u hrvatskom pravnom sustavu pa se u posljednjih nekoliko godina radi na njihovom definiranju. Nakon opsežnih javnih rasprava izrađen je prvi prijedlog zakona, a rezultati istraživanja u ovom projektu poslužit će kao podloga za izradu konačnog teksta zakona, kao i podloga za moguća normativna rješenja povlastica koje bi se tim zakonom (ili poreznim zakonima) propisale svim organizacijama koje djeluju za opće dobro i kao takve budu upisane u odgovarajući Registar.

Proces pristupanja u članstvo Europske unije postavlja pred Hrvatsku izazov prilagodbe jednako u zakonodavnom smislu koliko i prilagodbe u postupcima, uvjetima, standardima koje će cjelokupno društvo morati usvajati i prilagoditi postojeće stanje. Analiza stanja te normativnog uređenja OCD-a u zemljama EU trebala bi poslužiti kao putokaz pri izradi zakonodavnog okvira u Hrvatskoj i stvaranju poticajnog okruženja za razvoj filantropije i djelovanja organizacija civilnog društva.

U radu na projektu sudjelovali su istraživači Instituta za javne financije i suradnica iz Porezne uprave koji su prvenstveno obrađivali područje oporezivanja te vanjski suradnici koji su svojom stručnošću i poznavanjem ovog područja znatno doprinijeli aktualnom prikazu stanja u nevladinom sektoru.

Nadam se da smo uspjeli prikazati aktualno stanje na ovom području i dati korisne prijedloge koji će pomoći naručitelju u donošenju odluka odnosno sudjelovanju u predlaganju novih rješenja u Hrvatskoj.

Iskreno zahvaljujem svim suradnicima na njihovu trudu i doprinosima pri izradi projekta te gospođi Cvjetani Plavša-Matić, upraviteljici Nacionalne zaklade za razvoj civilnoga društva koja nam je povjerila ovaj zadatak.

Danijela Kuliš, voditeljica projekta
Institut za javne financije

SAŽETAK

1. Organizacije civilnog društva (OCD) imaju višestruku ulogu u svakom društvu. Osim djelovanja za dobrobit svojih članova znatan broj tih organizacija djeluje i za opće dobro. Glavna im je zadaća i misija biti partnerom državi i privatnom sektoru u izgradnji demokratskoga, bogatoga i socijalno osjetljivog, ekološki osviještenog društva. Iznimna je važnost udruga u obavljanju javnih usluga te socijalnih usluga od javnog interesa na području obrazovanja, zdravstva i socijalne skrbi, u čemu udruge u Hrvatskoj, po uzoru na europske, mogu biti poželjan i koristan partner državi.
2. Razvoj OCD-a u Hrvatskoj započeo je u ranim 90-tima, ali je tek krajem prošloga desetljeća započela izgradnja današnjega institucionalnog i zakonodavnog okvira, kada su doneseni Zakon o udrugama i Zakon o zakladama i fondacijama. Okosnicu institucionalnog okvira čine Ured za udruge Vlade RH, Savjet za razvoj civilnog društva i Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva. Prijedlogom *Programa suradnje Vlade Republike Hrvatske i nevladinoga, neprofitnog sektora u Republici Hrvatskoj, Nacionalnom strategijom stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva, od 2006. do 2011. godine* i *Kodeksom pozitivne prakse, standarda i mjerila za ostvarivanje financijske potpore programima i projektima udruga* utvrđeni su strateški ciljevi i način provedbe daljnjeg unapređenja institucionalnoga, financijskoga i normativnog okvira za potporu razvoju civilnog društva.
3. Mrežu organizacija civilnog društva u RH danas čini više od 38.000 registriranih udruga, 145 zaklada i 10 fondacija, 129 stranih udruga, više od 600 privatnih ustanova i oko 250 sindikalnih udruga i udruga poslodavaca te 50 vjerskih zajednica i 1.966 pravnih osoba Katoličke crkve. Broj udruga u Hrvatskoj u odnosu prema broju stanovnika sustavno se povećava, od 67 udruga na 1.000 stanovnika u 2006. godini, na prosječno 86 udruga na 1.000 stanovnika u 2009. godini. RH ima razvijen sustav financijskih potpora za programe i projekte OCD-a, a u 2008. godini OCD-ima je dodijeljeno više od 1,7 milijardi kuna iz državnoga i lokalnih proračuna.
4. Djelovanje za opće dobro u Hrvatskoj nije definirano nijednim propisom ili drugim aktom kojim se utvrđuje javna politika vezana za OCD-e. Ipak, pojam *opće dobro* spominje se u nizu dokumenata pod različitim nazivima (javno dobro, javni interes i sl.). Jedan od pristupa u definiranju općeg dobra može biti i taj da se pod djelovanjem za opće dobro smatra svaka djelatnost od javnog interesa koja je u skladu s vrednotama propisanim Ustavom RH, čijim se provođenjem ostvaruje znatna dodana društvena vrijednost kojom se podiže kvaliteta života pojedinca i unapređuje razvoj šire društvene zajednice, a korisnik takve djelatnosti nije unaprijed određen i to može biti svatko, bez obzira na spol, rasu, vjersku ili političku opredijeljenost, pripadnost društvenim skupinama ili pojedinim organizacijama itd. Djelovanje za opće dobro ni uz koje uvjete ne može služiti postizanju dobiti i za korisnika mora biti besplatno.
5. S vremenom je razlika između OCD-a koji djeluju za opće dobro i onih koji zadovoljavaju samo potrebe svojih članova postala sve očitija, pa je krajem 1990-ih zakonodavna vlast počela formirati određeni odnos prema OCD-ima koji djeluju za opće dobro. Programom suradnje Vlade Republike Hrvatske i nevladina, neprofitnog sektora u Republici Hrvatskoj, usvojenim 2001, utvrđuje se politika suradnje Vlade i civilnoga društva, te je predviđeno stvaranje zakonskog okvira za uređenje statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro. Nekoliko zakona koji su danas na snazi sadržavaju odredbe koje,

izravno ili neizravno, upućuju na to da određene vrste OCD-a djeluju ili mogu djelovati za opće dobro. Međutim, navedeni propisi nisu međusobno usklađeni niti upotrebljavaju istovjetnu terminologiju, te nije moguće govoriti o sustavu već o zbroju pravnih normi koje, svaka na svoj način i svaka u svome području, uređuju djelovanje OCD-a čija djelatnost ima opće korisno značenje.

6. U više zakona zakonodavac izdvaja OCD-e prema djelatnosti koju obavljaju i dodjeljuje im određene povlastice. U Zakonu o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara, u nekoliko poreznih i carinskih propisa te u zakonima koji uređuju plaćanje sudskih i upravnih pristojbi utvrđuju se olakšice i pogodnosti za određene vrste OCD-a. Nekim OCD-ima ukupni je status, pa u sklopu toga i određene olakšice i pogodnosti za njihov rad, uređen posebnim zakonom. Riječ je npr. o vatrogasnim udrugama, Hrvatskomu crvenom križu, Hrvatskoj gorskoj službi spašavanja, športskim udrugama i udrugama tehničke kulture.
7. U **hrvatskomu poreznom sustavu** u nekoliko su zakona određene porezne povlastice za OCD-e. Prema Zakonu o **porezu na dobit**, državne ustanove, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, sportski klubovi, sportska društva i savezi te zaklade i fondacije nisu obveznici poreza na dobit ako obavljaju neprofitnu djelatnost. Za darovanja u naravi ili novcu, koja su dana u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima umanjuje se porezna obveza do 2% prihoda ostvarenoga u prethodnoj godini. Uz određene uvjete može se darovati i više od 2%.

Fizičke osobe obveznici **poreza na dohodak** također mogu umanjiti poreznu osnovicu za donacije u visini do 2% primitaka za koje je u prethodnoj godini podnesena godišnja porezna prijava, ali i više, uz određene uvjete.

Zakon o **porezu na dodanu vrijednost** propisuje, među ostalim, i porezna oslobođenja od plaćanja toga poreza u tuzemstvu, pri uvozu ili izvozu za isporuke dobara ili usluga za određene ustanove, uz uvjet da obavljaju djelatnost u skladu s posebnim propisima. Izmjenama Zakona o PDV-u od 1. siječnja 2010. navodi se oslobođenje za „isporuke od javnog interesa“ čime se proširuje broj osoba (primjerice udruga) koje su oslobođene plaćanja poreza, ali nemaju pravo na odbitak pretporeza. Istim izmjenama Zakona ukida se oslobođenje od plaćanja PDV-a za primljene inozemne novčane donacije. Odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost u tom su dijelu usklađene s odredbama Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

Javne ustanove, vjerske zajednice, zaklade, fondacije, Crveni križ i druge humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa nisu obveznici poreza na promet nekretnina, poreza na nasljedstvo i darove te poreza na tvrtku ili naziv. Uz carinska oslobođenja određeni su OCD-i oslobođeni plaćanja nekih upravnih i sudskih pristojbi.

8. U **državama članicama EU** oblici OCD-a se razlikuju, ovisno o nacionalnim zakonodavstvima i praksi. Mogli bi se svrstati u četiri osnovne kategorije: tijela osnovana i registrirana u skladu s posebnim nevladinim ili neprofitnim zakonodavstvom, društva osnovana za obavljanje neprofitnih aktivnosti, volonterska udruženja te trustovi, udruge i fondacije.. U većini zemalja postoje različiti organizacijski oblici pod kojima se razumijevaju OOD-i (*Public Benefit Organizations - PBO*). Taj status omogućuje

određene porezne pogodnosti uz točno određene uvjete za stjecanje statusa. U svakom slučaju, najbitnije je njihovo djelovanje za opće ili javno dobro, a lista opće dobrobitnih djelatnosti različita je od zemlje do zemlje i odraz je potreba, sustava vrijednosti i tradicije u pojedinoj zemlji.

9. Sve zemlje EU omogućuju OOD-ima poseban porezni položaj, ali nemaju jednake kriterije i postupke za stjecanje tog statusa. Povoljniji porezni položaj uglavnom podrazumijeva prednosti unutar poreza na dobit, poreza na dohodak, poreza na nasljedstva i darove te PDV-a. Većina zemalja izuzima oporezivanje dobiti ostvarene aktivnostima za koje je OOD-e osnovan. Neke zemlje oporezuju svu dobit, bez obzira na to kojim je aktivnostima ostvarena. Visina ostvarene dobiti, bez obzira na to o kojim je aktivnostima riječ, može također utjecati na pravo za izuzećem.
10. U većini zemalja EU OOD-i, nevladine organizacije ili neprofitne organizacije općenito jesu obveznici **poreza na dobit**, no uglavnom na njihovu poslovnu aktivnost. To je eksplicitno navedeno u Austriji, Danskoj, Grčkoj, Italiji, Luksemburgu, Nizozemskoj i Švedskoj. Te organizacije nisu obveznici poreza na dobit u Belgiji i Ujedinjenom Kraljevstvu. U Estoniji su udruge i zaklade obveznici specifičnog poreza na dobit (*distribution tax*), ali samo za neke oblike dohotka. U Litvi je kriterij za izuzeće visina ostvarene godišnje dobiti. Donacije se mogu odbiti unutar poreza na dobit u Finskoj, Francuskoj, Njemačkoj, Irskoj, Luksemburgu, Portugalu, Mađarskoj, Litvi, Poljskoj, Rumunjskoj i Slovačkoj. U Malti je dopušten odbitak donacija samo za OCD-e koji se bave zaštitom kulturne baštine. Sve zemlje ograničavaju visinu iznosa odbitka ili izuzeća. To može biti do dopuštenoga postotka bruto dohotka ili ukupnog dohotka odnosno do određenog postotka oporezivoga dohotka. U Hrvatskoj postoji mogućnost odbitka i više od dopuštenih 2% ukupnog dohotka, ali uz posebne uvjete.

Fizičke osobe mogu odbiti iznos za dane donacije u sklopu **poreza na dohodak** na dva načina: odbitkom od oporezivog dohotka (engl. *tax deduction*) ili odbitkom od poreza na dohodak (engl. *tax credit*). Češci je odbitak od oporezivog dohotka, pa se on primjenjuje u Austriji, Danskoj, Finskoj, Njemačkoj, Grčkoj, Irskoj, Luksemburgu, Nizozemskoj, Ujedinjenom Kraljevstvu, Bugarskoj, Češkoj, Estoniji, Latviji, Malti, Poljskoj, Rumunjskoj i Sloveniji. Odbitak od poreza na dohodak primjenjuju Francuska, Portugal, Španjolska, Cipar i Mađarska. Slovačka i Litva u svojim sustavima poreza na dohodak nemaju mogućnost poreznog odbitka za dane donacije.

Kad je riječ o **porezu na nasljedstva i darove**, Austrija, Francuska, Grčka, Irska i Ujedinjeno Kraljevstvo, Bugarska, Češka, Litva, Mađarska, Poljska i Slovenija izuzimaju od oporezivanja OOD-e, dok su Portugal, Švedska, Cipar, Latvija, Rumunjska i Slovačka ukinule taj porez. Najveći broj zemalja (Danska, Finska, Italija, Nizozemska, Španjolska, Belgija, Luksemburg i Njemačka) u svojim sustavima oporezivanja nasljedstva i darova ne navodi posebno izuzeće za navedene organizacije. U Estoniji i Malti OOD-i su obveznici poreza na naslijeđenu ili darovanu imovinu.

Sustav **poreza na dodanu vrijednost** u EU uređen je posebnom Direktivom¹ čiji je cilj harmonizacija sustava PDV-a u državama članicama. Direktivom je državama članicama dopušteno da uz određene uvjete primijene izuzeće za određene djelatnosti od javnog interesa, u sklopu kojih su posebno navedene isporuke neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve. Od PDV-a je moguće izuzeti i pružanje usluga medicinske njege, socijalne skrbi i obrazovanja te kulturnih, sportskih i sličnih usluga. Direktivom se također

¹ Direktiva Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.

državama članicama omogućuje primjena sniženih stopa na dobra i usluge koja uglavnom isporučuju neprofitne ili dobrotvorne organizacije.

U **carinskom sustavu** uvoz robe iz inozemstva uglavnom je oslobođen plaćanja carina ako roba služi za ostvarivanje djelatnosti OOD-a.

11. Civilno društvo u Hrvatskoj doseglo je stupanj razvoja na kojemu je potrebno uvesti razliku između OCD-a koji se osnivaju s ciljem obavljanja djelatnosti za opće dobro i organizacija koje se osnivaju radi zadovoljavanja potreba svojih članova. U prilog toj činjenici idu i iskustva i prakse zemalja EU. Operativni plan provedbe *Nacionalne strategije razvoja civilnoga društva* kao jedan od ciljeva ističe potrebu za izradom zakona o organizacijama koje djeluju za opće dobro i utvrđivanjem kriterija za dobivanje statusa organizacija koje djeluju za opće (javno) dobro, njihovo registriranje i praćenje djelovanja.
12. Sustavno uređenje statusa organizacija koje djeluju za opće dobro donijet će višestruke pozitivne učinke. Osim svojevrsnoga priznanja zajednice organizacijama koje se bave pitanjima od općeg značaja, njihovo razlikovanje od ostalih OCD-a omogućit će pravedniju i učinkovitiju raspodjelu sredstava što ih središnja vlast i lokalne vlasti odvajaju za djelovanje OCD-a, te će ujedno povećati odgovornost za raspolaganje javnim novcem. To može dati nov zamah razvoju upravo onog dijela civilnoga društva koji čini jedan od oslonaca daljnje demokratizacije hrvatskog društva uopće.
13. Porezne povlastice bitna su i nužna sastavnica sustava financiranja i djelovanja OCD-a. Kako bi njihov učinak bio veći, potrebno je poticati njihovu primjenu, posebice u dijelu koji se odnosi na izuzeća za donacije dane OCD-ima. To se može postići boljim informiranjem, promidžbom te edukacijom poreznih obveznika i OCD-a. U temeljnim hrvatskim poreznim i u nekim drugim zakonima OCD-ima su omogućene porezne pogodnosti. U sadašnjim gospodarskim, posebice fiskalnim okolnostima, ali i u bližoj budućnosti, teško se može očekivati povećanje razine bilo kojih poreznih olakšica, pa i onih za OCD-e, odnosno OOD-e. U tom smislu potrebno je preispitati i druge izvore financiranja.

Imajući na umu stupanj razvoja zakonodavnog i institucionalnog okvira OCD-a te praksu drugih zemalja EU, bilo bi poželjno urediti status OOD-a u posebnom zakonu. Porezna pitanja (olakšice, oslobođenja, umanjenja, primjena sniženih poreznih stopa i sl.) te svi postupci vezani za oporezivanje trebaju biti uređeni poreznim zakonima.

ZAKLJUČAK I PREPORUKE

Ovaj rad imao je višestruku zadaću. Prva je analitički prikaz sadašnjega normativnog i institucionalnog okvira OCD-a u Hrvatskoj. Druga je pregled njihova poreznog položaja, odnosno poreznih i drugih povlastica koje su im dodijeljene na temelju njihova statusa i aktivnosti koje obavljaju u Hrvatskoj i europskim zemljama. Treća zadaća proizlazi iz prethodnih dviju, a riječ je o ustanovljivanju mogućnosti daljnjeg razvoja i stvaranju poticajnog poreznog sustava za razvoj i djelovanje OCD-a, posebice OOD-a u Hrvatskoj.

Slijedom navedenoga može se zaključiti:

Imajući u vidu normativni i institucionalni okvir za razvoj OCD-a, razgranatu mrežu organizacija civilnog društva među kojima su najzastupljenije i najaktivnije udruge, prilično razvijen sustav dodjele financijskih potpora i znatna financijska sredstva koja se izdvajaju za financiranje programa i projekata organizacija civilnog društva iz javnih izvora na državnoj i lokalnim razinama može se zaključiti da je civilno društvo u Hrvatskoj doseglo stupanj razvoja na kojem je potrebno učiniti razlikovanje između OCD-a koje se osnivaju s ciljem obavljanja djelatnosti za opće dobro i organizacija koje se osnivaju s ciljem zadovoljavanja potreba svojih članova. Sustavno uređenje statusa OOD-a donijeti će višestruke pozitivne učinke. Osim svojevrsnoga priznanja zajednice organizacijama koje se bave pitanjima od općeg značaja, njihovo razlikovanje od organizacija koje se osnivaju s ciljem zadovoljavanja potreba svojih članova omogućit će pravedniju i učinkovitiju distribuciju sredstava koja središnja i lokalne vlasti odvajaju za djelovanje OCD-a, te će ujedno povećati odgovornost za raspolaganje javnim novcem.

Porezne su povlastice ili izuzeće opće prihvaćen model podupiranja OCD-a u svim zemljama EU iako se njihovi oblici i obuhvat razlikuju od zemlje do zemlje. U sustavu povlastica OCD-a poseban položaj imaju OOD-i, čija svrha osnivanja i cilj aktivnosti što ih obavljaju ima opće/zajedničko/javno korisno značenje. Omogućivanjem poreznih i drugih pogodnosti postiže se dvojaka svrha. Potiče se i omogućuje djelovanje tih organizacija, pri čemu se javna vlast na svim razinama odriče dijela poreznih prihoda. Istodobno, OOD-i obavljaju javne poslove s područja kulture, športa, obrazovanja, socijalne skrbi i sl. koje bi inače trebala obavljati i financirati javna vlast.

Porezna izuzeća mogu poprimati različite oblike. Od oporezivanja se mogu izuzeti različite kategorije prihoda. Oslobođenja od poreza na dobit ovise o organizacijskom obliku, odnosno o vrstama OCD-a te o načinu na koji je dobit ostvarena. Većina država propisuje oslobođenje onim OCD-ima koji su osnovani po posebnim propisima, posebice onima koji imaju status OOD-a (npr. Njemačka, Mađarska, Francuska). Mogućnost obavljanja gospodarske djelatnosti također je različito uređena. Izuzeća od oporezivanja dobiti uglavnom obuhvaćaju neoporezivanje dobiti ostvarene neprofitnom djelatnošću. U nekim slučajevima od oporezivanja može biti izuzeta i dobit od gospodarske djelatnosti, ali uz posebne uvjete. Postoji i mogućnost oporezivanja dobiti od gospodarske djelatnosti po sniženoj stopi (npr. Češka), ali i dobiti koja premašuje određeni prag. U nekim zemljama pravne osobe koje se bave neprofitnom djelatnošću nisu obveznici poreza na dobit nego obveznici posebnog poreza koji se naziva porez na pravne osobe (Belgija), odnosno distribucijski porez (Estonija).

Izuzeća pri oporezivanju postoje i u porezu na promet nekretnina, porezu na nasljedstva i darove te porezu na dodanu vrijednost. Većina zemalja (Austrija, Francuska, Grčka, Irska, Ujedinjeno Kraljevstvo, Mađarska, Bugarska) izuzimaju OOD-e pri oporezivanju nasljedstva i darova

Posebna porezna pogodnost u poticanju filantropije dana je pravnim i fizičkim osobama darovateljima određenih OCD-a omogućivanjem odbitka od oporezivog dohotka/dobiti ili od porezne obveze. Odbitak može biti u postotku od prihoda ili do određene visine oporezive dobiti. Jedan od načina poticanja filantropije je i omogućavanje poreznim obveznicima usmjeravanja dijela svoje porezne obveze određenoj nevladinoj organizaciji koja djeluje za opće dobro, odnosno koja ima status OOD-a. Tako fizičke osobe u Mađarskoj mogu prema vlastitom odabiru usmjeriti 1% poreza na dohodak određenom OOD-u. (u Slovačkoj i Litvi 2%).

U tom širokom spektru raznovrsnih poreznih pogodnosti Hrvatska nije izuzetak. U temeljnim poreznim zakonima (o dobiti, dohotku, PDV-u, prometu nekretnina, nasljedstvu i darovima) OCD-ima su omogućene znatne porezne pogodnosti. Povlastice su sadržane i u nekim drugim zakonima (carinske, zakonima o određenim pristojbama). Jednako tako, za darovanja OCD-ima pravnim i fizičkim osobama priznaje se odbitak od porezne osnovice do 2% primitaka ostvarenih u prethodnoj godini. Davanja fizičkih osoba uz određene uvjete viša i od 2% mogućnost je koja ne postoji u drugim zemljama.

Kada se promatraju podaci za razdoblje od 2005. do 2008. godine iz tablice 21. (Umanjenje porezne osnovice za dana darovanja fizičkih osoba obveznika poreza na dohodak), uočava se povećanje broja obveznika (fizičkih osoba) koji su se koristili odbitkom za dana darovanja, ali ukupni se iznos smanjuje. Moglo bi se zaključiti kako je razina svijesti o darovanju za općekorisne svrhe ipak povećana, a smanjenje ukupnog iznosa posljedica opće gospodarske krize koja je zahvatila i Hrvatsku. Kako se za darovanja pravnih i fizičkih osoba daju samo podaci o darovanjima većima od 2% (tablica 22.) koji nisu porezno izuzeti, u istom je razdoblju vidljiv porast visine darovanih iznos, što također pokazuje pojačanu svijest darovatelja, pri čemu na njihovu odluku nije utjecalo porezno izuzeće.

Hrvatska je u postupku usklađivanja PDV-a s Direktivom Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost. Direktivom je državama članicama dopušteno da u određenim uvjetima primijene izuzeće za određene djelatnosti od javnog interesa, u sklopu kojih su posebno navedene isporuke neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve. Također je moguće od poreza izuzeti pružanje usluga medicinske njege, socijalne skrbi, obrazovanja te kulturnih, sportskih i sl. usluga. To znači da su takve isporuke izuzete bez prava na odbitak pretporeza. Često se primjenjuje i snižena stopa na isporuke tih organizacija ako te isporuke nisu izuzete od oporezivanja. Direktivom se također omogućuje državama članicama da primijene snižene stope na dobra i usluge koja uglavnom pružaju neprofitne ili dobrotvorne organizacije. Hrvatski sustav PDV-a također za takove isporuke predviđa izuzeća i u tom su smislu sadašnja izuzeća za OCD-e u Zakonu o PDV-u u suglasju s navedenom Direktivom.

Od 1. siječnja 2010. godine ukida se pravo na oslobođenje od plaćanja PDV-a za uvoz dobara i usluga primljenih iz inozemstva ili nabavljenih u inozemstvu novcem dobivenih inozemnih donacija. Istim izmjenama i dopunama Zakona navode se oslobođenja za određene „isporuke od javnog interesa“ te se proširuje broj osoba (primjerice udruga) koje su oslobođene plaćanja poreza, ali bez mogućnosti odbitka

pretporeza, što je na neki način širenje povlastice. Ove promjene proizlaze iz usklađivanja s odredbama europske Direktive o harmonizaciji PDV-a.

Deficit državnog proračuna, povećanje javnog duga i opća gospodarska kriza zasigurno će utjecati (a već i utječu) na fiskalnu politiku. U sadašnjim okolnostima, ali i u bližoj budućnosti, teško se može očekivati povećanje razine bilo kojih poreznih olakšica, pa i onih za OCD-e, odnosno OOD-e. U tom smislu potrebno je preispitati i druge izvore financiranja poticanjem privatne filantropije, ali i obavljanjem gospodarskih djelatnosti, bez obzira na to što se time ostvarena dobit oporezuje. Neoporezivanje dobiti od gospodarskih aktivnosti dovelo bi do narušavanja poreznih načela jednakosti i pravednosti te do narušavanja tržišnoga natjecanja.

Stopa poreza na dobit u Hrvatskoj je relativno niska (20%) te bi, razmjerno tome, i nakon oporezivanja velik dio dobiti preostao za obavljanje djelatnosti.

Djelomično obavljanje gospodarske djelatnosti uglavnom je dopušteno u većini država pod uvjetom da je ona vezane uz statutom propisanu djelatnost i da ima javno-dobrobitnu svrhu.

Stoga možemo preporučiti sljedeće:

1.Imajući na umu stupanj razvoja normativnog i institucionalnog okvira OCD-a te praksu drugih zemalja EU, bilo bi poželjno posebnim propisom urediti status OOD-a, i na taj način omogućiti pravedniju i učinkovitiju distribuciju sredstava središnje i lokalne vlasti te ujedno povećati odgovornost za raspolaganje javnim novcem. Pri definiranju općeg dobra treba imati u vidu da se pod djelovanjem za opće dobro smatra svaka djelatnost od javnog interesa koja je u skladu s vrednotama propisanim Ustavom Republike Hrvatske, te čije provođenje daje vidljivu dodanu društvenu vrijednost kojom se podiže kvaliteta života pojedinca i unapređuje razvoj šire društvene zajednice, a korisnik takve djelatnosti nije unaprijed određen i može biti svatko, bez obzira na spol, rasu, vjersko ili političko opredjeljenje, pripadnost društvenim skupinama ili pojedinim organizacijama ili bilo koju drugu osobinu. Djelovanje za opće dobro ni pod kojim uvjetima ne može služiti postizanju dobiti i za korisnika mora biti besplatno.

2.Potrebno je jasno definirati kriterije za sticanje statusa OOD-a iz kojega će proizlaziti prava na određene porezne pogodnosti. Pravni i institucionalni okvir treba biti uređen u istom zakonu, a radi ujednačavanja kriterija u dodjeli statusa organizacije koja djeluje za opće dobro (upravni) postupak za stjecanje statusa treba povjeriti jednom centralnom tijelu državne uprave (Ministarstvo uprave) .

3.Porezna pitanja (olakšice, oslobođenja, umanjenja, primjena sniženih poreznih stopa i sl.) te svi postupci vezani za oporezivanje trebaju biti uređeni poreznim zakonima. Stoga bi Porezna uprava na odgovarajući način (npr. sudjelovanjem u radu tijela koje bi u provedbi upravnog postupka davalo prethodno mišljenje) trebala biti uključena u postupak rješavanja pitanja statusa OOD-a (kao npr. u Njemačkoj) s obzirom da se OOD-i smatraju ovlaštenima za veće porezne pogodnosti nego ostali OCD-i.

4.Porezne povlastice bitna su i nužna sastavnica sustava financiranja i djelovanja OCD-a. Kako bi njihov učinak bio veći, potrebno je poticati njihovu primjenu, posebice u dijelu koji se odnosi na izuzeća za donacije dane OCD-ima. To se može postići boljim informiranjem, promidžbom te edukacijom poreznih obveznika i OCD-a te jasnijim definiranjem ove pogodnosti u Zakonu o porezu na dobit.

5. Zakonom o porezu na dobit u članku 7. stavku 1, točki 11. u poglavlju Povećanje porezne osnovice određeno je da se za darovanja iznad svote iz stavka 7. i 8. ovog članka povećava porezna osnovica. Istodobno u stavcima 7. i 8. navedeno je što se smatra darovanjima iznad 2% i pod kojim uvjetima se se primjenjuje. Međutim, u Zakonu nije rečeno koji status imaju darovanja do 2% koja umanjuju poreznu osnovicu što bi trebalo biti navedeno u članku 6. poglavlju Smanjenje porezne osnovica kao što je eksplicite navedeno u Zakonu o porezu na dohodak u članku 36. stavku 27. poglavlju Osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka. Na taj način je dvojbeno je li davateljima i primateljima donacije jasno da se radi o poreznoj olakšici. Istodobno u godišnjoj Poreznoj prijavi poreza na dobit nije moguće iskazati stavku o danim donacijama do 2% koje umanjuju poreznu osnovicu kao što je u Poreznoj prijavi poreza na dohodak. Ove propuste u Zakonu o porezu na dobit i obrascu Porezne prijave na dobit trebalo bi izmijeniti i dopuniti. To bi imalo dvojak učinak. Porezna uprava mogla bi raspolagati podacima o stvarnoj veličini i učincima ove porezne olakšice, a primatelji donacija o korištenju ove olakšice i koliko ona utječe na poticanje filantropije. Pošto darovanja obveznika poreza na dobit iznad 2% povećavaju poreznu osnovicu ne može se govoriti o poreznoj olakšici niti o njezinom direktnom utjecaju na poticanje filantropije. Ovdje je odluka o darovanju isključivo potaknuta filantropskim ili nekim drugim namjerama darovatelja bez stimulacije porezne pogodnosti. Zato ovakve vrste porezno nepriznatih rashoda treba posebno evidentirati.

6. Porezna uprava trebala bi prema podacima iz godišnjih poreznih prijava pravnih i fizičkih osoba ustanoviti statistiku praćenja ukupnog broja i iznosa danih donacija do i preko dopuštenih iznosa kako bi se mogao procijeniti stvarni financijski učinak ove porezne pogodnosti.

7. U hrvatskom Zakonu o porezu na dobit, kao i u većini ostalih zemalja, visina iznosa donacija koji umanjuje poreznu osnovicu u jednoj godini je limitirana što predstavlja izvjesno ograničenje za veće iznose donacija koji bi bili priznati kao porezni odbitak. Poslovanje pravnih ili fizičkih osoba ne mora svake godine biti jednako. U godinama uspješnih poslovnih rezultata veće su mogućnosti za darovanja. Odluka o većem iznosu darovanja bila bi sigurno i potaknuta poreznom pogodnosti. Poticajno bi bilo omogućiti darovanje i većih iznosa od dopuštenih koji bi se kao npr. u Francuskoj mogli prenositi kao porezni odbitak na razdoblje od sljedećih pet godina.

8. Predložene izmjene u poreznim propisima trebaju biti koordinirane s donošenjem posebnog propisa kojim će se urediti status OOD-a.

1. UVOD

Građanske organizacije u Hrvatskoj, svojevrsne preteče današnjih OCD-a, imaju dugu tradiciju, a prvi začeci datiraju još iz 15. i 16. stoljeća, kada su osnovane prve zaklade. Tijekom svog razvoja, ovisno o političkim i gospodarskim okolnostima, mijenjale su organizacijske oblike, ali svrhe i ciljevi njihova postojanja uvijek su ostajali isti. Stvaranje pravnog i institucionalnog okvira današnjega civilnog društva u Hrvatskoj počinje sredinom 1990-ih godina. Danas OCD-i u svakom društvu imaju višestruku ulogu. Osim djelovanja za dobrobit svojih članova, znatan broj njih djeluje i za opće dobro.

Djelovanje za opće dobro u Hrvatskoj nije definirano nijednim propisom ili drugim aktom kojim se definira javna politika naspram OCD-a. Ipak, pojam *opće dobro* u nizu se dokumenata upotrebljava pod različitim nazivima (javno dobro, javni interes i sl.). Nekoliko zakona koji su danas na snazi sadržavaju odredbe koje, izravno ili neizravno, upućuju na to da određene vrste OCD-a djeluju, ili mogu djelovati, za opće dobro. Međutim, navedeni propisi nisu međusobno usklađeni niti se koriste istovjetnom terminologijom. Jednako tako, u više se zakona uređuje koje pogodnosti imaju određeni OCD-i, ovisno o djelatnosti koju obavljaju.

Zbog uočenih problema i nestalnosti u civilnom sektoru te iskustava i praksi drugih zemalja u *Nacionalnoj strategiji stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva* istaknuto je kako je jedan od prioritarnih ciljeva rješavanje institucionalnoga i pravnog statusa OOD-a. Krajem 2007. prema preporuci Vladina ureda za udruge, a na temelju odluke Savjeta za razvoj civilnoga društva, osnovana je radna skupina čija je zadaća bila predložiti način rješavanja temeljnih pitanja vezanih za pravni okvir OOD-a. Da bi se stvorio sustav koji će priznati sve organizacije što djeluju za opće dobro (prema pravnom obliku i prema djelatnosti koju obavljaju), radna je skupina, među ostalim, zaključila kako je u jednome od postojećih ili u novom zakonu potrebno definirati jedinstveni pojam OOD-a i jasno propisati uvjete za stjecanje tog statusa.

U gotovo svim europskim sustavima OCD-a OOD-i imaju povlašteni porezni položaj, što pridonosi njihovu razvoju i kvalitetnijem obavljanju djelatnosti za koje su osnovani. I u hrvatskomu poreznom sustavu postoje porezne i druge povlastice koje potiču djelovanje OCD-a. One se bitno ne razlikuju od povlastica u ostalim zemljama EU.

U postupku predlaganja Zakona o OOD-ima ovo će istraživanje poslužiti kao analitička podloga jer sadržava prikaz sadašnjeg stanja OCD-a u Hrvatskoj te donosi komparativni pregled položaja OOD-a u poreznim sustavima zemalja članica EU.

U tom smislu sadržaj istraživanja podijeljen je na šest poglavlja. Nakon uvoda, u drugom se poglavlju daje detaljna analiza sustava OCD-a u Hrvatskoj: od prikaza razvoja, svrhe, ciljeva i zadataka do normativnog i institucionalnog okvira djelovanja OCD-a. U istom se poglavlju razmatra definiranje i status OOD-a te pogodnosti i olakšice koje imaju. Na kraju drugog poglavlja dan je financijski prikaz sustava i izvora financiranja OCD-a prema podacima Vladina ureda za udruge iz *Izvešća o dodijeljenim financijskim potporama za projekte i programe organizacija civilnog društva u 2008. godini*.

U trećem poglavlju analizira se položaj OCD-a u hrvatskomu poreznom sustavu. Četvrto poglavlje obuhvaća analizu i usporedni pregled položaja OCD-a i OOD-a u poreznim sustavima država članica EU.

Prvi dio obuhvaća pregled stanja u „starim“ zemljama članicama, odnosno u EU-15, dok se drugi dio bavi stanjem u „novim“ članicama, odnosno u EU-12. Na kraju, u petom poglavlju, sažeto se navode zaključci i preporuke te u šestom literaturu koja je korištena za ovo istraživanje.

Potrebno je još napomenuti kako je uporaba različitih naziva za nevladin sektor, ne samo u hrvatskome nego i u drugim jezicima, nametnula potrebu odabira pojmova koji će se koristiti u ovom istraživanju. Pojmovi *nevladin sektor (Non Governmental Sector - NGS)*, *nevladine organizacije (Non Governmental Organizations - NGO)*, *civilno društvo (Civil Society - CS)*, *nezavisni sektor (Independent Sector - IS)* i *treći sektor (Third Sector)* imaju isto značenje: riječ je o organizacijama koje nisu dio javne vlasti i koje ne osniva vlada, koje su u svom djelovanju nezavisne, a aktivnosti im se temelje na neprofitnim ciljevima. U našem smo se istraživanju odlučili koristiti pojmovima *organizacije civilnog društva (OCD-i)* te *organizacije za opće dobro (OOD-i)*.

2. ANALIZA SUSTAVA ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA U HRVATSKOJ

Organizacije civilnog društva (OCD-i) imaju višestruku ulogu u svakom društvu. Osim djelovanja za dobrobit svojih članova značajan broj tih organizacija djeluje i za opće dobro. Glavna je zadaća i misija organizacija civilnog društva biti partnerom državi i privatnom sektoru u izgradnji demokratskoga, bogatoga i socijalno osjetljivog, ekološki osviještenog društva. Iznimna je važnost tih udruga obavljanje javnih, socijalnih usluga od javnog interesa u području obrazovanja, zdravstva i socijalne skrbi, u čemu udruge u Hrvatskoj, po uzoru na europske, mogu biti poželjan i koristan partner državi.

Razvoj OCD-a u Hrvatskoj tekao je u skladu s razvojem civilnog društva u Europi, ali je vrijeme socijalističkog sustava ostavilo dubok trag. Novi zamah u razvoju organizacija civilnog društva u Hrvatskoj započeo je donošenjem današnjega institucionalnog i zakonodavnog okvira krajem prošlog i početkom ovog desetljeća, a temeljna su im okosnica institucije poput Ureda za udruge Vlade Republike Hrvatske, Savjeta za razvoj civilnog društva, Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva, kao i Zakon o udrugama, prijedlog *Programa suradnje Vlade Republike Hrvatske i nevladinoga, neprofitnog sektora u Republici Hrvatskoj, Nacionalna strategija stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva, od 2006. do 2011. godine* i *Kodeks pozitivne prakse, standarda i mjerila za ostvarivanje financijske potpore programima i projektima udruga*. Mrežu organizacija civilnog društva u Republici Hrvatskoj čini više od 38.000 registriranih udruga, 145 registriranih zaklada i 10 fundacija, 129 stranih udruga, više od 600 privatnih ustanova i oko 250 sindikalnih udruga i udruga poslodavaca te 50 vjerskih zajednica i 1.966 pravnih osoba Katoličke crkve. Republika Hrvatska ima razvijen sustav financijskih potpora za programe i projekte organizacija civilnog društva na državnoj i lokalnim razinama, a prema podacima što ih je prikupio i obradio Vladin ured za udruge, u 2008. godini dodijeljeno je više od 1,7 milijardi kuna.

2.1.Svrha, ciljevi i zadaci organizacija civilnog društva u Hrvatskoj

2.1.1.Definiranje civilnog društva

Nakon što je bilo nazivano neprofitnim, dobrotvornim, dobrovoljnim ili trećim sektorom odnosno nevladinim organizacijama, civilno društvo kao zbirna imenica u kojoj se prepoznaje sloboda udruživanja i djelovanje za opće dobro, u novije je vrijeme objedinilo sve pojedinačne odrednice spomenutih pojmova. O civilnom društvu u Hrvatskoj u posljednjih je pet godina objavljeno nekoliko knjiga (Bežovan, 2004; Ivanović i Moore, 2005; Bežovan i Ivanović, 2006; Bežovan i Zrinščak, 2007), publikacija i časopisa², ali i *Nacionalna strategija stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnog društva od 2006. do 2011. godine*.³ U tim se radovima civilno društvo određuje kao šira sfera društvenog života koja izravno ne pripada ni državnom ni privatnom, profitnom sektoru jer civilno društvo već samo po sebi – na različite načine – znači aktivan odnos građanki i građana prema javnim službama i poslovima: od sudjelovanja u javnim raspravama i utjecaju na stvaranje političke volje, preko konkretnih inicijativa usmjerenih na određene

² Od studenog 2004. do svibnja 2009. Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva objavila je 20 brojeva (od toga šest dvobroja) časopisa *Civilno društvo*.

³ Usvojena na sjednici Vlade RH 12. srpnja 2006. godine, dostupna na internetskoj stranici Ureda za udruge Vlade RH: www.uzuvrh.hr

političke i pravne mjere, do preuzimanja dijela javnih poslova koje država i javne institucije ne mogu obaviti uopće, u potpunosti ili dovoljno kvalitetno. Kada je pak riječ o pravnom ustroju samih organizacija civilnoga društva, *Nacionalna strategija* prepoznaje udruge, zaklade i fundacije, privatne ustanove i sindikate, ali i razne vrste neformalnih građanskih inicijativa.

2.1.2. Svrha – misija OCD-a

Civilno društvo u Hrvatskoj dio je globalnog fenomena koji ima svoju nacionalnu povijest, a istodobno je podložno globalnim utjecajima. Glavna svrha – misija organizacija civilnog društva jest biti partnerom državi i privatnom sektoru u izgradnji demokratskoga, bogatoga i socijalno osjetljivog, ekološki osviještenog društva.

2.1.3. Ciljevi i zadaci OCD-a

OCD-i imaju višestruku ulogu u svakom društvu. Osim djelovanja za dobrobit svojih članova, znatan je broj onih koji djeluje i za opće dobro. Objedinjujući u svom djelovanju odrednice poduzetništva, načela neprofitnosti, samoorganiziranosti i transparentnosti te priznavanja volonterskog rada, OCD-i trebaju poticati građane, privatni i javni sektor (prije svega državu) da doniraju sredstva onim OCD-ima koji djeluju za opće dobro. Usto, trebaju poticati međusobno udruživanje, povezivanje i suradnju u rješavanju zajedničkih / općih interesa i zagovaranju javnih politika.

Ciljeve OCD-a moguće je ostvariti različitim zadaćama i aktivnostima (djelatnostima) kojima se te organizacije bave. Organizirane su u rasponu od zagovaračkih udruga koje se bore za prava ugroženih i manjinskih skupina, preko građanskih inicijativa koje pokreću i konzultativne uloge što je imaju u oblikovanju javnih politika, a očituje se u aktivnom sudjelovanju OCD-a u donošenju pojedinih zakona, nacionalnih programa ili strategija, do zaklada lokalnih zajednica i mreža lokalnih udruga koje podupiru razvoj civilnoga društva odnosno građanskog aktivizma na lokalnoj razini. I, naravno, nikako ne treba zanemariti važnost tih udruga u obavljanju društvenih i javnih usluga od općeg interesa na području obrazovanja, zdravstva i socijalne skrbi, u čemu u Hrvatskoj, po uzoru na europske, mogu biti poželjan i dobar partner državi.

2.2. Analiza razvoja i stanja OCD-a u Hrvatskoj

2.2.1. Povijesni pregled razvoja OCD-a u Hrvatskoj

Na temeljima Deklaracije o pravima čovjeka i građanina francuske Ustavotvorne skupštine iz 1789. godine, kojom je dopušteno slobodno osnivanje i djelovanje udruženja građana s nepolitičkim ciljevima, na našim je prostorima slobodno udruživanje građana omogućeno 1852. godine austrougarskim patentom „o društvima“. Primjerice, okupljanje, organiziranje i djelovanje građana s ciljem promicanja tehničke kulture na hrvatskim prostorima počinje krajem 19. i početkom 20. stoljeća, kada u tada atraktivnim granama tehnike imućniji i napredniji građani osnivaju udruge radi zadovoljavanja osobnih (avanturističkih) potreba i interesa, ali i za popularizaciju znanosti i tehnike. Troškovi takvih udruga namirivani su većim dijelom iz članarina, a pojedine tvrtke (npr. Bata i Penkala) dotirale su rad pojedinih društava (Petak, 1992).

Zaklada kao drugi osnovni organizacijski oblik organizacije civilnog društva imaju mnogo dulju povijest. Počeci zakladništva u Hrvatskoj datiraju još iz 15. i 16. stoljeća i vezani su za Crkvu. Zaklade na području kulture, zdravstva, dobrotvorstva – za pomaganje siromašnima, za obrazovanje i poticanje gospodarskih aktivnosti na prijelazu iz 19. u 20. stoljeću pridonijele su izgradnji infrastrukture javnih ustanova u Hrvata. Početkom 20. stoljeća u Hrvatskoj su bile aktivne brojne stipendijske zaklade i zaklade za dobrotvorne svrhe, a svi važni kulturni i prosvjetni programi te institucije bili su značajno potpomognuti aktivnostima zaklada, često osnovanih samo u tu svrhu (Bežovan, 2004).

2.2.2. OCD-i u socijalističkom sustavu

Djelovanje OCD-a u komunističkom/socijalističkom okruženju u kojemu je država izgubila društvenu ulogu države i ukinula podjelu društva na privatni i javni sektor, utjecala je na to da većina građana u Hrvatskoj počne smatrati da je vlada/država odgovorna za rješavanje njihovih problema. Civilno društvo, u smislu u kojemu ga danas poznajemo, nije postojalo jer nije bilo političkoga ni pravnog okvira koji bi omogućio njegov razvoj. Iako su građanske slobode koje čine temelje razvoja civilnoga društva – sloboda mišljenja, udruživanja i javnog okupljanja – bile utvrđene Ustavom SRH⁴, njihovo je ostvarivanje bilo ograničeno vladajućom ideologijom. Slijedom toga, iako deklarirane, navedene slobode nisu mogle doživjeti punu implementaciju niti su mogle potaknuti razvoj civilnoga društva. Pravno uređenje slobode udruživanja u bivšoj Jugoslaviji sve je do 1970-ih godina rješavano na federalnoj razini. Tek je 1982. godine Sabor Socijalističke Republike Hrvatske donio Zakon o društvenim organizacijama i udruženjima građana (NN 7/82, 5/85, 47/89 i 2/90) kao temeljni zakonski okvir koji uređuje pravo na slobodno udruživanje.

Zakonom je utvrđeno postojanje dvaju oblika udruživanja (društvenih organizacija i udruženja građana) s različitim pravnim i političkim statusom, a izvorište te podjele bio je odnos tadašnjega pravno-političkog sustava prema vlasništvu. Društvene organizacije bile su oblik udruživanja koji se po pravilu koristio i raspolagao imovinom što mu ju je dodijelila država te je od nje i financiran. Za razliku od toga, udruženja građana oblikom su bila bliža današnjim udrugama. U udruženja građana pojedinci su se slobodno učlanjivali i upravljali tim udruženjem, a ono je moglo biti i vlasnikom pokretne ili nepokretne imovine. Međutim, udruženja građana država ni na koji način nije poticala niti stimulirala (poreznim propisima i sl.). Registraciju udruženja građana i društvenih organizacija provodila je policija, a ta je činjenica utjecala na dugotrajnost i strogost u postupku registracije. Sijedom toga, bilo je i registrirano više društvenih organizacija nego udruženja građana (npr. lovačka društva, ferijalni savezi, strukovne udruge, komore i sl. mogle su se registrirati samo kao društvene organizacije). S obzirom na postupak i uvjete registracije, društvene organizacije i udruženja građana nisu se bitno razlikovali, tj. zahtijevali su okupljanje najmanje deset osnivača, a postupak njihove registracije u tehničkom je smislu bio gotovo jednak. Ipak, o potrebi osnivanja nove društvene organizacije morao se izjasniti i Socijalistički savez, što je bio obvezatan uvjet za registraciju, a registri u koje su se upisivale društvene organizacije i udruženja građana bili su odvojeni (Bežovan i Ivanović, 2006). Taj je zakon bio na snazi i primjenjivao se sve do 1997. godine, a na temelju njega osnovane su brojne današnje udruge.

⁴ Ustavom SRH iz 1974. u članku 243. „*jamči se sloboda misli i opredjeljenja*“, u članku 244. „*jamči se sloboda štampe i drugih oblika informiranja i javnog izražavanja, sloboda udruživanja, sloboda govora i javnog istupanja, sloboda zbora i drugog javnog okupljanja*“, a u članku 246. navodi se: „*Građani se mogu slobodno i dobrovoljno udruživati radi ostvarivanja svojih zajedničkih interesa i razvijanja kulturne, umjetničke, zdravstvene, socijalne, fiskulturne, tehničke i druge aktivnosti.*“

Usprkos solidnoj tradiciji zakladništva prije 1945, zaklade su u Hrvatskoj nakon Drugoga svjetskog rata prestale postojati zbog različitih razloga – nacionalizacijom, eksproprijacijom i dr. (Bežovan, Dika i Ivanović, 1999:26). Stoga početkom 1990-ih nije postojao zakon ili drugi propis koji bi uređivao njihovo osnivanje i djelovanje. Samo je Zakonom o nasljeđivanju (NN 52/71 i 47/78), preuzetom iz doba SRH, utvrđena mogućnost da ostavitelj zahtijeva osnivanje zadužbine (zaklade). Međutim, kako nije postojao odgovarajući pravni okvir, to se pravo nije moglo ostvariti.

2.2.3. Organizacije civilnog društva u Hrvatskoj za vrijeme i nakon Domovinskog rata

Održavanjem prvih višestranačkih izbora 1990. godine u Hrvatskoj je započeo proces promjene političkoga, pravnog i ekonomskog sustava.⁵ Iako višestranački, to su još uvijek bili izbori za Sabor Socijalističke Republike Hrvatske (dalje: SRH), koja je u to vrijeme bila sastavnim dijelom Jugoslavije. Ipak je uvođenjem višestranačja u politički život započeo nezaustavljivi proces tranzicije.

Donošenjem Ustava krajem 1990. Hrvatska je otvorila prostor za stvaranje pravnog okvira koji će poduprijeti razvoj civilnoga društva, utvrđujući građanske slobode koje su pretpostavka njegova razvoja. Ustav je, među ostalim, uredio slobodu mišljenja, javnog okupljanja i udruživanja.

„Članak 40.

Jamči se sloboda savjesti i vjeroispovijedi i slobodno javno očitovanje vjere ili drugog uvjerenja.

Članak 42.

Svim se građanima priznaje pravo na mirno okupljanje i javni prosvjed.

Članak 43.

Građanima se jamči pravo na slobodno udruživanje radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za socijalna, gospodarska, politička, nacionalna, kulturna ili druga uvjerenja i ciljeve. Radi toga građani mogu slobodno osnivati političke stranke, sindikate i druge udruge, uključivati se u njih ili iz njih istupati.

Pravo slobodnog udruživanja ograničeno je zabranom nasilnog ugrožavanja demokratskoga ustavnog poretka, te neovisnosti, jedinstvenosti i teritorijalne cjelovitosti Republike.“.

Jednako važna kao i činjenica da je Ustav proklamirao navedene građanske slobode bila je spoznaja da je donošenje novoga Ustava značilo i početak stvarne promjene političkoga i pravnog sustava, u kojem je mogla započeti izgradnja civilnoga društva sukladno standardima razvijenih demokracija. Pritom je Ustav značio dobar temelj, ali sam za sebe, bez odgovarajućih zakona kojima se razrađuju pojedine ustavne slobode, nije mogao potaknuti razvoj civilnoga društva.

Civilno društvo u Hrvatskoj u današnjem se obliku počelo razvijati za vrijeme Domovinskog rata i uz pomoć inozemnih organizacija i inozemnih donatora. Udruge su u to vrijeme (većinom humanitarne i mirotvorne prirode) odigrale važnu ulogu u prevladavanju prognaničke i izbjegličke krize i zbrinjavanju ratnih stradalnika. Tijekom Domovinskog rata naši su građani u inozemstvu osnovali veći broj zaklada za prikupljanje sredstava i za pomoć Hrvatskoj, a i poticaji za razvoj zakladništva u Hrvatskoj nakon 1990. godine potekli su iz inozemstva.

Poštujući načelo da ljudska prava pripadaju svim osobama neovisno o njihovoj etničkoj, rasnoj, vjerskoj ili drugoj pripadnosti, u poslijeratnom se razdoblju osnivaju udruge (tada su ih običavali zvati

⁵ Takozvani *Božićni Ustav* Hrvatski je Sabor usvojio 22. prosinca 1990, a objavljen je u Narodnim novinama 56/90.

nevladine organizacije) za zaštitu i promicanje ljudskih prava u Hrvatskoj. Jednako tako, u istom se razdoblju ističu i organizacije za ženska prava, organizacije koje se bave pitanjima očuvanja okoliša, te druge organizacije civilnoga društva. Iako je velika većina OCD-a u Hrvatskoj rezultat spontane želje za građanskim organiziranjem oko nekih vrijednosti ili interesa, nedvojbeno je kako su brojne međunarodne organizacije i donatori koji su u to vrijeme boravili u Hrvatskoj imali znatan utjecaj na razvoj civilnoga društva i rad nekih organizacija, prenoseći im znanja i vještine potrebne za djelovanje i razvoj. U sklopu tehničke pomoći udrugama organizirane su brojne radionice i programi obučavanja, a organizirana su i studijska putovanja u inozemstvo. Zato se pokatkad govori o *uvezenom civilnom društvu*. Međutim, državne političke strukture u to vrijeme nisu prepoznale značaj tih inicijativa, niti su našle načina kako bi ih osnažile i primjerenim sustavom financiranja pomogle njihovu održivost, te su zbog brojnih problema neke udruge i prestale postojati. U to su vrijeme kao velike prepreke razvoju civilnog društva isticani nedostatak financijskih sredstava i održivost razvoja, neprofesionalnost u radu, netransparentnost djelovanja tih organizacija i njihova neutemeljenost u širem članstvu, nedostatak vodstva, slaba umreženost i niska razina suradnje među organizacijama, slaba suradnja s medijima te nerazvijena uloga zagovaranja. Dapače, tijekom 1990-ih godina država je imala izrazito negativan odnos prema organizacijama civilnog društva, čak je i dio organizacija koje su se bavile ljudskim pravima proglašavala neprijateljskima (Bežovan, 2007)⁶.

Ratna razaranja i velik broj izbjeglica početkom 1990-ih pridonijeli su donošenju prvog zakona kojim je uređeno djelovanje jedne vrste OCD-ova – Zakona o humanitarnoj pomoći (NN 83/92). Na temelju tog zakona, udruženja građana i društvene organizacije koje su se htjeli baviti prikupljanjem humanitarne pomoći morali su dobiti odgovarajuće odobrenje, a pri obavljanju djelatnosti bili su obvezni pridržavati se propisanih pravila.

Iako je višestranački sustav uveden već na izborima 1990, sve do 1993. političke su stranke na temelju postojećih propisa bile registrirane kao udruženja građana. Tek tada je donesen Zakon o političkim strankama (NN 76/93), kojim je uređeno osnivanje, djelovanje i prestanak rada političkih stranaka.

Zakonom o radu (NN 38/95), donesenim 1995, uređena je problematika osnivanja, djelovanja i prestanka rada udruga poslodavaca i sindikata. Iste je godine donesen Zakon o zakladama i fondacijama (NN 36/95), koji je uz određene nadopune još uvijek na snazi.

Zakon o udrugama (NN 70/97) donesen je 1997. godine, a proklamiranu je ustavnu kategoriju slobode udruživanja kao temeljnoga ljudskog prava primjenjivao restriktivno, posebno kada su bile u pitanju udruge s područja demokracije, zaštite ljudskih prava, ekologije i sl. Njime je konačno, umjesto udruženja građana i društvenih organizacija, uveden pojam udruge. Osim što je postavio nove kriterije za osnivanje i registraciju udruga, tim je zakonom provedena i pretvorba bivših društvenih organizacija u udruge, ali i privatizacija njihove znatne imovine (ferijalnih odmarališta, planinarskih domova, nekretnina lovačkih udruga i dr.). Prema odredbama toga zakona, sva imovina bivših društvenih organizacija prenesena je u vlasništvo države, da bi je nakon toga država posebnim odlukama dodijelila udrugama – pravnim sljednicima pojedinih društvenih organizacija. Samo su dobrovoljna vatrogasna društva bila

⁶ „Produbljanje nepovjerenja i sukobljavanje dijela civilnih organizacija s vladom svjedočilo je o usporenom procesu demokratizacije. Sve organizacije koje su surađivale s Institutom otvoreno društvo bile su proglašavane sumnjivima i špijunima stranih službi. Nastojeći ignorirati postignuća ovih organizacija stranka na vlasti je govorila o ‚samoproglášenom civilnom društvu‘, paralelno osnivajući ‚svoje‘ udruge za pojedina područja razvoja...”

izričito izuzeta od konfiskacije, dok su se sindikati u roku 180 dana morali dogovoriti o načinu raspodjele sindikalne imovine.

Ipak, potkraj 1990-ih odnos države prema civilnom društvu počeo se mijenjati u smislu sustavnijeg poticanja razvoja zakonskoga i institucionalnog okvira za djelovanje organizacija civilnoga društva u Hrvatskoj.

2.2.4. Pregled postojećega normativnog i institucionalnog okvira za razvoj civilnog društva

Današnji **normativni okvir** za razvoj civilnog društva počeo se stvarati 1995. godine, kada je donesen Zakon o zakladama i fundacijama kojim je uređeno osnivanje, djelovanje i prestanak rada zaklada i fundacija. Izmjena tog zakona predviđena je svim strateškim dokumentima za razvoj civilnog društva i očekuje se da će Ministarstvo uprave do kraja godine u proceduru uputiti prijedlog novog Zakona o zakladama.

Uvjetovano političkim promjenama, protestima i zahtjevima OCD-a, ali i stručnom potporom iz inozemstva, te nakon što je Ustavni sud proglasio neustavnim 16 odredbi Zakona o udrugama iz 1997. i ukinuo ih, novi Zakon o udrugama donesen je 2001. godine. Zakon o udrugama iz 2001. godine (NN 88/01 i 11/02) (primjenjuje se od početka 2002. godine do danas) riješio je većinu primjedbi upućenih Zakonu iz 1997. godine, podižući uređenje pravnog položaja udruga na razinu koja, u normativnom smislu, nadmašuje rješenja pravnih sustava nekih drugih tranzicijskih zemalja (Dika i sur., 2003). Uredio je pitanje djelovanja neformalnih udruga, broj osnivača udruge smanjio je na tri, udrugama je dana puna sloboda u međusobnom udruživanju ili organiziranju ustrojstvenih oblika, stranci i strane pravne osobe mogu sudjelovati u osnivanju ili postati članovi udruge bez ikakvih posebnih uvjeta i ograničenja, olakšan je postupak registracije, nadležnost za registraciju udruga prenesena je na urede državne uprave u jedinicama područne (regionalne) samouprave (županijama), a uređujući pitanje proračunskih dotacija, propisao je da se iz proračuna više ne financiraju udruge, već njihovi projekti ili programi koji su od osobitog interesa za opće/javno dobro u Republici Hrvatskoj i sl. Ukratko, taj je zakon dobra osnovica za nesmetano razvijanje i unapređivanje slobode udruživanja u Republici Hrvatskoj.

Vezano za normativni okvir za razvoj civilnog društva, važno je napomenuti da je 2002. godine Hrvatski sabor usvojio Zakon o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara (NN 83/02 i 149/02) kojim je predviđeno 50 postotno izdvajanje sredstava iz naknada i dobiti od igara na sreću za financiranje programa OCD-a koji promiču razvoj sporta, pridonose borbi protiv droga i svih ostalih oblika ovisnosti, bave se socijalnom i humanitarnom djelatnošću, problemima i zadovoljavanjem potreba osoba s invaliditetom, tehničkom kulturom, kulturom, izvaninstitucionalnom naobrazbom i odgojem djece i mladih ili pridonose razvoju civilnog društva. Vlada Republike Hrvatske svake godine posebnom uredbom određuje kriterije za utvrđivanje korisnika i način raspodjele tih prihoda od igara na sreću.

Nakon što je 2001. godine Vlada Republike Hrvatske usvojila prijedlog *Programa suradnje Vlade Republike Hrvatske i nevladinog, neprofitnog sektora u Republici Hrvatskoj* prošlo je punih šest godina prije nego što je Vlada usvojila i *Nacionalnu strategiju stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva, od 2006. do 2011. godine*, a nedugo zatim i *Operativni plan provedbe Nacionalne strategije*

(UZUVRH, 2006) čime su utvrđeni strateški ciljevi i način provedbe daljnjeg unapređenja institucionalnoga, financijskoga i normativnog okvira za potporu razvoju civilnog društva.

Važeći normativni okvir za razvoj OCD-a zaokružen je usvajanjem *Kodeksa pozitivne prakse, standarda i mjerila za ostvarivanje financijske potpore programima i projektima udruga* (NN 16/07) kojeg je Hrvatski sabor usvojio u veljači 2007. godine, čime su zadane smjernice davateljima financijskih potpora programima i projektima udruga u smislu uspostave i prihvaćanja jedinstvenih načela dodjele sredstava (određivanje prioriteta za financiranje, raspisivanje javnih natječaja, komisijsko otvaranje prijave, procjena prijavljenih projekata/programa, javno objavljivanje rezultata natječaja, sklapanje ugovora o financiranju programa/projekata te obveza Savjeta za razvoj civilnog društva da preko Ureda za udruge prati, analizira i vrednuje postupak dodjele financijskih potpora).

Današnji **institucionalni okvir** za razvoj civilnog društva počeo se stvarati kada je 1998. godine Vlada Republike Hrvatske osnovala Ured za udruge radi obavljanja stručnih poslova iz djelokruga Vlade u svezi sa stvaranjem uvjeta za suradnju i partnerstvo s nevladinim, neprofitnim sektorom u Republici Hrvatskoj te s osnovnom zadaćom centraliziranog financiranja programa i projekata udruga iz sredstava državnoga proračuna i ujednačavanja politike i odnosa prema OCD-a (poglavito udrugama). Osnivanjem Ureda za udruge Vlade Republike Hrvatske započelo je sustavno razvijanje povjerenja i suradnje Vlade i udruga koje djeluju u Hrvatskoj, što se posebno očitovalo sustavnim financiranjem, savjetovanjem i redovitim informiranjem.

Prema važećoj Uredbi o Uredu za udruge (NN 121/06 i 127/07), Ured koordinira rad tijela državne uprave na području razvoja suradnje i savjetovanja s udrugama i ostalim organizacijama civilnoga društva pri donošenju, provedbi i vrednovanju javnih politika, sustavno prati i unapređuje standarde za financiranje projekata i programa udruga iz državnog proračuna i drugih javnih izvora, izrađuje učinkoviti sustav praćenja i evaluacije financiranih projekata i programa udruga te provodi projekte i programe Europske unije za potporu razvoju civilnoga društva.

Ured ima širok raspon djelovanja: od suradnje pri kreiranju i predlaganju novih zakonskih okvira za djelovanje nevladina, neprofitnoga sektora u Republici Hrvatskoj, unapređenja procesa savjetovanja Vlade i civilnog sektora, praćenja provedbe *Nacionalne strategije stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva* i mjera *Operativnog plana provedbe Nacionalne strategije*, edukacije i usavršavanja zaposlenika u državnoj upravi te ulokalnoj i regionalnoj samoupravi putem seminara, radionica i savjetovanja, do izrade programa, standarda i preporuka za financiranje djelovanja OCD-a iz državnoga proračuna i drugih javnih izvora, kao i iz pretpristupnih i strukturnih fondova Europske unije. Osim već započetih projekata iz programa CARDS i PHARE, te projekata planiranih iz programa IPA, Ured je nadležan za koordinaciju provedbe programa Zajednice Europa za građane, kojim su od 2008. otvorene dodatne mogućnosti za financiranje projekata organizacija civilnog društva u Hrvatskoj. Pri provedbi spomenutih zadaća Ured usko surađuje sa Savjetom za razvoj civilnog društva, savjetodavnim i stručnim tijelom Vlade Republike Hrvatske, kojemu ujedno pruža tehničku, administrativnu, stručnu i financijsku potporu u radu.

Savjet za razvoj civilnoga društva osnovala je Vlada Republike Hrvatske 2002. godine kao svoje savjetodavno i stručno tijelo koje se sastoji od deset predstavnika nadležnih tijela državne uprave i Ureda Vlade Republike Hrvatske, deset predstavnika organizacija civilnoga društva podijeljenih prema

podsektorima te tri stručnjaka/stručnjakinje iz civilnoga društva za područje međunarodne suradnje, međusektorske suradnje i proces pridruživanja europskim integracijama. Savjet je mjesto na kojemu se propituju i predlažu poboljšanja suradnje Vlade s OCD-ima, potiče učinkovitija primjena *Nacionalne strategije stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva*, razvija se filantropija, socijalni kapital, partnerski odnosi i međusektorska suradnja. Jedno od važnih područja suradnje jest i financiranje programa i projekata udruga sredstvima državnoga proračuna.

Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva osnovana je posebnim zakonom (NN 173/03) koji je Hrvatski sabor usvojio u listopadu 2003. godine. To je javna zaklada čija je osnovna svrha promicanje i razvoj civilnoga društva u Republici Hrvatskoj te pružanje stručne i financijske potpore programima koji potiču održivost neprofitnog sektora, međusektorsku suradnju, građanske inicijative, filantropiju, volonterstvo te unapređuju demokratske institucije društva.

2.2.5. Mreža organizacija civilnog društva u Hrvatskoj

2.2.5.1. Kretanje broja OCD-a prema dostupnim izvorima (1985, 1997, 2007, 2009)

Broj OCD-ova jedan je od važnijih pokazatelja kojim se prati razvijenost civilnog društva, a ova se studija posebno bavi kretanjem broja udruga kao najbrojnijih organizacija civilnog društva u Hrvatskoj. Godine 1985. u Hrvatskoj je bilo registrirano 10.844 društvenih organizacija i 547 udruženja građana (Bežovan, 2004). Prema podacima Državnog zavoda za statistiku, u Hrvatskoj je 1997. godine bilo 21.945 udruga, a od toga broja u razdoblju od 1991. do 1997. registrirano ih je 8.208. Kako je već navedeno, bilo je to vrijeme kada se osnivaju brojne organizacije – udruge za pomoć stradalnicima iz Domovinskog rata, za zaštitu ljudskih prava, za zaštitu okoliša i sl. ali i vrijeme kada je na snazi još uvijek bio Zakon o društvenim organizacijama i udruženjima građana iz 1982. godine. Iz sljedećeg pregleda koji je napravio Državni zavod za statistiku razvidno je da se svake godine povećavao broj novoosnovanih udruga, i to tako da je raste udio novoosnovanih udruženja građana, a smanjivao se broj novoosnovanih društvenih organizacija (tabl. 1).

Tablica 1. Broj novoosnovanih društvenih organizacija i udruženja građana od 1991. do 1997. godine

Godina	Društvena organizacija	Udruženje građana	Ukupno
1991.	591	62	653
1992.	611	256	867
1993.	415	509	924
1994.	292	923	1.215
1995.	213	1.364	1.577
1996.	103	1.556	1.659
1997.	50	1.263	1.313

Izvor: Državni zavod za statistiku RH, posebna obrada

Godine 2006, kada je donesena *Nacionalna strategija stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnog društva* bilo je više od 29.000 registriranih udruga. Samo tri godine kasnije, u lipnju 2009. godine, u Registru udruga upisano je više od 38.000 udruga, a posljednjih šest mjeseci u Registar ih je upisano više od 1.800. Udruge se podjednako dinamikom osnivaju u svim županijama i na svim područjima djelovanja. Najveći broj udruga registriran je u Gradu Zagrebu (gotovo 8.400, slijede Splitsko-dalmatinska i Primorsko-goranska županija s više od 3.000 registriranih udruga, te Osječko-baranjska, Zagrebačka i

Istarska županija, koje imaju više od 2.000 registriranih udruga. Deset županija ima preko 1.000 registriranih udruga, a samo pet županija ima ih manje od 1.000. Najmanje udruga registrirano je u Požeško-slavonskoj i Ličko-senjskoj županiji, što je uglavnom u skladu s brojem stanovnika u županijama. Osim Grada Zagreba, više od 1.000 udruga registrirano je i u regionalnim središtima Osijeku, Rijeci i Splitu. Udruge se podjednako osnivaju i u gradskim i u ruralnim sredinama, te se uočava povoljan trend prenošenja pozitivnih iskustava udruga koje uspješno djeluju pri osnivanju sličnih udruga u manjim ili ruralnim sredinama. Broj udruga u Hrvatskoj u odnosu prema broju stanovnika sustavno se povećava, od 67 udruga na 1.000 stanovnika u 2006. godini, na prosječno 86 udruga na 1.000 stanovnika u 2009. godini (tabl. 2.).

Tablica 2. Broj stanovnika i broj registriranih udruga u županijama

Županija	Broj stanovnika	Broj registriranih udruga		
		svibanj 2006.	studenj 2008.	lipanj 2009.
GRAD ZAGREB	779.145	6.164	7.913	8.380
SPLITSKO-DALMATINSKA	463.676	2.566	3.225	3.386
PRIMORSKO-GORANSKA	305.505	2.423	2.912	3.040
OSJEČKO-BARANJSKA	330.506	2.177	2.720	2.843
ZAGREBAČKA	309.696	1.666	2.087	2.186
ISTARSKA	206.344	1.601	1.940	2.016
SISAČKO-MOSLAVAČKA	185.387	1.222	1.462	1.509
DUBROVAČKO-NERETVANSKA	122.870	1.088	1.371	1.454
VUKOVARSKO-SRIJEMSKA	204.768	1.076	1.327	1.421
VARAŽDINSKA	184.769	1.113	1.360	1.418
BRODSKO-POSAVSKA	176.765	931	1.093	1.147
ZADARSKA	162.045	857	1.085	1.147
KARLOVAČKA	141.787	936	1.077	1.132
BJELOVARSKO-BILOGORSKA	133.084	927	1.052	1.111
KOPRIVNIČKO-KRIŽEVAČKA	124.467	909	994	1.036
KRAPINSKO-ZAGORSKA	142.432	796	962	1.012
ŠIBENSKO-KNINSKA	112.891	747	919	965
MEĐIMURSKA	118.426	848	921	946
VIROVITIČKO-PODRAVSKA	93.389	611	709	749
POŽEŠKO-SLAVONSKA	85.831	536	643	666
LIČKO-SENJSKA	53.677	378	440	458
UKUPNO	4.437.460	29.572	36.212	38.022

Izvor: www.uprava.hr; DZS, 2009.

2.2.5.2. Prikaz sadašnjeg broja udruga prema područjima djelovanja

Iako ne postoji propisana klasifikacija udruga, prema djelatnosti kojom se pretežito bave (udruge mogu djelovati na jednom ili više područja) u bazi podataka o udrugama upisanim u Registar udruga one su (neformalno) klasificirane u 20 područja i 89 potpodručja djelovanja. Najviše je udruga registrirano na području sporta, (više od 13.000), zatim slijedi područje kulture (više od 5.000), u kojemu prevladavaju udruge na području glazbene kulture i kulturno-umjetnička društva, nakon toga, s više od 3.000 registriranih udruga slijede područja gospodarske djelatnosti (u kojoj uvjerljivo prevladavaju lovna i ribolovna društva) i tehničke djelatnosti (u kojima djeluje više od 2.000 dobrovoljnih vatrogasnih društava i vatrogasnih zajednica). Ostalih djelatnosti (u kojima su udruge što se nisu mogle svrstati u neko posebno

područje djelovanja) ima više od 2.000, a po 1.000 udruga registrirano je na području socijalne i zdravstvene djelatnosti. Više od 900 udruga djeluje na području okupljanja i zaštite djece, mladeži i obitelji, a jednako je toliko i udruga proisteklih iz Domovinskog rata (među kojima ima gotovo 500 udruga sudionika Domovinskog rata). Humanitarnih udruga ima više od 800 (s tim da se u potpodručjima udruge razvrstavaju prema tome imaju li suglasnost Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi za obavljanje humanitarne djelatnosti ili nemaju, tj. jesu li upisane u registar humanitarnih organizacija, a tu je i područje ostalih humanitarnih djelatnosti). Po 600 udruga djeluje na području ekologije i različitih hobističkih djelatnosti. Hrvatska ima i više od 500 prosvjetnih udruga, više od 400 udruga za zaštitu žena i ženskih prava, jednako toliko udruga koje se bave zaštitom ljudskih prava, autorskih prava, imovinskih i ostalih prava, kao i znanstvenih udruga, te preko 300 etničkih udruga koje se bave okupljanjem nacionalnih manjina (tabl. 3.).

Tablica 3. Broj udruga prema područjima djelovanja u studenome 2008. i lipnju 2009. godine

Područja djelovanja	studen 2008.	lipanj 2009.
sportska	12.854	13.426
kulturna	5.032	5.377
gospodarska	3.743	3.896
tehnička	3.109	3.149
ostale djelatnosti	2.270	2.517
socijalna	1.328	1.373
zdravstvena	1.021	1.076
okupljanje i zaštita djece, mladeži i obitelji	916	972
udruge proistekle iz domovinskog rata	905	951
humanitarna	848	871
hobistička	614	648
ekološka	574	615
prosvjetna	485	526
nacionalna	480	501
okupljanje i zaštita žena	408	425
znanstvena	407	415
zaštita prava	377	402
etnička	328	339
duhovna	266	277
informativna	128	134

Izvor: www.uprava.hr

Teško je reći je li navedeni broj udruga velik ili malen, ali sigurno je da znatan broj udruga postoji samo na papiru, a neke procjene govore da zapravo djeluje i svoje skupštine redovito održava samo trećina ukupnog broja registriranih udruga. Time se otvara pitanje ažurnosti Registra udruga. Postupak upisa u Registar relativno je jednostavan i brz. Međutim, postupak brisanja udruge koja je prestala djelovati iz Registra znatno je kompliciraniji. Na temelju članka 28. Zakona o udrugama, jedan od razloga za prestanak postojanja udruge jest i prestanak djelovanja udruge, a Zakon smatra da je udruga prestala djelovati ako se broj članova udruge smanji ispod broja određenog za osnivanje udruge ili ako je proteklo dvostruko više vremena od vremena predviđenog statutom za održavanje sjednice skupštine, a ona nije održana. Te činjenice, na zahtjev nadležnog tijela udruge, članova udruge ili drugih zainteresiranih fizičkih i pravnih osoba, odnosno na vlastiti poticaj, rješenjem utvrđuje ured državne uprave (koji je nadležan i za upis udruge u Registar udruga) u postupku po službenoj dužnosti. Nakon toga ured državne uprave

donosi rješenje o prestanku udruge i to rješenje dostavlja nadležnom sudu radi provedbe stečaja. Na temelju rješenja ureda državne uprave nadležni će sud otvoriti stečajni postupak po službenoj dužnosti, bez provedbe prethodnog postupka. Iz istih razloga ured državne uprave može svojim rješenjem pokrenuti relativno kompliciran i skup postupak likvidacije udruge, a nakon završetka likvidacijskog postupka donosi rješenje o prestanku postojanja udruge i briše je iz Registra udruga. Ta zakonska mogućnost očito se nedovoljno koristi i to može biti razlog zašto se udruge koje su stekle zakonske uvjete ne brišu iz Registra udruga i u Registru ne ostanu samo one koje zaista i djeluju.

Opravdano se očekuje da će obveza upisa svih neprofitnih organizacija (među kojima su udruge najbrojnije) u Registar neprofitnih organizacija, koji je ustrojilo Ministarstvo financija sukladno čl. 2. st. 1. Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 10/08 i 7/09), dati pravi uvid u stanje aktivnih udruga. Rok za prijavu neprofitnih organizacija koje su u matični registar upisane prije 1. siječnja 2009. bio je 30. lipnja 2009. Nakon isteka roka za dostavu Obrasca RNO, putem kojega se neprofitne organizacije prijavljuju u Registar, Ministarstvo financija utvrdilo je kako većina tih organizacija nije izvršila svoju obvezu, što je vjerojatno posljedica neobaviještenosti ili nedovoljnog praćenja propisa. Poziv je ponovljen, a otvorena je i posebna internetska stranica sa svim sadržajima potrebnim za što jednostavniju prilagodbu novom načinu organiziranja računovodstva neprofitnih organizacija: <http://www.mfin.hr/hr/neprofitno-racunovodstvo>

Ipak, nesumnjivo je da **broj registriranih udruga nije jedino mjerilo razvijenosti civilnog društva**, o čemu svjedoče i podaci o broju registriranih udruga u nekim europskim i tranzicijskim zemljama. (tabl. 4).

Tablica 4. Broj udruga u nekim europskim državama

DRŽAVA	Broj udruga	Broj stanovnika
AUSTRIJA	90.000	8.100.000
MAĐARSKA (udruge + organizacije koje djeluju za opće dobro)	51.000 + 7.350	9.950.000
POLJSKA	55.000	38.000.000
SLOVENIJA	21.000	2.000.000
SRBIJA	10.000	10.159.000
BOSNA I HERCEGOVINA (lokalna + savezna razina)	7.000 + 229	4.590.000

Izvor: Pichler-Stainern, 1999; USAID, 2009.

2.2.5.3. Prikaz broja stranih udruga registriranih u Republici Hrvatskoj

U Registar stranih udruga u Republici Hrvatskoj upisano je 129 stranih udruga iz ukupno 21 zemlje. Od toga broja u Gradu Zagrebu registrirano ih je 45%. Ni jedna strana udruga nije registrirana u Požeško-slavonskoj ni Varaždinskoj županiji (tabl. 5).

Tablica 5. Broj stranih udruga prema mjestu upisa u Registar stranih udruga

ŽUPANIJA	Strana udruga	Postotak
GRAD ZAGREB	59	45,74
SPLITSKO-DALMATINSKA	12	9,30
ZADARSKA	9	6,98
ISTARSKA	7	5,43
ZAGREBAČKA	7	5,43

DUBROVAČKO-NERETVANSKA	6	4,65
PRIMORSKO-GORANSKA	5	3,88
SISAČKO-MOSLAVAČKA	4	3,10
ŠIBENSKO-KNINSKA	4	3,10
VUKOVARSKO-SRIJEMSKA	4	3,10
BRODSKO-POSAVSKA	3	2,33
KOPRIVNIČKO-KRIŽEVAČKA	2	1,55
BJELOVARSKO-BILOGORSKA	1	0,78
KARLOVAČKA	1	0,78
KRAPINSKO-ZAGORSKA	1	0,78
LIČKO-SENJSKA	1	0,78
MEĐIMURSKA	1	0,78
OSJEČKO-BARANJSKA	1	0,78
VIROVITIČKO-PODRAVSKA	1	0,78
POŽEŠKO-SLAVONSKA	0	
VARAŽDINSKA	0	
UKUPNO	129	100,00

Izvor: Ministarstvo uprave, Registar stranih udruga na www.uprava.hr

Prema Regstru stranih udruga, one se u Republici Hrvatskoj u 27% slučajeva pretežito bave humanitarnim djelatnostima, a slijede socijalne djelatnosti s više od 15% udruga. U taj je registar upisano i nekoliko stranih zaklada koje djeluju i u Hrvatskoj (tabl. 6).

Tablica 6. Broj stranih udruga prema pretežitoj djelatnosti kojom se bave

Vrsta pretežite djelatnosti	Broj udruga	Postotak
humanitarna	36	27,91
socijalna	20	15,50
ostale djelatnosti	18	13,95
vjerničke	12	9,30
kulturna	10	7,75
prosvjetna	6	4,65
duhovna	4	3,10
sportska	4	3,10
okupljanje i zaštita djece, mladeži i obitelji	3	2,33
zaštita prava	3	2,33
zdravstvena	3	2,33
gospodarska	2	1,55
nacionalna	2	1,55
ekološka	1	0,78
informativna	1	0,78
znanstvena	1	0,78
osnivanje misija	1	0,78
vjersko obrazovanje adolescenata	1	0,78
zaštita života	1	0,78
UKUPNO	129	100,00

Izvor: Ministarstvo uprave, Registar stranih udruga na www.uprava.hr

Četvrtinu stranih udruga koje su svoje djelovanje registrirale i u Republici Hrvatskoj čine udruge iz SAD-a, ukupno 33. Slijede udruge iz Njemačke (17%) te Bosne i Hercegovine i Italije (s više od 9%).

Nizozemskih udruga u Republici Hrvatskoj djeluje sedam, francuskih pet, a po četiri udruge potječu iz Austrije, Japana, Kanade, Slovenije i Španjolske (tabl. 7).

Tablica 7. Broj stranih udruga prema državi iz koje potječu

Matična država	Broj udruga	Postotak
SAD	33	25,58
Njemačka	22	17,05
Bosna i Hercegovina	12	9,30
Italija	12	9,30
Nizozemska	7	5,43
Francuska	5	3,88
Austrija	4	3,10
Japan	4	3,10
Kanada	4	3,10
Slovenija	4	3,10
Španjolska	4	3,10
Belgija	3	2,33
Danska	3	2,33
Velika Britanija	3	2,33
Mađarska	2	1,55
Noveška	2	1,55
Bugarska	1	0,78
Srbija	1	0,78
Crna Gora	1	0,78
Švedska	1	0,78
Češka	1	0,78
UKUPNO	129	100,00

Izvor: Ministarstvo uprave, Registar stranih udruga na www.uprava.hr

2.2.5.4. Prikaz broja zaklada i fundacija

Uzimajući u obzir spomenutu prekinutu tradiciju zakladništva i restriktivni postupak osnivanja zaklada, u Zakladni upisnik Republike Hrvatske zaključno do 30. lipnja 2009. godine upisano je 145 zaklada i deset fundacija. Zaklade i fundacije možemo razlikovati prema području djelovanja (svrsi zaklade i korisnicima kojima je ona namijenjena). Najviše zaklada osnovano je radi davanja stipendija za obrazovanje (više od 31%), za ostvarivanje raznih humanitarnih zadaća (više od 24%) te za društveni razvoj (više od 11%). Za razvoj civilnoga društva osnovane su četiri zaklade. Iako se na javno dostupnom pregledu Zakladnog upisnika ne može saznati tko je osnivač pojedine zaklade ili fundacije, nesporno je da su većinu zaklada osnovale privatne fizičke ili pravne osobe. Nekoliko zaklada osnovali su gospodarski subjekti (korporativne zaklade), nekoliko lokane zajednice, a četiri zaklade posebnim je zakonima osnovala Republika Hrvatska (tabl. 8).

Tablica 8. Broj zaklada i fundacija prema svrsi djelovanja

Pretežita djelatnost	Broj zaklada	Postotak	Broj fundacija	Postotak
stipendijska	45	31,03	1	10,00
humanitarna	35	24,14	6	60,00
društveni razvoj	16	11,03		
kulturna	14	9,66	2	20,00
visoko školstvo / znanost	9	6,21		

gospodarski razvoj	7	4,83		
zdravstvena	7	4,83	1	10,00
razvoj civilnog društva	4	2,76		
vjerska	3	2,07		
sportska	2	1,38		
razvoj lokalne zajednice	2	1,38		
etnička	1	0,69		
UKUPNO	145	100,00	10	100,00

Izvor: Ministarstvo uprave, Zakladna knjiga i Fundacijska knjiga na www.uprava.hr

Iako je Zakon o zakladama i fundacijama donesen još 1995. godine, imajući na umu godinu osnutka, zaklade su se intenzivnije počele osnivati tek 1997. godine, a zatim 2002. godine. Četvrtina današnjih zaklada osnovana je 2007. i 2008. godine (tabl. 9).

Tablica 9. Zaklade i fundacije prema godini osnivanja

Godina osnivanja	Broj osnovanih zaklada	Postotak	Broj osnovanih fundacija	Postotak
1995.	1	0,69		
1996.	6	4,14		
1997.	20	13,79		
1998.	6	4,14	1	10,00
1999.	7	4,83	1	10,00
2000.	3	2,07	1	10,00
2001.	6	4,14	1	10,00
2002.	16	11,03	1	10,00
2003.	9	6,21	1	10,00
2004.	10	6,90		
2005.	4	2,76		
2006.	12	8,28		
2007.	16	11,03	1	10,00
2008.	21	14,48	3	30,00
2009.	8	5,52		
UKUPNO	145	100,00	10	100,00

Izvor: Ministarstvo uprave, Zakladna knjiga i Fundacijska knjiga na www.uprava.hr

Najviše zaklada osnovano je u Gradu Zagrebu (92 ili 63%). Slijede Dubrovačko-neretvanska županija sa sedam registriranih zaklade, te Osječko-baranjska, Primorsko-goranska i Splitsko-dalmatinska s po šest registriranih zaklada (tabl. 10).

Tablica 10. Broj zaklada i fundacija prema mjestu upisa u Registar zaklada i Registar fundacija

ŽUPANIJA	Broj zaklada	Broj fundacija
GRAD ZAGREB	92	5
DUBROVAČKO-NERETVANSKA	7	-
OSJEČKO-BARANJSKA	6	1
PRIMORSKO-GORANSKA	6	-
SPLITSKO-DALMATINSKA	6	-
VARAŽDINSKA	5	-
ISTARSKA	4	1
KOPRIVNIČKO-KRIŽEVAČKA	4	-
SISAČKO-MOSLAVAČKA	3	-

ZAGREBAČKA	3	1
BJELOVARSKO-BILOGORSKA	2	-
KRAPINSKO-ZAGORSKA	2	
BRODSKO-POSAVSKA	1	-
MEĐIMURSKA	1	-
ŠIBENSKO-KNINSKA	1	-
VUKOVARSKO-SRIJEMSKA	1	1
ZADARSKA	1	1
KARLOVAČKA	-	-
LIČKO-SENJSKA	-	-
POŽEŠKO-SLAVONSKA	-	-
VIROVITIČKO-PODRAVSKA	-	-
UKUPNO	145	10

Izvor: Ministarstvo uprave, Zakladna knjiga i Fundacijska knjiga na www.uprava.hr

2.2.5.5. Privatne ustanove kao organizacije civilnog društva

U Republici Hrvatskoj ustanove se osnivaju i djeluju sukladno Zakonu o ustanovama (NN 76/93, 29/97, 47/99 i 35/08). Ustanova se osniva za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, sporta, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, ako se te djelatnosti ne obavljaju radi stjecanja dobiti. Ustanovu može osnovati domaća i strana fizička i pravna osoba. Zakon propisuje tko i uz koje uvjete može osnovati javnu ustanovu. Ustanove stječu pravnu osobnost upisom u Sudski registar – javnu knjigu u koju se prema Zakonu o Sudskom registru Republike Hrvatske upisuju podaci o pravnim osobama, ponajprije trgovačkim društvima, ali i ustanovama, zadrugama, gospodarskim interesnim udruženjima, trgovcima pojedincima te podružnicama inozemnih trgovačkih društava. Imajući na umu da je javno dostupni Sudski registar (www.sudreg.pravosudje.hr) pretraživ samo prema nazivu i matičnom broju subjekta, iz njega nije moguće izdvojiti zbirne podatke o ustanovama, pa tako ni o osnivačima ustanova.

Zakon o ustanovama ne poznaje pojam privatne ustanove, ali se može prihvatiti pristup da su sve ustanove koje nisu javne zapravo privatne ustanove. Privatne se ustanove općenito smatraju organizacijama civilnog društva. Pritom se prije svega misli na privatne ustanove u sustavu obrazovanja, kojih u Republici Hrvatskoj ima oko 650 (158 privatnih dječjih vrtića, desetak privatnih osnovnih škola, 26 privatnih srednjih škola, 200-tinjak pučkih otvorenih učilišta i učilišta za obrazovanje i stručno usavršavanje odraslih, znatan broj kojih su osnovale strane fizičke osobe, udruge i trgovačka društva, a postoje i dva privatna sveučilišta i 24 privatne visoke škole), privatne ustanove u kulturi, zdravstvu i socijalnoj skrbi (npr. domovi za djecu bez odgovarajuće roditeljske skrbi, domovi za starije i nemoćne) i sl.

Zakon o ustanovama naglašava neprofitno obilježje ustanova, ali istodobno propisuje da se, ako se obavljanjem djelatnosti stječe dobit, na pravnu osobu koja obavlja djelatnost radi stjecanja dobiti primjenjuju propisi o trgovačkim društvima. Implicitno, ustanove koje obavljanjem svoje djelatnosti ostvaruju dobit smatraju se obveznicima poreza na dobit i na njih se primjenjuje i Zakon o računovodstvu (109/2007), što je razvidno iz čl. 2. st. 2. Zakona, u kojem se navodi da je obveznik primjene Zakona o računovodstvu i fizička osoba, udruga građana i ustanova koja samostalno obavlja djelatnost s ciljem ostvarivanja dobiti ako je posebnim propisom određena kao obveznik plaćanja poreza na dobit. Pravni oblik ustanove (a time i udruge) ne određuje izričito i njihov porezni status, kao ni status u smislu primjene

konkretnoga računovodstvenog sustava. Ključna razlika između neprofitnih ustanova (pa tako i udruga) koje obavljanjem svoje djelatnosti ostvaruju dobit i trgovačkih društava jest način raspodjele dobiti. Ustanove (a time i udruge) zbog svog neprofitnog karaktera (bez obzira na to imaju li status obveznika poreza na dobit ili ne) dobit mogu upotrebljavati isključivo za obavljanje i razvoj djelatnosti ustanove koja je u skladu s aktom o osnivanju i statutom ustanove. Osnivač ustanove može odlučiti da dobit ustanove upotrijebi za razvoj i obavljanje djelatnosti druge ustanove kojoj je osnivač. Ustanovu koja dobit ne rasporedi sukladno zakonu, sud kod kojega je ustanova upisana u registar ustanova može donijeti presudu o ukidanju ustanove. Sud u tom slučaju postupa sukladno propisima o ukidanju trgovačkog društva.

2.2.5.6. Informativni prikaz broja vjerskih zajednica u Hrvatskoj⁷ i sindikata (OCD-i u širem značenju) koji nisu predmet daljnjeg proučavanja studije

Organizacijama civilnog društva u širem smislu smatraju se i vjerske zajednice i sindikati, ali kako oni nisu predmet proučavanja ove studije, donosimo samo zbirne podatke o njima. U Republici Hrvatskoj u Evidenciju vjerskih zajednica koju vodi Ministarstvo uprave upisano je 50 vjerskih zajednica, a u Evidenciji pravnih osoba Katoličke crkve u Republici Hrvatskoj ima 1.966 subjekata razvrstanih u 14 biskupija i nadbiskupija.

Sindikati, udruge poslodavaca, udruge sindikata više razine i udruge poslodavaca više razine upisuju se u registar koji se vodi u ministarstvu nadležnom za njihovu djelatnost, odnosno uredu državne uprave u županiji nadležnome za poslove područja djelovanja pojedine udruge. Ministarstvo gospodarstva, rada i poduzetništva ne objavljuje jedinstveni registar tih udruga. Prema podacima koji se mogu pronaći na internetskoj stranici Ureda za socijalno partnerstvo, u Hrvatskoj djeluje više od 250 sindikata udruženih u pet sindikalnih središnjica, koje zajedno s Hrvatskom udrugom poslodavaca sudjeluju u radu Gospodarsko-socijalnog vijeća kao obliku institucionalnoga socijalnog dijaloga.

2.2.6. Organizacije koje djeluju za opće dobro – OOD-i (definicija, status, kriteriji)

2.2.6.1. Definicija djelovanja za opće dobro i razlika između članskih organizacija civilnog društva i organizacija civilnog društva koje djeluju za opće dobro

Djelovanje za opće dobro u Hrvatskoj nije definirano nijednim propisom ili drugim aktom kojim se definira javna politika vezana za organizacije civilnoga društva. Ipak, pojam *opće dobro* spominje se u nizu dokumenata pod različitim nazivima (javno dobro, javni interes i sl.). Jedan od pristupa u definiranju općeg dobra može biti i taj da se pod djelovanjem za opće dobro smatra svaka djelatnost od javnog interesa koja je u skladu s vrednotama propisanim Ustavom Republike Hrvatske, čije provođenje daje vidljivu dodanu društvenu vrijednost kojom se podiže kvaliteta života pojedinca i unapređuje razvoj šire društvene zajednice, a korisnik takve djelatnosti nije unaprijed određen i to može biti svatko, bez obzira na spol, rasu, vjersku ili političku opredijeljenost, pripadnost društvenim skupinama ili pojedinim organizacijama itd. Djelovanje za opće dobro ni uz koje uvjete ne može služiti postizanju dobiti i za korisnika mora biti besplatno.

⁷ Podaci iz Evidencija vjerskih zajednica i Evidencija pravnih osoba Katoličke crkve.

Smatra se da je civilno društvo u Hrvatskoj doseglo stupanj razvoja na kojemu je potrebno uvesti razliku između OCD-a koji se osnivaju s ciljem obavljanja djelatnosti za opće dobro i organizacija koje se osnivaju radi zadovoljavanja potreba svojih članova.

Uređenje statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro

Tijekom prve polovice 1990-ih u hrvatskome pravnom sustavu nije bilo razlike između OCD-a koji djeluju za opće dobro i OCD-a koji se osnivaju s isključivim ciljem zadovoljavanja potreba svojih članova niti je civilno društvo u nastajanju očitivalo potrebu za takvim razlikovanjem. Prvu naznaku da se neki OCD-i, prema djelatnosti koju obavljaju razlikuju od ostalih nalazimo u Zakonu o humanitarnoj pomoći iz 1992, koji je utvrdio pojam javnog interesa, navodeći da se pod „...*javnim interesom ... razumijevaju osobito oblici humanitarne pomoći kojima je cilj zaštita zdravlja pučanstva; osiguranje i poboljšanje kvalitete življenja, posebice smještaja, stanovanja i prehrane; osiguranje uvjeta školovanja te pomoći u obnovi stambenih, javnih i drugih objekata*“.⁸ Nakon toga samo je Zakon o zakladama i fundacijama, među ostalim, propisao da zaklade mogu ostvarivati opće korisnu svrhu i utvrdio da „...*država primjerenim propisima potiče i olakšava rad zaklada*“, ali „primjereni propisi“ nikada nisu doneseni.

S vremenom je razlika između OCD-a koji djeluju za opće dobro i onih koji zadovoljavaju samo potrebe svojih članova postala sve očitija, pa je krajem 1990-ih zakonodavna vlast počela formirati određeni odnos prema OCD-ima koji djeluju za opće dobro. Zakon o udrugama iz 1997. među ostalim je propisao da „... *mjerila za utvrđivanje udruga od interesa za Republiku Hrvatsku donosi Sabor Republike Hrvatske na prijedlog Vlade Republike Hrvatske, a prema programima udruga*“.⁹ Na temelju te odredbe Zakona, Zastupnički dom Hrvatskoga državnog sabora donio je 1998. Odluku o mjerilima za određivanje udruga čija je djelatnost od interesa za Republiku Hrvatsku i financijskoj potpori udrugama iz sredstava državnoga proračuna.¹⁰

Pojačana senzibiliziranost vlasti za pitanja razvoja civilnoga društva, pa tako i za pitanje OCD-a koji djeluju za opće dobro odrazila se u sadržaju Prijedloga Programa suradnje Vlade Republike Hrvatske i nevladina, neprofitnog sektora u Republici Hrvatskoj (dalje u tekstu: Prijedlog Programa suradnje), koji je Vlada usvojila 2001.¹¹ Iako Prijedlog Programa suradnje nije pravno obvezujući dokument već okvir kojim se utvrđuje politika suradnje Vlade i civilnoga društva, važan je jer predviđa stvaranje zakonskog okvira za uređenje statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro.¹²

Nekoliko zakona koji su danas na snazi sadržavaju odredbe koje, izravno ili neizravno, upućuju na to da određene vrste OCD-a djeluju ili mogu djelovati za opće dobro.

-Zakon o udrugama iz 2001. ne uređuje posebno status udruga koje djeluju za opće dobro, ali u čl. 23. st. 1, uređujući uvjete pod kojima udruga može dobiti dotaciju iz državnog proračuna ističe da „*Vlada Republike Hrvatske, na osnovi provedenog natječaja, dodjeljuje dotaciju iz državnog proračuna udrugama za projekt ili program koji je od osobitog interesa za opće/javno dobro u Republici Hrvatskoj*“.

⁸ Članak 3. Zakona o humanitarnoj pomoći iz 1992.

⁹ Članak 23. st. 2. Zakona.

¹⁰ Odluka je objavljena u Narodnim novinama br. 86/98.

¹¹ Izradu Programa inicirao je i koordinirao Ured za udruge Vlade RH, a u izradi su sudjelovali mnogobrojni predstavnici OCD-ova.

¹² Program, među ostalim, ističe da je potrebno „... *formirati radne skupine ... za definiranje i poticanje stvaranja zakonskih okvira stjecanja statusa organizacija koje djeluju za opće dobro ...*“.

-Zakon o zakladama i fondacijama, utvrđujući pojam zaklade, navodi da je zaklada „... *imovina namijenjena da sama, odnosno prihodima što ih stječe, trajno služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe ...*“ (čl. 2. st. 1). Navedeni Zakon ide i korak dalje, pa utvrđuje da je općekorisna „... *ona svrha ispunjavanjem koje se općenito unapređuje kulturna, prosvjetna, znanstvena, duhovna, ćudoredna, športska, zdravstvena, ekološka ili koja druga društvena djelatnost, odnosno svrha ili općenito materijalno stanje društva...*“ (čl. 2. st. 3).

-Zakon o humanitarnoj pomoći (NN 96/03) među ostalim navodi: „...*Humanitarne organizacije koje daruju humanitarnu pomoć s ciljem zaštite zdravlja stanovništva; osiguranja i poboljšanja kvalitete življenja, posebice smještaja, stanovanja i prehrane; osiguranja uvjeta školovanja te pomoći u obnovi stambenih, javnih i drugih objekata; okupljanja i organiziranog rada s djecom i mladeži te osobama s posebnim potrebama, čija pomoć nije uvjetovana članstvom, djeluju za opće dobro i kao takve uživaju poseban pravni položaj*“ (čl. 3. st. 1).

-Zakon o pravnom položaju vjerskih zajednica (NN 83/02), utvrđujući moguće izvore financiranja vjerskih zajednica, određuje da one, među ostalim, stječu sredstva i „...*obavljanjem karitativne, odgojno-obrazovne, kulturne, umjetničke ili druge općekorisne djelatnosti...*“ (čl. 17. st. 1. podst. 3).

Međutim, navedeni propisi nisu međusobno usklađeni niti upotrebljavaju istovjetnu terminologiju, pa je teško zaključiti što zakonodavac smatra „djelovanjem za opće dobro“. Posljedično, nije moguće govoriti o sustavu već o zbroju pravnih normi koje, svaka na svoj način i svaka u svome području, uređuju djelovanje OCD-a čija djelatnost ima općekorisno značenje.

2.2.6.2. Pogodnosti i olakšice za OCD-e koji djeluju za opće dobro te za pravne i fizičke osobe koje ih podupiru

U više zakona zakonodavac izdvaja OCD-e prema djelatnosti koju obavljaju i dodjeljuje im određene povlastice.

-U Zakonu o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara utvrđeni su OCD-i koji imaju pravo na udio prihoda od igara na sreću i nagradnih igara, iz čega se neizravno može zaključiti da im zakonodavac daje poseban status s obzirom na ostale OCD-e. To su OCD-i koji promiču razvoj sporta, pridonose borbi protiv droga i svih ostalih oblika ovisnosti, potom OCD-i koji se bave socijalnom i humanitarnom djelatnošću, problemima i zadovoljavanjem potreba osoba s invaliditetom, tehničkom kulturom, kulturom, izvaninstitucionalnom naobrazbom i odgojem, djece i mladih te oni OCD-i koji pridonose razvoju civilnog društva.¹³

-Nekoliko poreznih i carinskih propisa utvrđuje olakšice i pogodnosti za određene vrste OCD-a. Pritom Zakon o porezu na dohodak i Zakon o porezu na dobit dodatno određuju i olakšice za porezne obveznike (fizičke i pravne osobe) koji tim OCD-ima doniraju sredstva do zakonom utvrđenog maksimuma (o tome vidjeti više u pogl. 3).

-Zakoni koji uređuju plaćanje sudskih i upravnih pristojbi izuzimaju određene vrste OCD-a od obveze plaćanja pristojbi (o tome vidjeti više u pogl. 3).

¹³ Vidjeti čl. 10. Zakona o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara (NN 83/02 i 149/02).

Posebno izdvojeni OCD-i koji djeluju za opće dobro

Nekim OCD-ima ukupni je status, pa u sklopu toga i određene olakšice i pogodnosti za njihov rad, uređen posebnim zakonom. Riječ je o vatrogasnim udrugama, Hrvatskomu crvenom križu i Hrvatskoj gorskoj službi spašavanja, športskim udrugama i udrugama tehničke kulture kojima je zakonodavac, svakoj posebno, posvetio cijeli zakon i na taj način na jednome mjestu sustavno uredio većinu pitanja koja se odnose na njihov status, financiranje, nabavu opreme i sl.

Vatrogasne udruge

Zakon o vatrogastvu¹⁴ utvrđuje da je vatrogasna djelatnost „... *stručna i humanitarna djelatnost od interesa za Republike Hrvatsku* ...“ (čl. 1. st. 2.). Među ostalim, tim je zakonom uređen i status profesionalnih i neprofesionalnih vatrogasnih postrojbi, pri čemu je propisano da se posljednje (dobrovoljna vatrogasna društva i vatrogasne zajednice) „... *osnivaju, djeluju i prestaju s djelovanjem sukladno odredbama zakona koji uređuje osnivanje i djelovanje udruga*...“ (čl. 6. st. 1).

Zakon utvrđuje da vatrogasnu djelatnost obavljaju vatrogasne postrojbe, dobrovoljna vatrogasna društva i vatrogasne zajednice kao stručne i humanitarne organizacije koje ostvaruju prava na olakšice i povlastice, sukladno propisima. Određujući vatrogasne udruge kao humanitarne, zakonodavac im je omogućio da osim pogodnosti utvrđenih Zakonom o vatrogastvu imaju i druge pogodnosti koje propisi dodjeljuju humanitarnim udrugama.

Sredstva za financiranje redovite djelatnosti dobrovoljnih vatrogasnih društava i vatrogasnih zajednica osiguravaju se u proračunu jedinica lokalne samouprave (čl. 43. st. 2. i 3). Zakon dobrovoljna vatrogasna društva i vatrogasne zajednice izričito oslobađa plaćanja poreza na dodanu vrijednost po računima plaćenim za nabavu opreme, materijala i usluga za obavljanje njihove djelatnosti (čl. 48. st. 2) te utvrđuje oslobođenje od plaćanja pristojbi na kupljena ili darovana vatrogasna vozila, vatrogasnu opremu, sredstva za gašenje te zamjenske dijelove (čl. 49. st. 1).

Na kraju, predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave može za potrebe financiranja redovne djelatnosti javnih vatrogasnih postrojbi i dobrovoljnih vatrogasnih društava donijeti odluku o uvođenju ili povećanju komunalne naknade (čl. 44.).

Hrvatski crveni križ

Hrvatski crveni križ (dalje u tekstu: HCK) registriran je u pravnoj formi udruge, odnosno čini krovnu organizaciju (savez) zajednica udruga županijskih HCK-ova i udruga gradskih i općinskih društava HCK. Njegov je status uređen Zakonom o Hrvatskom crvenom križu (NN 92/01), koji u članku 1. propisuje da HCK „... *uživa posebnu zaštitu i skrb Republike Hrvatske*...“. Zakonom je, osim statusnih pitanja, uređen i niz olakšica za njegovo financiranje i djelovanje.

Člankom 12. Zakona utvrđeni su izvori sredstava iz kojih se financira rad HCK. Među ostalim, propisano je da se iz uplaćenih boravišnih pristojbi izdvaja 1% sredstava za službu spašavanja života na vodi i ekološku zaštitu priobalja; iz obveznog osiguranja vozila u korist HCK godišnje se izdvaja 1% sredstava za unapređenje djelatnosti pružanja prve pomoći radi smanjenja prometnih nesreća; iz dijela

¹⁴ Zakon je objavljen u Narodnim novinama br. 106/99, 117/01, 36/02, 96/03, 139/04 – pročišćeni tekst, NN 174/04 i 38/09.

sredstava koji Hrvatska lutrija raspoređuje i izdvaja za humanitarnu potporu izdvaja 51% sredstava ide u korist HCK za izvršenje poslova i zadaća iz čl. 9. i 11. toga zakona.¹⁵

U čl. 14. Zakon utvrđuje djelatnosti HCK koje se financiraju iz državnog proračuna ili iz proračuna jedinica lokalne samouprave: za rad i djelovanje službe traženja na razini općine, grada i županije izdvaja se 0,2% sredstava iz proračuna te općine, grada i županije, a za Nacionalni ured službe traženja u državnom se proračunu osiguravaju sredstva sukladno utvrđenom planu rada i međunarodnim obvezama; za javne ovlasti i redovite djelatnosti HCK izdvaja se od 0,5 do 1,8% sredstava iz proračuna općine, grada i županije.

Za fizičke i pravne osobe koje su obveznici poreza na dohodak, odnosno poreza na dobit izdatke koji umanjuju poreznu osnovicu čine svi odljevi dobara s novčanom vrijednošću (novac, stvari i usluge) izvršeni bez naknade HCK sukladno zakonu (čl. 15).

Na kraju, Zakon u čl. 20. utvrđuje brojne konkretne olakšice koje ima HCK (npr. ne podliježe plaćanju poreza i doprinosa na prihod od svoje pokretne i nepokretne imovine, poklona i naslijeđa; ne podliježe plaćanju poreza i doprinosa na ostvarene prihode od priredaba, koncerata, predavanja i sl., kao ni od lutrija koje organizira a čiji su prihodi namijenjeni za humanitarne svrhe; oslobađa se plaćanja pristojbi na podneske državnim tijelima; pri plaćanju komunalnih usluga snosi troškove kao kućanstvo itd.).

Hrvatska gorska služba spašavanja

Status Hrvatske gorske službe spašavanja (dalje u tekstu: HGSS) uređen je Zakonom o hrvatskoj gorskoj službi spašavanja (NN 79/06), koji u čl. 2., među ostalim, utvrđuje da je HGSS nacionalna, stručna, humanitarna, neprofitna udruga koja obavlja djelatnost od interesa za Republiku Hrvatsku. Zakon utvrđuje izvore financiranja HGSS-a, ali ne i posebne povlastice te udruge. No s obzirom na to da je prepoznaje kao humanitarnu udrugu, HGSS ima sve olakšice koje su posebnim zakonima utvrđene za humanitarne udruge.

Sredstva za obavljanje svoje djelatnosti HGSS stječe iz državnog proračuna, iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u kojima djeluju stanice HGSS-a, iz donacija, od izvršenja ugovorenih usluga, od darova i naslijeđa te od izvršenja projekata unapređenja sigurnosti u planinskim i drugim nepristupačnim područjima gdje se provode turističke aktivnosti i za potrebe turističke zajednice. HGSS može stjecati i sredstva iz drugih izvora, a njima se može koristiti isključivo za obavljanje svoje djelatnosti (čl. 16. st. 1. i 2).

Iz državnog proračuna osiguravaju se sredstva za opremanje i obuku pripadnika HGSS-a, međunarodnu suradnju, informativno-nakladničku djelatnost, razvoj infrastrukture HGSS-a i provedbu programa Vlade Republike Hrvatske, planova, mjera i aktivnosti iz djelatnosti zaštite i spašavanja (čl. 17. st. 1).

Sredstva za financiranje redovite djelatnosti stanica HGSS-a osiguravaju se u proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (čl. 18. st. 1).

¹⁵ Člankom 9. utvrđuje se niz javnih ovlasti, a člankom 11. druge djelatnosti koje obavlja HCK.

Športske udruge

Zakonom o športu¹⁶ (dalje u tekstu: ZoŠ) utvrđeno je da su športske djelatnosti utvrđene tim Zakonom od interesa za Republiku Hrvatsku (čl. 1. st. 4.).

ZoŠ utvrđuje da se športskim udrugama smatraju one udruge koje se osnivaju radi obavljanja športskih djelatnosti propisanih tim Zakonom. Na osnivanje, ustroj, pravni položaj, registraciju i prestanak športskih udruga primjenjuju se opći propisi o udrugama, ako ZoŠ ne propisuje drukčije.

Sustav financiranja športa ZoŠ uređuje cjelovito, za sve dionike športske djelatnosti. Osnovu financiranja športa čine: prihodi koje pravne i fizičke osobe koje obavljaju športsku djelatnost ostvare obavljanjem športske djelatnosti, članarine koju ostvaruju športske udruge, dio prihoda od priređivanja igara na sreću i sredstva kojima jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i Grad Zagreb i država pomažu obavljanje športskih djelatnosti.

Republika Hrvatska i jedinice lokalne samouprave športske djelatnosti financiraju na temelju utvrđenih javnih potreba u športu. Pritom, ZoŠ utvrđuje što su javne potrebe na državnoj i lokalnoj razini.

Iako ZoŠ ne utvrđuje posebne povlastice koje uživaju športske udruge, one su sadržane u više drugih zakona iz čega nedvojbeno proizlazi njihov povlaštenu status (npr. u Zakonu o porezu na dobit i Zakonu o porezu na dohodak).

Udruge tehničke kulture

Kao posljedica činjenice da je donesen u ranim 90-tima, kada djelovanje OCD-a za opće dobro nije bio jasno razrađen koncept, Zakon o tehničkoj kulturi¹⁷ (dalje u tekstu: ZoTK) ne sadrži izričitu odredbu da je djelatnost tehničke kulture od interesa za Republiku Hrvatsku. Pa ipak, nedvojbeno je da je ova djelatnost jedna od izdvojenih, i da joj država posvećuje osobitu pozornost.

Među ostalim, djelatnost tehničke kulture obavljaju i udruge tehničke kulture (čl. 3. st. 1.). Iako se ove udruge osnivaju i djeluju prema općim propisima o udrugama, ZoTK utvrđuje i neke njihove posebnosti, kao što je mogućnost neposrednog obavljanja gospodarskih djelatnosti, izvođenje nastavnih i izvannastavnih programa i sl.

Republika Hrvatska i jedinice lokalne samouprave donose programe javnih potreba u tehničkoj kulturi i za njihovo provođenje osiguravaju sredstva iz svojih proračuna, a ZoTK utvrđuje što su javne potrebe na državnoj i lokalnoj razini. Osim iz proračuna, udruge tehničke kulture se financiraju i iz dijela prihoda od priređivanja igara na sreću.

ZoTK ne utvrđuje posebne povlastice za udruge tehničke kulture, ali su takve povlastice sadržane u nekim drugim zakonima (u Zakonu o porezu na dobit i dr.)

2.2.6.3. Potreba i važnost definiranja posebnog statusa organizacija civilnog društva koje djeluju za opće dobro

Od stjecanja neovisnosti Hrvatska nije konzistentno gradila pravni okvir za djelovanje organizacija koje djeluju za opće dobro. Osim sportskih organizacija i organizacija u kulturi i tehničkoj kulturi, te Hrvatskoga crvenog križa i vatrogasnih udruga, čiji je status bio uređen posebnim zakonima, i kojima su

¹⁶ Zakon je objavljen u "Narodnim novinama.", broj 71/06 i 150/08.

¹⁷ Zakon je objavljen u "Narodnim novinama", broj 76/93, 11/94 i 38/09.

propisima izravno ili neizravno dodjeljivane određene povlastice, nije postojao jasan sustav kriterija prema kojima su se organizacije koje djeluju za opće dobro mogle razlikovati od organizacija koje se osnivaju radi zadovoljavanja potreba svojih članova. Pogodnosti za organizacije koje djeluju za opće dobro ili njihove podupiratelje bile su relativno malobrojne i neusklađene. Tek se iz nekih propisa koji su doneseni krajem 1990-ih godina može zaključiti da je zakonodavac počeo izgrađivati određeni odnos prema OCD-ima koji djeluju za opće dobro, ali to pitanje nije rješavano sustavno, već nepovezanim intervencijama unutar različitih zakona. Sukladno tome, Operativni plan provedbe *Nacionalne strategije razvoja civilnoga društva* kao jedan od ciljeva u poglavlju 6 – *Pravni okvir za djelovanje i razvoj civilnoga društva* ističe: „...Usvojiti novi model klasifikacije organizacija civilnoga društva tako da se jasno razlikuju organizacije koje obavljaju djelatnost od općeg interesa odnosno koje djeluju za opće (javno) dobro, od organizacija koje su osnovane s ciljem zadovoljavanja potreba svojih članova...“¹⁸ Za ostvarenje tog cilja Operativni plan predlaže izradu zakona o organizacijama koje djeluju za opće dobro i utvrđivanje kriterija za dobivanje statusa organizacija koje djeluju za opće (javno) dobro, njihovo registriranje i praćenje djelovanja.

2.2.6.4. Kriteriji za dobivanje statusa, vrste prava (povlastica) i obveze koje proizlaze iz takvog statusa; zašto je važno da se status OCD-a koji djeluju za opće dobro uredi posebnim propisom

Organizacije civilnog društva koje žele steći status organizacije koja djeluje za opće dobro moraju zadovoljiti nekoliko kriterija. Prije svega, trebaju zadovoljiti osnovni *društveni kriterij* da u njihovoj djelatnosti javna (opća) dobrobit prevladava nad privatnom, te da svojim djelovanjem, utemeljenim na partnerskim odnosima s javnim institucijama, stvaraju dodanu vrijednost s obzirom na javnu (opću) dobrobit. Prema *formalnim kriterijima*, status organizacije za opće dobro **moгу** steći registrirane udruge, zaklade (privatne i javne), fundacije i privatne neprofitne ustanove, a status nikako **ne mogu** steći političke stranke, vjerske zajednice, pravne osobe koje su osnovane isključivo radi zadovoljavanja potreba svojih članova (npr. sindikati, udruge poslodavaca, strukovna udruženja i sl.), pravne osobe koje su osnovane s ciljem ostvarenja profita, organizacije u kojima je članstvo zakonska obveza (komore i sl.) i pravne osobe koje su osnovane posebnim zakonom ili uredbom, osim javnih zaklada, kao i pravne osobe koje su upisane u registar proračunskih korisnika Ministarstva financija. Status organizacije koja djeluje za opće dobro mogu steći organizacije koje imaju transparentno financijsko poslovanje, materijalne i ljudske resurse i razvijene standarde dobrog upravljanja. Imajući u vidu *sadržajni kriterij*, djelovanjem za opće dobro mogu se nesporno smatrati djelatnosti civilnoga društva vezane za zaštitu i promicanje ljudskih prava, jednakosti i ravnopravnosti te djelatnosti mirotnorstva i borbe protiv nasilja, borbe protiv ovisnosti, za razvoj političke kulture i demokracije, zaštitu i promicanje prava manjina, socijalna i humanitarna djelatnost, zaštita prirode i okoliša, potpora razvoju znanosti, obrazovanja, kulture, tehničke kulture i sporta, te druge aktivnosti koje se po svojoj prirodi odnosno posebnim propisima mogu smatrati djelovanjem za opće dobro.

Sustavno uređenje statusa organizacija koje djeluju za opće dobro donijet će višestruke pozitivne učinke. Osim svojevrsnoga priznanja zajednice organizacijama koje se bave pitanjima od općeg značaja, njihovo razlikovanje od organizacija koje se osnivaju radi zadovoljavanja potreba svojih članova omogućit će pravedniju i učinkovitiju raspodjelu sredstava što ih središnja vlast i lokalne vlasti odvajaju za djelovanje

¹⁸ Operativni plan provedbe Nacionalne strategije, 2007, Vlada RH – Ured za udruge, str. 70.

organizacija civilnoga društva, te će ujedno povećati odgovornost za raspolaganje javnim novcem. To može dati novi zamah razvoju upravo onog dijela civilnoga društva koji čini jedan od oslonaca daljnje demokratizacije hrvatskog društva uopće.¹⁹

Organizacije civilnog društva koje djeluju za opće dobro u Nacionalnoj strategiji stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva od 2006. do 2011. godine

Pet godina nakon usvajanja Prijedloga Programa suradnje koji je najavio njezinu izradu, usvojena je 12. srpnja 2006. *Nacionalna strategija stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva od 2006. do 2011. godine*. Na temelju analize stanja razvoja civilnoga društva, u *Nacionalnoj strategiji* upozorava se na zapreke daljnjem razvoju i daju smjernice za unapređenje sustava potpore razvoju civilnoga društva u petogodišnjem razdoblju.

Govoreći o vrijednosnom utemeljenju odnosa države i civilnoga društva, *Nacionalna strategija* (UZUVRH, 2006:14), među ostalim, upozorava na činjenicu da zaštitu temeljnih ustavnih vrednota ne mogu jamčiti samo državne i javne institucije, već da ona podrazumijeva i aktivno sudjelovanje predstavnika civilnoga društva. Sukladno tome, kao jedan od svojih ciljeva utvrđuje priznavanje aktivnosti organizacija civilnoga društva koje se zalažu za temeljne ustavne vrednote, odnosno za javnu dobrobit. Strategija utvrđuje da „...djelovanje za javnu dobrobit nije dovoljno jasno definirano, pa onda ni razrađeno i usklađeno u važećim pravnim propisima ...”, te da je posljedica takvog stanja činjenica da su neke važne djelatnosti kojima se bave OCD-i izostavljene iz sustava povlastica.

U dijelu u kojemu se razmatra pravni okvir za djelovanje i razvoj civilnoga društva *Nacionalna strategija* ponovno ističe potrebu uređenja statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro. U tom se kontekstu navodi: „...Kako bi se stvorio sustav koji će priznati sve organizacije koje djeluju za opće dobro (prema pravnom obliku i prema djelatnostima koje obavljaju), potrebno je u jednom od postojećih ili u novom zakonu utvrditi jedinstveni pojam organizacije koja djeluje za opće dobro i jasno propisati uvjete koje pravna osoba treba ispuniti kako bi mogla steći takav status...” (ibid., 28). U skladu s tim, *Nacionalna strategija* naglašava potrebu usvajanja novog modela klasifikacije OCD-a prema kojoj će se razlikovati OCD-i koji djeluju za opće dobro od OCD-a koji su osnovani radi zadovoljavanja potreba svojih članova (ibid., 28).

Naglašavajući potrebu unapređenja sustava financiranja civilnoga društva, *Nacionalna strategija* ističe da bi se dodatne mogućnosti financiranja mogle ostvariti uvođenjem poreznih povlastica za djelovanje za opće dobro. Kao jedan od svojih ciljeva navodi definiranje sustava „...koji će utvrditi djelovanje za opće dobro te, izmjenom poreznih i drugih relevantnih propisa, omogućiti olakšice organizacijama koje provode djelatnosti za opću dobrobit...” (ibid., 35). Na kraju, jasno odvajanje OCD-a koji djeluju za opće dobro od onih koji su osnovani radi zadovoljavanja potreba svojih članova, prema *Nacionalnoj strategiji*, jedan je od poticaja snažnijeg sudjelovanja poslovnog sektora u potpori civilnom društvu (ibid., 40).

Na temelju smjernica utvrđenih *Nacionalnom strategijom* i Operativnim planom provedbe *Nacionalne strategije*²⁰ Ured za udruge osnovao je radnu skupinu čiji je zadatak bio predložiti mogući način rješavanja

¹⁹ Prijedlog rješenja temeljnih pitanja uređenja statusa organizacija koje u Republici Hrvatskoj djeluju za opće dobro, 2008, Ured za udruge Vlade Republike Hrvatske.

²⁰ Operativni plan provedbe *Nacionalne strategije* Vlada je usvojila 1. veljače 2007.

statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro.²¹ Radna je skupina usvojila **Prijedlog rješenja temeljnih pitanja uređenja statusa organizacija koje u Republici Hrvatskoj djeluju za opće dobro** (UZUVRH, 2008). Navedenim dokumentom radna je skupina utvrdila kriterije za stjecanje statusa OCD-a koji djeluje za opće dobro predlažući alternativna rješenja onih pitanja o kojima nije postignut konsenzus članova. Ukratko, radna je skupina utvrdila da je status OCD-a koji djeluju za opće dobro moguće urediti izmjenama postojećega pravnog okvira ili donošenjem novog zakona. Iako je Prijedlog stavljen na javnu raspravu, do danas nije postignuta suglasnost o tome koji je od predloženih načina uređenja statusa OCD-a koji djeluju za opće dobro prikladniji.

2.2.7. Sustav financiranja OCD-a u Hrvatskoj iz javnih i drugih izvora

2.2.7.1. Prikaz izvora financiranja OCD-a

Udruga može ostvarivati prihode iz više različitih izvora. To su prije svega vlastiti prihodi od članarine, od obavljanja djelatnosti (prodaje roba ili usluga), od imovine te različite donacije fizičkih ili pravnih osoba. Prihodi iz javnih izvora (proračuna države ili lokalnih zajednica) mogu se ostvariti tako da se udruga sa svojim programom ili projektom javi na natječaj ili na javni poziv koji je raspisala ili objavila neka lokalna zajednica ili tijelo državne uprave. Samo na nacionalnoj razini u 2008. godini bilo je raspisano 89 javnih natječaja ili javnih poziva za financiranje programa i projekata udruga. Pored državnog proračuna izvor financiranja OCD-a na nacionalnoj razini su i sredstva iz dijela prihoda od igara na sreću koja se dodjeljuju na temelju Zakona o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara i Uredbe o kriterijima za utvrđivanje korisnika i načinu raspodjele dijela prihoda od igara na sreću. Značajne prihode udruge su ostvarivale i od stranih donatora, koji su se najvećim dijelom povukli iz Hrvatske, ali sve veći broj projekata OCD-a u Hrvatskoj financira se iz sredstava pretpripravnih fondova Europske unije.

2.2.7.2. Javni izvori financiranja OCD-a u Hrvatskoj

Prihodi udruga mogu se pratiti iz financijskih izvješća koja su udruge obvezne podnositi sukladno propisima o računovodstvu neprofitnih organizacija, ali prihode udruga iz javnih izvora, prije svega iz državnog proračuna, prikuplja i obrađuje Ured za udruge Vlade Republike Hrvatske. Iz desetogodišnjeg pregleda financiranih projekata i programa udruga sredstvima državnog proračuna (uključujući i sredstva od igara na sreću) razvidno je da je OCD-ima (ponajviše udrugama) za 21.932 projekta dodijeljeno ukupno 1.768.928.336,32 kn. Za razdoblje od 1999. do zaključno 2005. godine ti se podaci odnose na financijske potpore koje su udrugama dodijeljene putem natječaja, dok su tek izvješćem za 2006. godinu obuhvaćena i sredstva koja se udrugama dodjeljuju na temelju javnih potreba propisanih zakonom (npr. za javne potrebe u sportu i tehničkoj kulturi na nacionalnoj razini) (tabl. 11).

Tablica 11. Pregled financijskih potpora iz državnog proračuna u posljednjih deset godina

Godina financiranja	Ukupni iznos financijskih potpora iz javnih izvora na nacionalnoj razini (kn)	Broj financiranih projekata i programa
1999.	28.316.522,47 kn	276
2000.	20.545.740,86 kn	348
2001.	22.188.893,00 kn	481

²¹ Radnu skupinu činilo je 19 članova iz redova državnih tijela, različitih institucija i OCD-a. Radna skupina djelovala je od prosinca 2007. do veljače 2008.

2002.	17.188.893,00 kn	450
2003.	17.088.893,00 kn	442
2004.	111.096.378,86 kn	2.733
2005.	136.504.021,66 kn	3.163
2006.	321.636.823,06 kn	2.766
2007.	470.192.095,08 kn	4.923
2008.	624.170.075,33 kn	6.350
UKUPNO	1.768.928.336,32 kn	21.932

Izvor: Izvješća Ureda za udruge Vlade Republike Hrvatske

Provedbom Programa dodjele financijskih potpora udrugama putem Ureda za udruge Vlade RH u prvoj centraliziranoj fazi, u razdoblju od 1998. do 2003. godine, financirano je ukupno 1.997 projekata i programa udrugama u ukupnom iznosu od 105.328.942,33 kn, i to putem javnih natječajaja, uz sustavno praćenje provedbe financiranih projekata i programa udrugama. Od 2002. godine Ured za udruge Vlade RH uveo je novost u dotadašnji Program dodjele financijskih potpora udrugama otvorivši mogućnost financiranja višegodišnjih programa udrugama koji se provode u područjima socijalne skrbi, zaštite zdravlja, izvaninstitucionalnog obrazovanja, kao potpora razvoju civilnog društva, zaštiti okoliša i zaštiti kulturne baštine. Na taj je način financiran 131 program za razdoblje od tri godine, čime je prvi put uspostavljen sustav ugovaranja dijela javnih usluga s organizacijama civilnog društva na području socijalne skrbi, zdravstva i obrazovanja.

Vlada Republike Hrvatske zaključila je 2003. godine da razina uspostavljene pozitivne prakse dopušta ulazak u decentralizirani model financijske potpore OCD-ima. Decentralizirani model podrazumijeva osiguranje (preusmjeravanje) sredstava za financiranje programa/projekata udrugama na posebne pozicije u proračunima tijela državne uprave i ureda Vlade Republike Hrvatske, te na poziciju Nacionalne zaklade za razvoj civilnoga društva (transfer sredstava putem Ureda za udruge).

Na osnovi prikupljenih izvješća za 2004. godinu, iz sredstava državnog proračuna i dijela prihoda od igara na sreću u decentraliziranom modelu, iznos sredstava koja su tijela državne uprave, uredi Vlade RH, Savjet za nacionalne manjine i Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva usmjerili u inicijative, projekte i programe OCD-a iznosio je više od 111 milijuna kuna, čime su financirana 2.733 projekta/programa. Prikupljeni podaci za 2005. godinu pokazuju da su s više od 136 milijuna kuna financirana 3.163 projekta/programa.

U 2007. godini Ured za udruge započinje sustavno prikupljanje izvješća davatelja financijskih potpora programima i projektima OCD-a. Podaci u **izvješću za 2006. godinu** pokazuju da je u 2.766 programa i projekata uloženo čak 321 milijun kuna, što je odraz realnog povećanja sredstava uložениh u financiranje programa/projekata OCD-a, ali i promijenjene metodologije prikupljanja i obrade izvješća. Primjerice, uključivanjem informacija o financijskim potporama za udruge na području sporta, tehničke kulture i znanstveno-stručne udruge Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa u 2006. godini za programe i projekte izdvojilo je više od 137 milijuna kuna (dok je za 2004, odnosno 2005. godinu to Ministarstvo prikazalo samo izdvajanje za programe i projekte udrugama s područja izvaninstitucionalnog odgoja i obrazovanja u iznosu od šest odnosno devet milijuna kuna) i time u izvješću postalo tijelo državne uprave koje izdvaja najviše sredstava za programe i projekte udrugama (42,77 % ukupnog iznosa potpora dodijeljenih na nacionalnoj razini).

Od 2006. godine podaci prikupljeni za godišnje izvješće statistički se obrađuju, analiziraju na Savjetu za razvoj civilnoga društva, a izvješće se dostavlja Vladi Republike Hrvatske i javno objavljuje. Metodologije izvještavanja i obrade podataka svake se godine poboljšavaju, a detaljna i pretraživa baza podataka o financiranju programa/projekata udruga (sadržava podatke o financiranim programima i projektima udruga od 2004. godine) nalazi se na internetskoj stranici Ureda za udruge Vlade RH (www.uzuvrh.hr) i iz godine u godinu dopunjuje se novim podacima.

Kodeksom pozitivne prakse, standarda i mjerila za ostvarivanje financijske potpore programima i projektima udruga, usvojenim 2007. godine, davateljima financijskih potpora zadane su smjernice za uspostavu i prihvaćanje jedinstvenih načela dodjele sredstava (određivanje prioriteta za financiranje, raspisivanje javnih natječaja, komisijsko otvaranje prijave, procjena prijavljenih projekata/programa, javno objavljivanje rezultata natječaja, sklapanje ugovora o financiranju programa/projekata te obveza Savjeta za razvoj civilnog društva da preko Ureda za udruge prati, analizira i vrednuje postupak dodjele financijskih potpora).

Unapređivanjem metodologije prikupljanja izvješća o dodijeljenim financijskim potporama programima/projektima OCD-a, Ured za udruge Vlade RH počeo je i sveobuhvatnu statističku obradu upitnika o provedbi postupaka dodjele financijskih potpora programima i projektima udruga propisanih *Kodeksom*.

Istodobno, izvješća o financijskim potporama projektima i programima udruga počela su se prikupljati i na lokalnoj razini. Tako su 2008. godine prikupljena i izvješća o financijskim potporama udrugama u 2007. godini na županijskoj i gradskoj razini, a 2009. godine prikupljeni su podaci o financijskim potporama programima i projektima udruga u 2008. godini na nacionalnoj, županijskoj, gradskoj i općinskoj razini (tabl. 12).

Tablica 12. Dodijeljeni iznosi potpora OCD-ima u RH u 2006., 2007. i 2008. godini iz javnih izvora

Razina dodjele financijskih potpora	2006. godina	2007. godina	2008. godina
državna razina	321.636.823,06 kn	470.192.095,08 kn	624.170.075,33 kn
županijska razina		337.911.036,03 kn	397.884.852,94 kn
gradska razina		439.330.869,58 kn	510.456.185,13 kn
općinska razina			230.700.645,06 kn
UKUPNO	321.636.823,06 kn	1.247.434.000,69 kn	1.763.211.758,46 kn

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2006., 2007. i 2008. godinu

Prikupljeni i obrađeni podaci iz izvješća za 2007. godinu pokazuju da je ukupan iznos sredstava dodijeljenih na nacionalnoj, županijskoj i gradskoj razini za projekte i programe OCD-a bio 1.247.434.000,69 kn od čega je 470.192.095,08 kn za 4.923 programa/projekta dodijeljeno iz državnog proračuna, iz dijela prihoda od igara na sreću te od sredstava za naknade zbog onečišćenje okoliša, za korištenje okoliša, za opterećenje okoliša i posebnih naknada za okoliš što ih plaćaju vlasnici na vozila na motorni pogon, 337.911.036,03 kn dodijeljeno je iz županijskih proračuna, a 439.330.869,58 kn iz gradskih proračuna.

Na nacionalnoj razini prikupljeni su podaci za ukupno 23 davatelja financijskih potpora, a njihovom analizom došlo se do zaključka kako je primjena Kodeksa na zavidnoj razini. Naime, slijedom izvješća o

financijskim potporama programima i projektima udruga u 2007. godini što ga je 2008. godine izradio Ured za udruge a usvojila Vlada RH, bilo je razvidno da je većina tijela državne uprave i uredā Vlade Republike Hrvatske, njih 16, imalo ustrojen program dodjele financijskih potpora OCD-ima, a 87% potpora dodjeljivalo se putem javnih natječaja. Tako dodijeljena financijska sredstva bila su namijenjena ponajprije udrugama, a dodjeljivana su većinom na temelju Zakona o udrugama. U gotovo 70% slučajeva natječaj se raspisivao jedanput u godini, te je u najčešće bio otvoren 30 dana. Prijavljene projekte i programe za 72,7% potpora procjenjivalo je neovisno stručno tijelo, u kojemu su bili zastupljeni predstavnici tijela državne uprave, predstavnici znanstvenih i stručnih institucija te predstavnici nevisnih stručnjaka. Organizacije civilnoga društva o dodijeljenim su financijskim sredstvima obavještavane pisanim putem, dok su se rezultati natječaja najčešće objavljivali na internetskim stranicama. Praćenje i vrednovanje odobrenih projekata svodilo se uglavnom na čitanje izvješća udruga o provedenim projektima i utrošenim sredstvima, što su većinom obavljali zaposleni u tijelu državne uprave. Troškovi za provedbu natječaja u 2007. godini iznosili su 1.220.427,99 kn, a u 81% slučajeva podmirivali su se iz sredstava tijela državne uprave.

Iste se godine analizom dostavljenih podataka na razini županija moglo zaključiti da se Kodeks nije provodio na zavidnoj razini iako sve županije imaju ustrojen program dodjele financijskih potpora OCD-ima. Potpore su u 71% slučajeva dodijeljene putem javnih natječaja, a financijska su sredstva na temeljem Zakona o udrugama bila namijenjena prije svega udrugama. Natječaj se u 68% slučajeva raspisivao jedanput godišnje, a najčešće se objavljivao u sredstvima javnog priopćavanja te na internetskim stranicama. Procjenu prijavljenih projekata i programa za 73% potpora obavljalo je neovisno stručno tijelo, sastavljeno od predstavnika županija, OCD-a, znanstvenih i stručnih institucija te neovisnih stručnjaka. Organizacije civilnoga društva o dodijeljenim su financijskim sredstvima obavještavane pisanim putem, dok su se rezultati samog natječaja najčešće objavljivali na internetskim stranicama. Analiza podataka na razini županija pokazala je i da rezultati provedenog natječaja sedam puta nisu javno objavljivali. Praćenje i vrednovanje odobrenih projekata većinom su obavljali zaposlenici u županiji, koji su obavljali poslove suradnje s OCD-ima. Troškovi nastali provedbom natječaja u 2007. godini iznosili su 321.351,67 kn, od čega je više od 90% podmireno iz sredstava županije.

Početakom 2009. Ured za udruge izradio je i sa Savjetom za razvoj civilnog društva usuglasio opsežni Završni godišnji upitnik o postupcima i rezultatima financijskih i nefinancijskih potpora dodijeljenih programima i projektima OCD-a u 2008. godini, kao i Obrazac detaljnog izvješća o dodijeljenim financijskim potporama projektima i programima OCD-a u 2008. godini, kojim se prikuplja znatno više podataka (npr. o području djelovanja, korisničkoj skupini i tipu aktivnosti ili usluge), a koji će se u tom obliku i ubuduće koristiti. Upitnik i Obrazac prosljeđeni su davateljima financijskih potpora iz državnog proračuna (i dijela prihoda od igara na sreću), uredima župana, uredima gradonačelnika i, prvi put, uredima općinskih načelnika (klasičnom dostavom i putem elektroničke pošte). Prikupljanje povratnih informacija trajalo je više od četiri mjeseca. Sumiranjem pristiglih izvješća razvidno je da je programima i projektima OCD-a u 2008. godini dodijeljeno više od 1,7 milijardi kuna, što je podjednak iznos koji je s nacionalne razine OCD-ima dodijeljen u proteklih deset godina.

U **izvješću za 2008. godinu** prikupljeni su i obrađeni podaci za ukupno 21 davatelja financijske potpore na nacionalnoj razini koji su imali ustrojen program za dodjelu nekog oblika financijske ili nefinancijske potpore. S regionalne i lokalne razine prikupljeni su i detaljno obrađeni podaci za svih 20

županija i Grad Zagreb, za sve gradove – središta županija, te zbirni financijski podaci za 123 grada (od ukupno 125 gradova u Republici Hrvatskoj), kao i zbirni financijski podaci za 407 općina (od ukupno 429 općina u Republici Hrvatskoj). Samo su jedan grad i 27 općina izvjestili da u 2008. godini OCD-ima nisu davali nikakav oblik potpore.

U 2008. godini iz državnog proračuna i dijela prihoda od igara na sreću sveukupno je dodijeljeno 624.170.075,33 kn za 6.350 projekata/programa, što je u odnosu prema 2007. godini 32,74% više. Sredstava izvornoga državnog proračuna iznose 368.848.061,86 kn, odnosno, 59,09% ukupnog novca, a iz dijela prihoda od igara na sreću dodijeljeno je 252.563.351,86 kn ili 40,46%. Iz naknada za onečišćenje okoliša, korištenje okoliša, opterećenje okoliša i posebnih naknada za zaštitu okoliša što ih plaćaju vlasnici vozila na motorni pogon izdvojeno je 0,4% ukupnog iznosa, odnosno, 2.372.447,87 kn. Prvi su se put u 2008. godini prikupljali i podaci o nefinancijskim potporama čija protuvrijednost iznosi 386.213,74 kn ili 0,06% udjela u ukupnom iznosu dodijeljenih sredstava (tabl. 13).

Tablica 13. Iznosi potpora u 2008. godini dodijeljeni na nacionalnoj razini prema izvoru sredstava

Izvor sredstava	Dodijeljeni iznos potpora u 2008. (kn)	Postotak
a) sredstva iz državnog proračuna	368.848.061,86	59,09
b) sredstva iz dijela prihoda od igara na sreću	252.563.351,86	40,46
c) sredstva iz naknade za zaštitu okoliša	2.372.447,87	0,38
d) nefinancijske potpore	386.213,74	0,06
UKUPNO	624.170.075,33	100,0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Financijske potpore dodijeljene putem javnog natječaja i putem javnog poziva iznose ukupno 248.963.845,32 kn i čine 39,89% ukupno dodijeljenog iznosa, financijske potpore za realizaciju javnih potreba RH na temelju zakona iznose 311.337.722,38 kn i čine 49,88% ukupno dodijeljenog iznosa, financijske potpore dodijeljene odlukom čelnika davatelja financijske potpore, izvan natječaja, iznose 27.201.754,18 kn i čine 4,36% ukupno dodijeljenog iznosa, dok je odlukom Vlade RH iz sredstava proračunske zalihe dodijeljen iznos od 34.073.312,15 kn, što čini 5,46% ukupnog iznosa (tabl. 14).

Tablica 14. Vrsta i način dodjele potpora iz javnih izvora s nacionalne razine

Vrsta i način dodjeljivanja potpore	Broj potpora	Iznos (kn)	Postotak
a) financijske potpore putem javnog natječaja	16	220.588.420,79	35,34
b) financijske potpore putem javnog poziva	3	28.375.424,53	4,55
c) financijske potpore za realizaciju javnih potreba RH na temelju zakona	5	311.337.722,38	49,88
d) financijske potpore odlukom čelnika tijela državne uprave/institucije	10	27.201.754,18	4,36
e) nefinancijske potpore odlukom čelnika tijela državne uprave/institucije	1	386.213,74	0,06
f) proračunska zaliha	1	34.073.312,15	5,46
g) ostalo	1	2.207.227,56	0,35
UKUPNO		624.170.075,33	100,0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Analizirajući iznose financijskih potpora prema tijelu državne uprave koje ih dodjeljuju, najveći je iznos u 2008. (kao i u 2007. godini) dodijelilo Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa, 206.670.946,90 kn ili 33,13% ukupnog iznosa dodijeljenih sredstava (tabl. 15).

Tablica 15. Pregled financijskih potpora za programe i projekte OCD-a dodijeljenih iz državnog proračuna, dijela prihoda od igara na sreću iz naknada za zaštitu okoliša, prema tijelima državne uprave/institucijama

Naziv davatelja financijske potpore	Iznos odobrene potpore 2008. (kn)	Postotak
Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa	206.670.946,90	33,13
Ministarstvo kulture	124.755.581,24	20,00
Ministarstvo obitelji, branitelja i međugeneracijske solidarnosti	70.396.978,47	11,29
Ministarstvo zdravstva i socijalne skrbi	61.704.809,16	9,89
Savjet za nacionalne manjine	41.410.936,00	6,64
Vlada Republike Hrvatske - proračunska zaliha	34.073.312,15	5,46
Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva	31.770.804,79	5,09
Ministarstvo regionalnog razvoja, šumarstva i vodnog gospodarstva	15.909.339,70	2,55
Ministarstvo poljoprivrede, ribarstva i ruralnog razvoja	11.790.640,10	1,89
Ministarstvo turizma	6.705.183,21	1,07
Ministarstvo gospodarstva, rada i poduzetništva	4.644.940,00	0,74
Ministarstvo zaštite okoliša, prostornog uređenja i graditeljstva	3.000.000,00	0,48
Fond za zaštitu okoliša i energetska učinkovitost	2.372.447,87	0,38
Ministarstvo unutarnjih poslova	2.170.500,00	0,35
Vlada Republike Hrvatske - Ured za ljudska prava	1.948.000,00	0,31
Ministarstvo vanjskih poslova i europskih integracija	1.598.096,00	0,26
Vlada Republike Hrvatske - Ured za suzbijanje zlouporabe opojnih droga	1.537.346,00	0,25
Vlada Republike Hrvatske - Ured za ravnopravnost spolova	665.000,00	0,11
Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture	500.000,00	0,08
Vlada Republike Hrvatske - Ured za nacionalne manjine	159.000,00	0,03
UKUPNO	623.783.861,59	100,0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Analizom dodijeljenih financijskih potpora prema području financiranja utvrđeno je da je za područje sporta dodijeljena četvrtina ukupnog iznosa, odnosno 158.834.087,55 kn. Nešto niži iznos, 145.282.473,79 kn, dodijeljen je za zaštitu i promicanje kulture, kulturnih i povijesnih dobara te očuvanja prirode, dok je za projekte potpora osobama s invaliditetom, osobama s posebnim potrebama i socijalno ugroženim skupinama dodijeljeno 12,3% ukupnog iznosa, 76.941.003,63 kn (tabl. 16).

Tablica 16. Pregled općih područja financiranja

Opće područje financiranja	Iznos (kn)	Postotak
Sport	158.834.087,55	25,46
Zaštita i promicanje kulture, kulturnih i povijesnih dobara te očuvanja prirode	145.282.473,79	23,29
Potpore osobama s invaliditetom, osobama s posebnim potrebama i socijalno ugroženim skupinama	76.941.003,63	12,33
Sudjelovanje nacionalnih manjina u javnom životu Republike Hrvatske	48.858.936,00	7,83
Demokratizacija, razvoj civilnog društva i volonterstva, jačanje socijalne kohezije, razvoj filantropije	36.221.265,51	5,81
Potpore sudionicima i stradalnicima Domovinskog rata	29.852.419,03	4,79
Tehnička kultura	25.054.744,97	4,02
Zaštita i očuvanje zdravlja, psihičkog i tjelesnog integriteta te unapređenje kvalitete života	20.527.093,17	3,29

Djelovanje udruga u gospodarskim i srodnim djelatnostima	13.755.339,02	2,21
Znanstvene i znanstveno stručne udruge	12.180.683,20	1,95
Unapređenje života, životnih vještina i sposobnosti djece i mladih	10.912.143,28	1,75
Potpورا mladima	8.305.107,67	1,33
Prevenција svih oblika ovisnosti i neprihvatljivog ponašanja djece i mladih	7.402.634,64	1,19
Turizam	6.575.183,21	1,05
Zaštita okoliša i održivi razvoj	5.667.279,66	0,91
Zaštita i promicanje ljudskih prava	4.912.957,50	0,79
Međunarodna razvojna pomoć	4.078.215,15	0,65
Studentske udruge	2.207.227,56	0,35
Potpura djeci	2.187.350,00	0,35
Međunarodna suradnja i proces pridruživanja Republike Hrvatske EU	1.563.096,00	0,25
Stručno osposobljavanje i usavršavanje odraslih	1.544.933,05	0,25
Potpore dodijeljene udrugama bez navođenja područja	884.688,00	0,14
Poticanje i afirmacija stvaralaštva djece i mladih u zemlji i inozemstvu	35.000,00	0,01
UKUPNO	623.783.861,59	100,0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Najbrojniji izravni korisnici financiranih projekata u 2008. godini jesu osobe s invaliditetom. Oni se kao izravni korisnici spominju u 609 projekata, odnosno u 18% ukupnog broja analiziranih podataka. Po brojnosti slijedi opća populacija djece i mladih (12%), branitelji (10,3%) te opća populacija građana (10,1%). Ostali korisnici zastupljeni su s udjelom manjim od 10%, a podaci su prikazani u tablici 17.

Tablica 17. Izravna korisnička skupina

Izravna korisnička skupina	Broj potpora	Postotak
osobe s invaliditetom	609	18,03
djeca i mladi - opća populacija	407	12,05
branitelji	348	10,30
opća populacija građana	340	10,07
mladi - opća populacija	327	9,68
akademska zajednica	217	6,42
obitelji i djeca branitelja	205	6,07
udruge i građanske inicijative	140	4,14
nacionalne manjine	138	4,09
djeca s teškoćama u razvoju	96	2,84
djeca - opća populacija	70	2,07
Romi	65	1,92
ovisnici o opojnim drogama	38	1,12
starije i nemoćne osobe	38	1,12
žene	37	1,10
osobe s kroničnim bolestima	37	1,10
žene s invaliditetom	32	0,95
žrtve obiteljskog nasilja	31	0,92
djeca ratnih stradalnika	26	0,77
regionalna ili lokalna samouprava	12	0,36
mladi s rizičnim oblicima ponašanja	12	0,36
roditelji	12	0,36
romska djeca i mladež	11	0,33
obrazovne ustanove	10	0,30

žrtve uznemiravanja na radu ili kršenja radničkih prava	8	0,24
povratnici u poratna područja	8	0,24
trudnice	8	0,24
seksualne manjine	6	0,18
ruralno stanovništvo	6	0,18
roditelji	6	0,18
psihički bolesnici	5	0,15
eksperimentatori konzumacije droga	5	0,15
osobe s HIV-om/AIDS-om	4	0,12
siromašne osobe	4	0,12
beskućnici	4	0,12
stanovnici poslijeratnih zajednica	4	0,12
potrošači	3	0,09
opća populacija pacijenata	3	0,09
ovisnici o alkoholu	3	0,09
darovita djeca	3	0,09
turistički djelatnici	3	0,09
višečlane obitelji	3	0,09
mladi s poremećajem u ponašanju	3	0,09
mladi s invaliditetom	3	0,09
sindikati	3	0,09
nacionalne institucije vlasti	2	0,06
djeca bez roditeljske skrbi	2	0,06
poljoprivrednici i ribari	2	0,06
stručni djelatnici ustanova i OCD-ova koji rade sa žrtvama	2	0,06
djeca iz obitelji u sustavu socijalne skrbi	2	0,06
obitelj	2	0,06
samohrani roditelji i jednoroditeljske obitelji	2	0,06
centri za socijalnu skrb	2	0,06
azilanti	1	0,03
odrasle osobe s intelektualnim teškoćama	1	0,03
roditelji djece s posebnim potrebama	1	0,03
navijačke skupine	1	0,03
mladi s posebnim potrebama	1	0,03
studenti	1	0,03
policijski službenici	1	0,03
pravosudni djelatnici	1	0,03
obiteljski centri	1	0,03
UKUPNO	3.378	100,0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Analiza prema tipu aktivnosti ili usluga pokazuje da je najbrojnija aktivnost financiranih projekata neformalno obrazovanje (25%). Slijedi kategorija kulturnog stvaralaštva koja se kao osnovna navodi u 202 financirana projekta. Na trećem je mjestu informiranje i osvješćivanje javnosti putem tribina, konferencija, javnih nastupa i kampanja u 122 projekta te potpora osobama s invaliditetom koja se pojavljuje u 111 projekata (tabl. 18).

Tablica 18. Osnovna aktivnost ili usluga projekata i programa

Osnovna aktivnost ili usluga koja se provodi projektom/programom	Broj potpora	Postotak
neformalno obrazovanje	262	24.95
kulturno stvaralaštvo	202	19.24
informiranje i osvješćivanje javnosti	122	11.62
podrška osobama s invaliditetom	111	10.57
športske aktivnosti djece i mladih	80	7.62
organiziranje slobodnog vremena	76	7.24
savjetovanje i psihosocijalna podrška	73	6.95
poduzetničke i proizvodne aktivnosti	38	3.62
javno zaštitarstvo	15	1.43
izgradnja kapaciteta OCD-ova	13	1.24
poludnevni i dnevni oblici socijalne skrbi	10	0.95
rehabilitacija i terapijska intervencija	10	0.95
medijska produkcija i izdavaštvo	10	0.95
humanitarna pomoć	7	0.67
skloništa, prihvatilišta	4	0.38
besplatna pravna pomoć i zastupanje na sudovima	3	0.29
promicanje lovstva	3	0.29
povećanje matičnog fonda običnog zeca	3	0.29
unapređenje turističke ponude	2	0.19
izvaninstitucionalni oblici dugotrajnog smještaja	1	0.10
izgradnja kapaciteta javnih ustanova pružatelja usluga	1	0.10
umrežavanje	1	0.10
povećanje matičnog fonda običnog jelena	1	0.10
istraživanje	1	0.10
stručno usavršavanje	1	0.10
UKUPNO	1.050	100.0

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

Potpore su ponajprije namijenjene pojedinačnim udrugama, koje navode svi davatelji financijskih potpora na nacionalnoj razini, te mrežama udruga i savezima, koje navodi 14 davatelja financijske potpore. Financijske potpore privatnim ustanovama i privatnim zakladama davali su samo jedan ili dva davatelja financijske potpore (tabl. 19).

Tablica 19. Pregled OCD-ova kojima su namijenjene financijske potpore

Organizacije civilnoga društva	Broj potpora	Postotak
pojedinačne udruge	19	100
savezi ili mreže udruga	14	73,7
neformalne građanske inicijative	4	21,1
vjerske zajednice	3	15,8
ostale zajednice	3	15,8
privatne ustanove	2	10,5
privatne zaklade	1	5,3
sindikati	1	5,3

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu

U 2008. godini iz proračuna na lokalnim razinama OCD-ima je dodijeljeno 1.138.810.683,53 kn. Iz županijskih proračuna organizacijama civilnoga društva ukupno je dodijeljeno 397.884.852,94 kn

financijskih i nefinancijskih potpora. Na financijske se potpore odnosi 99,9% ukupnih sredstava, točnije 397.653.852,94 kn, dok je protuvrijednost ukupno dodijeljenih nefinancijskih potpora iznosila 231.000,00 kn. Iz gradskih proračuna OCD-ima je ukupno dodijeljeno 510.456.185,13 kn, a iz općinskih proračuna organizacijama civilnoga društva ukupno je dodijeljeno 230.700.645,06 kn. Navedeni iznosi uglavnom su u korelaciji s brojem stanovnika u pojedinoj županiji i brojem registriranih udruga (tabl. 20).

Tablica 20. Prikaz broja stanovnika, broja registriranih udruga i iznosa financijske potpore prema županijama

ŽUPANIJA	Broj stanovnika prema popisu stanovništva 2001. godine	Broj registriranih udruga, studeni 2008. godine	Ukupni iznos financijske potpore udrugama dodijeljen u 2008. godini iz proračuna županije, gradova i općina (kn)
GRAD ZAGREB	779.145	7.913	285.523.036,77
SPLITSKO-DALMATINSKA	463.676	3.225	156.930.229,55
PRIMORSKO-GORANSKA	305.505	2.912	128.983.298,13
OSJEČKO-BARANJSKA	330.506	2.720	55.612.174,72
ZAGREBAČKA	309.696	2.087	85.654.404,47
ISTARSKA	206.344	1.940	72.657.821,25
SISAČKO-MOSLAVAČKA	185.387	1.462	28.654.042,01
DUBROVAČKO-NERETVANSKA	122.870	1.371	31.192.296,67
VUKOVARSKO-SRIJEMSKA	204.768	1.327	33.269.413,78
VARAŽDINSKA	184.769	1.360	19.137.393,39
BRODSKO-POSAVSKA	176.765	1.093	17.582.842,87
ZADARSKA	162.045	1.085	47.768.248,56
KARLOVAČKA	141.787	1.077	38.179.314,09
BJELOVARSKO-BILOGORSKA	133.084	1.052	16.287.034,39
KOPRIVNIČKO-KRIŽEVAČKA	124.467	994	21.212.772,11
KRAPINSKO-ZAGORSKA	142.432	962	23.105.319,41
ŠIBENSKO-KNINSKA	112.891	919	20.977.918,47
MEĐIMURSKA	118.426	921	14.919.465,33
VIROVITIČKO-PODRAVSKA	93.389	709	15.322.630,08
POŽEŠKO-SLAVONSKA	85.831	643	14.831.984,51
LIČKO-SENJSKA	53.677	440	11.009.042,97
UKUPNO	4.437.460	36.212	1.138.810.683,53

Izvor: Izvješće Ureda za udruge Vlade RH za 2008. godinu i DZS, 2009.

2.2.7.3. Prihodi od igara na sreću

Zakonom o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara²² uređuju se i pitanja raspodjele prihoda od igara na sreću za financiranje programa određenih organizacija. Na temelju toga zakona, Vlada Republike Hrvatske Uredbom određuje kriterije za utvrđivanje korisnika i način raspodjele prihoda od igara na sreću za financiranje programa organizacija²³:

- koje promiču razvoj sporta,
- koje pridonose borbi protiv droga i svih ostalih oblika ovisnosti,

²² Zakon o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara (NN 83/02 i 149/02- ispravak), čl. 10. i čl. 67.

²³ Uredba o kriterijima za utvrđivanje korisnika i načinu raspodjele dijela prihoda od igara na sreću za 2009. (NN 150/08), čl. 2. i 3.

- koje se bave socijalnom i humanitarnom djelatnošću,
- koje se bave problemima i zadovoljavanjem potreba osoba s invaliditetom,
- koje se bave tehničkom kulturom,
- koje se bave kulturom,
- koje se bave izvaninstitucionalnom naobrazbom i odgojem, djece i mladih,
- koje pridonose razvoju civilnog društva.

Za financiranje navedenih programa izdvaja se:

- 50% godišnje naknade za priređivanje igara na sreću u kockarnicama,
- 50% godišnje naknade od kladioničkih igara,
- 50% godišnje naknade od priređivanja igara na sreću na automatima u automat-klubovima,
- 50% ostvarene dobiti od lutrijskih igara na sreću.

Nagradne igre jesu igre što ih radi promidžbe svojih proizvoda i usluga priređuju trgovačka društva te druge pravne i fizičke osobe, poduzetnici, pri čemu se priređivač obvezuje izvučenim dobitnicima dodijeliti nagrade u robi ili uslugama a da se od sudionika ne zahtijeva posebna uplata za sudjelovanje u igri. Na utvrđenu vrijednost fonda nagradnih igara priređivači plaćaju 5% u korist Hrvatskoga crvenog križa.

Kriteriji za raspodjelu utvrđeni su sukladno nacionalnim strategijama i programima zadovoljavanja javnih potreba u odgovarajućim djelatnostima te sukladno programima za poticanje razvoja civilnoga društva, a iskazuju se udjelom pojedinih programskih aktivnosti u ukupnom dijelu prihoda od igara na sreću.

Raspodjelom dijela prihoda od igara na sreću utvrđuje se izdvajanje za organizacije, i to:

- 30,10% onima koje promiču razvoj sporta,
- 7,60% onima koje pridonose borbi protiv droga i svih ostalih oblika ovisnosti,
- 6,80% onima koje se bave socijalnom i humanitarnom djelatnošću,
- 27,60% onima koje se bave problemima i zadovoljavanjem potreba osoba s invaliditetom,
- 6,10% onima koje se bave tehničkom kulturom,
- 4,60% onima koje se bave kulturom,
- 3,10% onima koje se bave izvaninstitucionalnom naobrazbom i odgojem djece i mladih,
- 14,10% onima koje pridonose razvoju civilnoga društva.

Navedena sredstva raspoređuju se iz državnog proračuna putem:

- Ministarstva znanosti, obrazovanja i športa za poticanje programa javnih potreba športa, za bavljenje invalidnih osoba sportom, za određene aktivnosti Hrvatskoga školskog i športskog saveza te Hrvatskoga športskog saveza gluhih, za poticaje Hrvatskoj zajednici tehničke kulture, za poticaje udrugama za izvannastavne aktivnosti,
- Ministarstva obitelji, branitelja i međugeneracijske solidarnosti za potpore programima usmjerenima djeci i mladima, za Zakladu *Hrvatska za djecu*, za odobravanje financijske potpore programima i projektima usmjerenima djeci s teškoćama i odraslim osobama s invaliditetom, za propisanu aktivnost Udruge branitelja iz Domovinskog rata,
- Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi za prevenciju, rano otkrivanje, liječenje i rehabilitaciju ovisnika, za aktivnosti ostalih udruga, za pomoć savezima i udrugama (za organizacije koje se bave socijalnom i

humanitarnom djelatnošću), za pomoć savezima i udrugama (programi udruga osoba s invaliditetom, radi poboljšanja kvalitete njihova življenja),

-Ministarstva kulture za međunarodnu kulturnu suradnju, za programe muzejsko galerijske djelatnosti, za nove medijske kulture te za kazališnu i glazbeno-scensku djelatnost, za programe kazališne i glazbeno-scenske djelatnosti,

-Ureda Vlade Republike Hrvatske za udruge, za Nacionalnu zakladu za razvoj civilnoga društva i za udruge za razvoj zajednice,

-Ministarstva vanjskih poslova i europskih integracija, za programe društva prijateljstva Republike Hrvatske.

2.2.7.4. Pregled financijskih potpora OCD-ima iz sredstava Europske unije

Kada se iznose podaci o financijskim potporama OCD-ima treba napomenuti da su programi i projekti udruga proteklih godina bili financirani i iz pretpristupnih fondova Europske unije (CARDS i PHARE, a od 2008. i iz programa Europa za građane), i to s više od 8 milijuna eura. Riječ je o ukupno 71 projektu, od kojih je velik broj njih još u tijeku, a njihovu provedbu prati i vrednuje Vladin Ured za udruge (tabl. 21). U tijeku su pripreme za provedbu programa IPA 2008 *Jačanje kapaciteta organizacija civilnoga društva za praćenje provedbe pravne stečevine Europske unije* u sklopu kojega su za OCD-e raspisana ukupno tri natječaja.

Tablica 21. Projekti udruga financirani iz sredstava pretpristupnih fondova EU

Grant shema/program	broj projekata	Iznos €
Cards 2002 Social Service Delivery by the Non-Profit Sector in the aeries of health, social care and non-institutional education (2005-2006)	9	575.976,73
CARDS 2003 TA Capacity Building and Grants to Civil Society Organizations in Social Services Delivery (2006-2008) - tehnička pomoć Uredu za udruge	*	472.250,00
CARDS 2003/2004 Good Governance and the Rule of Law (2007-2009)	5	1.055.128,00
CARDS 2004 Social Service Delivery by the Non-Profit Sector (2007-2009)	10	1.978.984,00
CARDS 2004 Support to Civil Society Organisations Active in the Field of Environment Protection and Sustainable Development (2007-2009)	7	723.212,00
PHARE 2006 Democracy and Human Rights (2008-2010)	13	1.135.551,72
PHARE 2006 Youth Participation (2008-2010)	12	793.997,98
PHARE 2006 Environmental Protection and Sustainable Development (2008-2010)	11	1.097.378,56
Europa za građane (2008. godina)	4	308.705,93
Ukupno	71	8.141.184,92

Izvor: Baza podataka Ureda za udruge Vlade RH

3. POLOŽAJ ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA U POREZNOJ SUSTAVU REPUBLIKE HRVATSKE

Pri izradi nacrtu prijedloga poreznih zakona posebna se pozornost usmjerava na njegove osnovne zadaće. To su, osim temeljne – fiskalne zadaću, i zadaća provedbe socijalne i gospodarske politike. Porezni sustav ima prije svega fiskalnu zadaću odnosno osiguravanje poreznih prihoda u državnom proračunu, a jednako tako i osiguravanje poreznih prihoda u proračunima gradova/općina i županija. To se posebice odnosi na prihode od poreza na dohodak, koji je najvećim dijelom prihod općina i gradova, te na lokalne poreze i poreze na promet nekretnina.

Cilj svake porezne reforme jest unapređenje i pojednostavljenje sustava oporezivanja, uz poštovanje temeljnih načela Ustava, te što pravednija raspodjela poreznog tereta, uz poštovanje načela jednakosti i pravednosti pri oporezivanju.

Hrvatski porezni sustav u svim oblicima i vrstama izravnih i neizravnih poreza uređuje temeljna pitanja, među ostalim i pitanje tko jest obveznik plaćanja poreza a tko nije, ali i to kojim se poreznim olakšicama ili oslobođenjima mogu koristiti određeni porezni obveznici. Porezni obveznici, kao i druge pravne i fizičke osobe koje ostvaruju određene porezne olakšice ili su oslobođene plaćanja poreza, trebaju biti upoznati ne samo sa svojim poreznim obvezama već i sa svojim pravima u postupcima oporezivanja.

Stoga u nastavku ovoga teksta donosimo posebni osvrt i položaj OCD-a unutar hrvatskoga poreznog sustava, ali i pregled važećih poreznih olakšica kojima se mogu koristiti fizičke i pravne osobe i na taj način umanjiti svoju poreznu obvezu. Takva je olakšica, primjerice, darivanje OCD-a. Spomenut ćemo i ostale pozitivne propise koji reguliraju oslobođenja od carina ili pristojbi za OCD-e.

3.1. Prikaz poreznih i carinskih olakšica i oslobođenja

3.1.1. Porez na dobit²⁴

Oslobođenje od plaćanja poreza na dobit

Državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi te zaklade i fundacije nisu obveznici poreza na dobit.

Iznimno, ako navedene pravne osobe obavljaju gospodarstvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti dovelo bi do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, Porezna uprava će na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih poreznih obveznika ili druge zainteresirane osobe rješenjem utvrditi da su navedene osobe obveznici poreza na dobit za tu djelatnost.

Oslobođenje od plaćanja poreza svakako je najvažnija porezna olakšica koja pravne i fizičke osobe u potpunosti oslobađa plaćanja poreza, u ovom primjeru poreza na dobit po stopi od 20%, kako je propisano Zakonom o porezu na dobit.

²⁴ Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05 i 57/06), čl. 2. st. 6. i 7; čl. 7. st. 1. toč. 11. i st. 7.

Porezne olakšice obveznika poreza na dobit za dana darovanja

Zakonom o porezu na dobit propisane su porezne olakšice za obveznike poreza na dobit, i to za dana darovanja, što se svakako odnosi na donacije i OCD-ima. Od obveznika poreza na dobit potrebno je istaknuti i trgovačka društva, ali i ostale pravne i fizičke osobe koje su prema poreznim propisima obveznici poreza na dobit i također se mogu koristiti propisanim poreznim olakšicama.

Darovanjima se smatraju donacije u naravi ili novcu, koja su dana u tuzemstvu, primjerice, za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima. Ako su navedena darovanja do 2% prihoda ostvarenoga u prethodnoj godini, a iznimno svota može biti i veća ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija, porezni obveznik (primjerice trgovačko društvo) na navedenu svotu nema obvezu plaćanja poreza na dobit. Potrebno je istaknuti da darovanja obuhvaćaju i plaćanje troškova za zdravstvene potrebe fizičkih osoba (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala i dr.) koji nisu pokriveni osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem, odnosno plaćanje troškova koje snose same fizičke osobe, uz uvjet da su iznosi plaćeni na račun primatelja dara ili zdravstvene ustanove, a ako je darovan lijek, ortopedsko ili drugo medicinsko pomagalo, potrebno je priložiti vjerodostojnu ispravu o tome.

Za darovanja veća od propisanoga iznosa porezni je obveznik dužan uvećati osnovicu poreza na dobit.

Slijedom navedenoga možemo zaključiti da je riječ o znatnoj poreznoj olakšici koja može dodatno umanjiti obvezu plaćanja poreza za obveznike poreza na dobit. Posebno valja naglasiti da je riječ o iznosu do 2% prihoda ostvarenoga u prethodnoj godini, dakle nije riječ o dobiti prije ili nakon oporezivanja, čime bi učinak te porezne olakšice bio neusporedivo manji.

3.1.2. Porez na dohodak²⁵

Porezni obveznici (fizičke osobe koje ostvaruju dohodak) mogu uvećati osobni odbitak, tj. neoporezivi dio dohotka za darovanja dana u tuzemstvu u naravi ili novcu, a u kulturne, odgojno-obrazovne, znanstvene, zdravstvene, humanitarne, sportske i vjerske svrhe, doznačenima na žiro račun udruga i drugih osoba koje te djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima. Donacije mogu biti do visine 2% primitaka za koje je u prethodnoj godini podnesena godišnja porezna prijava i utvrđen godišnji porez na dohodak. Iznimno, osobni se odbitak uvećava za darovanja dana iznad propisane visine, uz uvjet da su dana prema odlukama nadležnih ministarstava o provedbi i financiranju posebnih programa i akcija, ali ne i za redovitu djelatnost primatelja darovanja.

Tom se poreznom olakšicom mogu koristiti i porezni obveznici rezidenti Republike Hrvatske, ali i porezni obveznici nerezidenti. Rezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište te fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlena je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. Nerezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dohodak.

²⁵ Zakon o porezu na dohodak (NN 177/04 i 73/08) – čl. 36. st. 27.

Dio osobnog odbitka za dana darovanja porezni obveznik može iskoristiti podnošenjem godišnje porezne prijave, uz uvjet da priloži preslike naloga o doznaci u novcu i ugovora o danim darovanjima u drugim dobrima i uslugama.

Treba istaknuti da se porez na dohodak ne plaća ni na primitke od službenih putovanja fizičkih osoba koje ne ostvaruju primanja od nesamostalnog rada ili primanja iz kojih se u neprofitnim organizacijama utvrđuje drugi dohodak, i to do propisanoga iznosa.

3.1.3. Porez na dodanu vrijednost²⁶

Zakon o porezu na dodanu vrijednost propisuje, među ostalim, i porezna oslobođenja od plaćanja toga poreza, i to oslobođenja od plaćanja u tuzemstvu, pri uvozu ili izvozu dobara i usluga.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost u tuzemstvu oslobođene su, među ostalim:

- usluge liječenja u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama, kao i usluge liječenja koje pruža zdravstvena ustanova za njegu u kući te isporuke dobara koje obave navedene ustanove,
- usluge i isporuke dobara što ih obavljaju ustanove socijalne skrbi,
- usluge i isporuke dobara ustanova za dječju skrb i skrb za mladež,
- usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i visokoškolskih ustanova te ustanova učeničkog i studentskoga standarda,
- usluge i isporuke dobara vjerskih zajednica i ustanova,
- usluge i isporuke dobara javnih ustanova u kulturi, i to muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih i restauratorskih ustanova te ustanova za zaštitu spomenika kulture kao i usluge i isporuke dobara samostalnih umjetnika i umjetničkih organizacija.

Oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost navedene ustanove odnosno zajednice ostvaruju uz uvjet da djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost pri uvozu su oslobođeni, među ostalim:

- privremeni uvoz dobara koji je oslobođen carine i konačni uvoz humanitarne pomoći, osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića,
- uvoz dobara, osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića, koja su kao donacija dana humanitarnim organizacijama, zdravstvenim, obrazovnim, kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, amaterskim sportskim klubovima te tijelima državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i dobra koja uvoze iste te ustanove, a plaćaju se iz primljenih inozemnih novčanih donacija. Primjerice, ako humanitarna organizacija primi novčanu donaciju iz inozemstva, pri nabavi dobara i usluga u tuzemstvu koje plaća novcem te donacije oslobođena je poreza na dodanu vrijednost (npr. za nabavu dobara koja dijeli građanima lošijega imovinskog stanja).

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođene su, među ostalim, i isporuke dobara i usluga u tuzemstvu, osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića ako se plaćaju iz primljenih inozemnih novčanih donacija danih humanitarnim organizacijama, zdravstvenim,

²⁶ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07), – čl. 11. st. 1. toč. 6, 7, 8, 9, 10. i st. 2; čl. 12. toč. 1. i 12; čl. 13. st. 1. toč. 5.

obrazovnim, kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, amaterskim sportskim klubovima te tijelima državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Potrebno je naglasiti da se navedene odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost primjenjuju do 31. prosinca 2009. godine, jer su donesenim Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 87/09)²⁷, koji stupa na snagu 1. siječnja 2010. godine, navedene odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost izmijenjene i dopunjene na sljedeći način.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođene su sljedeće isporuke od javnog interesa:

–usluge bolničke dijagnostike, liječenja i zdravstvene njege te s njima usko povezane usluge koje se obavljaju na temelju javnih ovlasti, sukladno propisima o zdravstvenoj zaštiti u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama; usluge zdravstvene njege koje obavljaju zdravstvene ustanove za njegu u kući, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije slične prirode te isporuke dobara povezane s liječenjem što ga obave navedene ustanove,

–usluge i isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi, uključujući one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije koje se prema propisima Republike Hrvatske smatraju organizacijama socijalnog karaktera,

–usluge i isporuke dobara povezane sa zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju i isporučuju ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije koje se prema propisima Republike Hrvatske smatraju organizacijama socijalnog karaktera,

–obrazovanje djece i mladeži, usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i visokoškolskih ustanova te ustanova učeničkoga i studentskoga standarda, stručno obrazovanje ili prekvalifikacija odraslih, uključujući s tim povezane isporuke dobara i obavljanje usluga što ih nude tijela s javnim ovlastima kojima je to cilj ili druge organizacije za koje se prema propisima Republike Hrvatske smatra da imaju slične ciljeve,

–ustupanje osoblja vjerskih ili duhovnih institucija za zadaće regulirane člankom 11. toč. b, g, h, i i Zakona o porezu na dodanu vrijednost, kojima je cilj duhovna dobrobit,

–usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne organizacije, čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorodne naravi, obavljaju u korist svojih članova za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih organizacija, uz uvjet da to oslobođenje neće narušiti tržišno natjecanje,

–usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara javnih ustanova u kulturi ili drugih organizacija u kulturi koje se takvima smatraju prema propisima Republike Hrvatske, i to muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih i restauratorskih ustanova, ustanova za zaštitu spomenika kulture, umjetničkih organizacija i samostalnih umjetnika,

–usluge i isporuke dobara ako to čine organizacije čije su djelatnosti oslobođene u skladu s odredbama članka 11. toč. b, g, h, i, l, i m Zakona o porezu na dodanu vrijednost, u vezi s priredbama organiziranima za prikupljanje sredstava isključivo u njihovu korist, uz uvjet da oslobođenje neće narušiti načela tržišnoga natjecanja.

Navedene ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije ostvaruju oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost uz uvjet da djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima.

²⁷ Članak 11. toč. b, g, h, i, k, l, m, n; čl. 12. toč. 11, 12. i 27.

Od 1. siječnja 2010. godine **ukida se pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost za nabavu dobara i usluga u tuzemstvu iz primljenih inozemnih novčanih donacija.** Međutim, udruge i organizacije iz članka 13. st. 1. toč. 5. Zakona o porezu na dodanu vrijednost mogu koristiti potvrde o primljenim inozemnim novčanim donacijama do 31. prosinca 2009, a najdulje do 31. prosinca 2010. godine. Nakon tog datuma dužni su iskorištene i neiskorištene potvrde o primljenim inozemnim novčanim donacijama vratiti u nadležni Područni ured Porezne uprave.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođen je:

–uvoz dobara posebno izrađenih i prilagođenih za osobnu uporabu, obrazovanje, kulturnu, socijalnu, profesionalnu i drugu rehabilitaciju slijepih, slabovidnih, gluhih, dijaliziranih te mentalno ili fizički hendikepiranih osoba kada ih uvoze ustanove ili organizacije registrirane za pružanje pomoći i rehabilitaciju takvih osoba, a dobivena su bez plaćanja naknade, uz uvjete određene carinskim propisima, –uvoz besplatno dobivenih dobara za zadovoljavanje osnovnih ljudskih potreba kao što su hrana, lijekovi, odjeća, obuća, posteljina, higijenske potrepštine i sl. što se besplatno dijele ugroženim osobama, a uvoze ih državne i druge registrirane humanitarne i dobrotvorne organizacije i ustanove. Plaćanja poreza oslobođen je uvoz dobara za zadovoljavanje osnovnih ljudskih potreba što ih žrtvama katastrofa besplatno dijele državne i druge registrirane humanitarne i dobrotvorne organizacije i ustanove. Plaćanja poreza oslobođen je i uvoz opreme koja se besplatno iz inozemstva šalje navedenim organizacijama i ustanovama radi zadovoljavanja njihovih operativnih potreba i ostvarivanja njihovih humanitarnih ciljeva. Oslobođenje se ostvaruje uz uvjete određene carinskim propisima. Oslobođenje se ne odnosi na alkohol i alkoholna pića, duhan i duhanske proizvode, kavu i čaj te na motorna vozila, osim vozila prve pomoći, –uvoz dobara od međunarodnih organizacija koje kao takve priznaje Republika Hrvatska ili od članova takvih organizacija, u skladu s ograničenjima i uvjetima propisanim međunarodnim sporazumima o osnivanju takvih organizacija ili sporazumima o njihovom sjedištu.

Može se zaključiti da se tim izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost proširuje broj osoba (primjerice udruge) koje su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost. Međutim, pritom te osobe nemaju pravo na odbitak pretporeza. Osim toga, ukida se oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost za primljene inozemne novčane donacije. Odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost u tom su dijelu usklađene s odredbama Direktive Vijeća 2006/112/EZ u svezi s oporezivanjem porezom na dodanu vrijednost.

Opseg oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proširen je u dijelu koji se odnosi na uvoz besplatno dobivenih dobara za zadovoljavanje osnovnih ljudskih potreba te na uvoz opreme koju besplatno primaju humanitarne organizacije i ustanove, a služe im za zadovoljavanje operativnih potreba i ostvarivanje humanitarnih ciljeva. Međutim, ukida se i porezno oslobođenje za uvoz dobara i usluga primljenih iz inozemstva ili nabavljenih u inozemstvu novcem dobivenih inozemnih donacija.

Direktiva Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost i hrvatski Zakon o PDV-u

Direktivom Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost propisana su izuzeća za određene djelatnosti od javnog interesa (glava IX, poglavlje 2). Najvažnije od tih izuzeća s

aspekta organizacija civilnoga društva je da države članice od poreza mogu izuzimati sljedeće transakcije: "pružanje usluga i isporuku s njima usko povezanih dobara od strane neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve, njihovim članovima u njihovom zajedničkom interesu, u zamjenu za doprinos utvrđen u skladu s njihovim pravilima, pod uvjetom da to izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja" (čl. 132.). U članku 134. dodaje se da se to izuzeće ne odobrava ako te isporuke dobara odnosno pružanje usluga nisu neophodni za izuzete transakcije i ako je njihova osnovna svrha ostvarenje dodatnih prihoda za dotično tijelo, obavljanjem transakcija koje izravno konkuriraju onima komercijalnih poduzeća koja podliježu PDV-u.

U članku 132. Navedeno je i da države članice mogu izuzimati "pružanje usluga nezavisnih skupina osoba, koje obavljaju djelatnosti izuzete od PDV-a ili u odnosu na koje oni nisu porezni obveznici, njihovim članovima izravno za potrebe obavljanja tih djelatnosti, ako te skupine od svojih članova zahtijevaju samo točnu nadoknadu njihovog dijela zajedničkih troškova, pod uvjetom da takvo izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja". Izuzete su i određene usluge usko povezane sa sportom ili tjelesnim odgojem koje pružaju neprofitne organizacije osobama koje se bave sportom ili tjelesnim odgojem, a također i pružanje usluga i isporuka dobara od strane ranije spomenutih neprofitnih organizacija u vezi s priredbama koje se organiziraju za prikupljanje sredstava isključivo u njihovu korist, pod uvjetom da to izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja.

Države članice mogu odobriti izuzeće koje vrijedi za spomenute neprofitne organizacije i tijelima koja nisu javnopravna, ali pod određenim uvjetima propisanim u članku 133.:

a. da ta tijela sustavno ne teže ostvarivanju dobiti, a da se eventualna dobit koja se ipak ostvari ne raspodjeljuje, nego da se upotrijebi za nastavak ili poboljšanje pružanja usluga;

b. da tim tijelima uglavnom na dobrovoljnoj osnovi, upravljaju osobe koje nemaju izravan ili neizravan interes, bilo same ili preko posrednika, u rezultatima dotičnih djelatnosti,

c. da ta tijela naplaćuju po cijenama koje su odobrile javne vlasti, ili cijenama koje ne premašuju te odobrene cijene ili, ako je riječ o uslugama koje ne podliježu odobravanju cijena, cijenama nižim od onih koje za slične usluge naplaćuju komercijalna poduzeća koja podliježu PDV-u;

d. da ta izuzeća ne narušavaju tržišno natjecanje u štetu poslovnih poduzeća koja podliježu PDV-u.

Poglavlje 2. (glava IX, članci 132., 133. i 134.) sadrži čitav popis izuzeća za određene djelatnosti od javnog interesa. Hrvatski Zakon o PDV-u uzima u obzir čitav članak 132. unutar tog poglavlja (vidjeti str. 57-58 u studiji), osim jednog izuzeća: "određene usluge usko povezane sa sportom ili tjelesnim odgojem koje pružaju neprofitne organizacije osobama koje se bave sportom ili tjelesnim odgojem" (NN 87/09, čl. 12).

Ranije navedeni članci 133. i 134. nisu inkorporirani u Zakon o PDV-u. Što se tiče izuzeća pri izvozu, a koja se odnose na organizacije civilnoga društva, prema Direktivi izuzete su: isporuke dobara ovlaštenim tijelima koja ih izvoze iz Zajednice, u okviru njihovih humanitarnih, dobrotvornih ili obrazovnih djelatnosti izvan Zajednice (glava IX, poglavlje 6., čl. 146). Ta je odredba sadržana u Zakonu o PDV-u (NN 87/09, čl. 15).

Usporedna tablica poreznih oslobođenja u Direktivi 2006/112 i u hrvatskom Zakonu o PDV-u

<p>DIREKTIVA VIJEĆA 2006/112 EEZ-a O ZAJEDNIČKOM SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST</p> <p>28. studeni 2006</p>	<p>ZAKON O POREZU NA DODANU VRIJEDNOST (Redakcijski pročišćeni tekst, NN br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 94/09) Opći porezni zakon - 'Narodne novine' br. 127/00, 86/01 - ispravak Na snazi i primjenjuje se od 1. kolovoza 2009.</p> <p>ZAKON O IZMJENAMA I DOPUNAMA ZAKONA O POREZU NA DODANU VRIJEDNOST NN br. 87/09</p>
<p>GLAVA IX.</p> <p>IZUZEĆA</p> <p>POGLAVLJE 2.</p> <p>Izuzeća za određene djelatnosti od javnog interesa</p>	<p>VIII. POREZNA OSLOBOĐENJA</p> <p>1. Porezna oslobođenja u tuzemstvu</p>
<p>Članak 132.</p> <p>1. Države članice izuzimaju od poreza sljedeće transakcije:</p> <p>(a) pružanje usluga od strane javnih poštanskih služba, osim prijevoza putnika i telekomunikacijskih usluga, i isporuku pripadajućih dobara;</p> <p>(b) bolničku i medicinsku njegu i s njima usko povezane djelatnosti koje obavljaju javnopravna tijela ili koje, u uvjetima koji su u socijalnom smislu slični uvjetima koji vrijede za javnopravna tijela, obavljaju bolnice, centri za liječenje ili medicinsku dijagnostiku i druge priznate ustanove slične vrste;</p> <p>(c) pružanje medicinske njege u okviru bavljenja medicinskim i pomoćnim medicinskim zanimanjima, prema</p>	<p>Članak 11.</p> <p>Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođene su sljedeće isporuke od javnog interesa:</p> <p>a) univerzalne poštanske usluge i s njima povezane isporuke svih pratećih dobara,</p> <p>b) usluge bolničke dijagnostike, liječenja i zdravstvene njege i s njima usko povezane usluge koje se obavljaju na temelju javnih ovlasti, sukladno propisima na području zdravstvene zaštite u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama, usluge zdravstvene njege koje obavljaju zdravstvene ustanove za njegu u kući, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije slične prirode te isporuke dobara povezane s liječenjem koje obave navedene ustanove,</p> <p>c) usluge i isporuke dobara doktora</p>

<p>definiciji dotične države članice;</p> <p>(d) isporuku ljudskih organa, krvi i mlijeka;</p> <p>(e) pružanje usluga zubnih tehničara u okviru njihovih stručnih sposobnosti i isporuku zubnih proteza od strane zubara i zubnih tehničara;</p> <p>(f) pružanje usluga nezavisnih skupina osoba, koje obavljaju djelatnosti izuzete od PDV-a ili u odnosu na koje oni nisu porezni obveznici, njihovim članovima izravno za potrebe obavljanja tih djelatnosti, ako te skupine od svojih članova zahtijevaju samo točnu nadoknadu njihovog dijela zajedničkih troškova, pod uvjetom da takvo izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja;</p> <p>(g) pružanje usluga i isporuku dobara usko povezanih sa socijalnom skrbi i socijalnim osiguranjem, uključujući i one što ih pružaju domovi za starije osobe, od strane javnopravnih tijela i drugih organizacija koje dotične države članice priznaju kao organizacije socijalnog karaktera;</p> <p>(h) pružanje usluga i isporuku dobara usko povezanih sa zaštitom djece i mladeži, od strane javnopravnih tijela i drugih organizacija koje dotične države članice priznaju kao organizacije socijalnog karaktera;</p> <p>(i) izobrazbu djece i mladeži, školsku ili sveučilišnu izobrazbu, stručno osposobljavanje i prekvalifikaciju, uključujući i s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju javnopravna tijela kojima je to cilj, ili druge organizacije koje države članice priznaju kao organizacije sa sličnim ciljevima.</p> <p>(j) nastavu koju privatno održavaju učitelji i koja obuhvaća školsku i sveučilišnu izobrazbu;</p>	<p>medicine, doktora stomatologije ili dentalne medicine, medicinskih sestara, primalja, fizioterapeuta, psihologa te usluge biokemijskih laboratorija povezanih s liječenjem, koje se pružaju u privatnoj praksi,</p> <p>d) isporuke organa, tkiva i stanica, krvi i majčinoga mlijeka,</p> <p>e) usluge što ih obavljaju zubni tehničari u okviru svoje prakse te zubni nadomjesci koje isporučuju zubni tehničari i stomatolozi,</p> <p>f) usluge što ih za svoje članove obavljaju udruženja osoba koje obavljaju djelatnosti oslobođene poreza ili za koje nisu porezni obveznici, ako su te usluge namijenjene neposredno za obavljanje njihove djelatnosti, uz uvjet da ta udruženja od svojih članova za obavljene usluge zahtijevaju samo nadoknadu njihova dijela troškova i da takvo oslobođenje ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja,</p> <p>g) usluge i isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi, uključujući one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije koje se prema propisima Republike Hrvatske smatraju organizacijama socijalnog karaktera,</p> <p>h) usluge i isporuke dobara povezane sa zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju i isporučuju ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije koje se prema propisima Republike Hrvatske smatraju organizacijama socijalnog karaktera,</p> <p>i) obrazovanje djece i mladeži, usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i visokoškolskih ustanova te ustanova učeničkog i studentskoga standarda, stručno obrazovanje ili prekvalifikacija odraslih, uključujući s time povezane isporuke dobara i obavljanje usluga što ih nude tijela s javnim ovlastima kojima je to cilj ili druge organizacije za koje se prema propisima Republike Hrvatske smatra da imaju slične ciljeve,</p>
--	---

<p>(k) stavljanje na raspolaganje osoblja od strane vjerskih ili filozofskih ustanova za potrebe djelatnosti iz točaka (b), (g), (h) i (i) u cilju duhovne skrbi;</p> <p>(l) pružanje usluga i isporuku s njima usko povezanih dobara od strane neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve, njihovim članovima u njihovom zajedničkom interesu, u zamjenu za doprinos utvrđen u skladu s njihovim pravilima, pod uvjetom da to izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja;</p> <p>(m) određene usluge usko povezane sa sportom ili tjelesnim odgojem koje pružaju neprofitne organizacije osobama koje se bave sportom ili tjelesnim odgojem;</p> <p>(n) određene kulturne usluge i s njima usko povezana dobra, koje pružaju javnopravna tijela i druga kulturna tijela priznata od dotične države članice;</p> <p>(o) pružanje usluga i isporuku dobara od strane organizacija čije su djelatnosti izuzete na temelju točaka (b), (g), (h), (i), (l), (m) i (n), u vezi s priredbama koje se organiziraju za prikupljanje sredstava isključivo u njihovu korist, pod uvjetom da to izuzeće ne dovodi do narušavanja tržišnoga natjecanja;</p> <p>(p) pružanje usluga prijevoza bolesnim ili ozlijeđenim osobama u vozilima koja su posebno izrađena za tu svrhu, od strane propisno ovlaštenih tijela;</p> <p>(q) djelatnosti javnog radija i televizije, osim komercijalnih djelatnosti.</p> <p>2. U smislu stavka 1. točke (o) države članice mogu uvesti sva potrebna ograničenja, poglavito što se tiče broja priredaba ili iznosa primitaka koji daju</p>	<p>j) nastava koju privatno održavaju nastavnici, a koja obuhvaća obrazovanje u predškolskim, osnovnim, srednjim i visokoškolskim ustanovama te ustanovama učeničkog i studentskoga standarda,</p> <p>k) ustupanje osoblja vjerskih ili duhovnih institucija u svrhe regulirane točkama b., g., h. i i. ovoga članka, a kojima je cilj duhovna dobrobit,</p> <p>l) usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne organizacije, čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi, obavljaju u korist svojih članova za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih organizacija, pod uvjetom da to oslobođenje neće narušiti tržišno natjecanje,</p> <p>m) usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara javnih ustanova u kulturi ili drugih organizacija u kulturi koje se takvima smatraju prema propisima Republike Hrvatske, i to: muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestrara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih i restauratorskih ustanova, ustanova za zaštitu spomenika kulture, umjetničkih organizacija i samostalnih umjetnika,</p> <p>n) usluge i isporuke dobara ako to čine organizacije čije su djelatnosti oslobođene u skladu s odredbama točaka b), g), h), i), l), i m) ovoga članka u vezi s priredbama organiziranim za prikupljanje sredstava isključivo u njihovu korist, pod uvjetom da oslobođenje neće narušiti načela tržišnoga natjecanja,</p> <p>o) usluge prijevoza bolesnih ili ozlijeđenih osoba u vozilima posebno izrađenima za tu svrhu, ako to čine ovlaštene osobe,</p>
---	---

pravo na izuzeće.	<p>p) pretplata za obavljanje djelatnosti javnog radija i televizije, osim komercijalnih djelatnosti.</p> <p>(2) Oslobođenja iz stavka 1. ovoga članka navedene ustanove, pravne osobe s javnim ovlastima ili druge organizacije ostvaruju pod uvjetom da djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima.</p>
	Članak 12.
	Nova oslobođenja pri uvozu (NN 87/09)
	<p>11. uvoz dobara posebno izrađenih i prilagođenih za osobnu uporabu, obrazovanje, kulturnu, socijalnu, profesionalnu i drugu rehabilitaciju slijepih, slabovidnih, gluhih, dijaliziranih, te mentalno ili fizički hendikepiranih osoba, kada ih uvoze ustanove ili organizacije registrirane za pružanje pomoći i rehabilitaciju takvih osoba, a dobivena su bez plaćanja naknade, uz uvjete propisane carinskim propisima,</p> <p>12. uvoz besplatno dobivenih dobara za zadovoljavanje osnovnih ljudskih potreba, kao što su hrana, lijekovi, odjeća, obuća, posteljina, higijenske potrepštine i slično, koja radi besplatne podjele ugroženim osobama uvoze državne i druge registrirane humanitarne i dobrotvorne organizacije i ustanove. Plaćanja poreza oslobođen je uvoz dobara za zadovoljavanje osnovnih ljudskih potreba koja žrtvama katastrofa besplatno dijele državne i druge registrirane humanitarne i dobrotvorne organizacije i ustanove. Plaćanja poreza oslobođen je i uvoz opreme koja se besplatno iz inozemstva šalje navedenim organizacijama i ustanovama u svrhu zadovoljavanja njihovih operativnih potreba i ostvarivanja njihovih humanitarnih ciljeva. Oslobođenje se ostvaruje uz uvjete propisane carinskim propisima. Oslobođenje se ne odnosi na alkohol i alkoholna pića, duhan i duhanske proizvode, kavu i čaj te na motorna vozila, osim vozila prve pomoći,</p>

3.1.4. Porez na promet nekretnina²⁸

²⁸ Zakon o porezu na promet nekretnina (NN 69/97, 153/02), čl. 11. toč. 1.

Porez na promet nekretnina ne plaćaju Republika Hrvatska ni jedinice lokalne samouprave i uprave, tijela državne vlasti, javne ustanove, zaklade ni fundacije, Crveni križ ni slične humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa.

3.1.5. Financiranje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave²⁹

3.1.5.1. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstva i darove ne plaćaju Republika Hrvatska ni jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne uprave ni tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, javne ustanove, vjerske zajednice, zaklade ni fundacije, Crveni križ ni druge humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa.

3.1.5.2. Porez na tvrtku ili naziv

S obzirom na to da državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije po pravilu nisu obveznici poreza na dobit, niti su obveznici poreza na tvrtku ili naziv.

3.1.6. Carine³⁰

Od plaćanja carine pri uvozu oslobođena je:

- a) roba koja zadovoljava osnovne ljudske potrebe – hrana, lijekovi, odjeća, obuća, posteljina, higijenske potrepštine i sl., koju radi besplatne podjele ugroženim osobama i žrtvama prirodnih i drugih katastrofa uvoze registrirane humanitarne i dobrotvorne organizacije i ustanove. Od plaćanja carine oslobođena je i oprema koja se iz inozemstva besplatno šalje navedenim organizacijama i ustanovama za njihove operativne potrebe i ostvarivanje njihovih humanitarnih ciljeva. Oslobođenje od plaćanja carine ne odnosi se na alkohol i alkoholna pića, duhanske proizvode te motorna vozila, osim vozila prve pomoći. Oslobođenje će se odobriti samo onim organizacijama i ustanovama čije knjigovodstvene evidencije i provedba postupka omogućuju Carinskoj upravi provjeru poslovanja,
- b) predmeti koji su posebno izrađeni i prilagođeni osobnoj uporabi, obrazovanju, kulturnoj, socijalnoj, profesionalnoj i drugoj rehabilitaciji slijepih, slabovidnih, gluhih, dijaliziranih te mentalno ili fizički hendikepiranih osoba, ako ih uvoze hendikepirane osobe neposredno za svoje osobne potrebe, odnosno ustanove ili organizacije registrirane za pružanje pomoći i rehabilitaciju takvih osoba. Oslobođenje od plaćanja carine odnosi se i na rezervne dijelove, komponente i pribor namijenjen predmetima za pomoć i rehabilitaciju koji se uvoze, kao i alat za njihovo održavanje, kontrolu ili popravak,
- c) predmeti koje kao donacije iz trećih zemalja za obavljanje svojih neprofitnih djelatnosti dobiju tijela državne uprave i lokalne samouprave, humanitarne, socijalne, znanstvene, kulturne, prosvjetne, zdravstvene, športske i vjerske ustanove i organizacije, a čije je obavljanje uređeno posebnim propisima.

²⁹ Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 33/00, 73/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06 i 73/08), čl. 14. st. 1; čl. 42. st. 1.

³⁰ Carinski zakon (NN 78/99, 117/99 – ispravak, 73/00, 92/01, 47/03, 140/05, 138/06, 60/08 i 45/09), čl. 187. st. 1. toč. 5, 6. i 16.

3.2. Pogodnosti u drugim zakonima

3.2.1. Upravne pristojbe³¹

Od plaćanja upravnih pristojbi oslobođene su ustanove s područja predškolskog odgoja, prosvjete, znanosti, kulture, zaštite kulturne i prirodne baštine, zdravstva, socijalne skrbi i humanitarne organizacije u obavljanju svoje djelatnosti te invalidske i slične organizacije u obavljanju svoje djelatnosti.

3.2.2. Upravne pristojbe na području prava intelektualnog vlasništva³²

Pravo na oslobođenje od plaćanja pristojbi imaju ustanove s područja predškolskog odgoja, prosvjete, kulture, zaštite kulturne i prirodne baštine, zdravstva, socijalne skrbi, humanitarne organizacije u obavljanju svoje djelatnosti te invalidi i njihove udruge u obavljanju svoje djelatnosti.

3.2.3. Sudske pristojbe

Od plaćanja sudskih pristojbi u obavljanju humanitarne djelatnosti oslobođene su humanitarne organizacije i organizacije koje se bave zaštitom invalida i obitelji poginulih, nestalih i zatočenih osoba.

3.3. Statistički podaci o iskorištenim poreznim olakšicama u sustavu poreza na dohodak i dobit³³

U godišnjoj prijavi poreza na dohodak fizičke osobe koje su porezni obveznici mogu povećati neoporezivi dio dohotka za dana darovanja, uz uvjete i u iznosu iskaznom u toč. 2. Povećanjem neoporezivog dijela dohotka smanjuje se porezna osnovica za obračun poreza na dohodak (izravna porezna olakšica). U tablici 22. iskazani su podaci o umanjenju osnovice poreza na dohodak u određenim poreznim razdobljima, kao i broj poreznih obveznika koji su tu poreznu olakšicu iskoristili.

U poreznim razdobljima od 2005. do 2007. godine vidljivo je povećanje broja poreznih obveznika koji se koriste poreznom olakšicom za dana darovanja, i to za 8,69% u 2006. u odnosu prema 2005, odnosno za 30% u 2007. u odnosu prema 2006. godini. Podaci za 2008. temelje se na godišnjim poreznim prijavama obrađenim do 31. srpnja 2009. Međutim, s obzirom na ukupan broj podnesenih godišnjih poreznih prijava u iskazanim razdobljima, koji iznosi od 900.000 do 1,1 mil. u pojedinim godinama, razvidno je da se relativno mali broj poreznih obveznika koristi tom poreznom olakšicom (manje od 1%). Razlozi mogu biti različiti: svijest o davanju donacije, pa time i o posrednoj koristi od smanjenja porezne obveze, činjenica da je jedan od uvjeta za iskorištenje te porezne olakšice podnesena godišnja prijava poreza na dohodak za prethodnu godinu (kako bi se mogao utvrditi iznos olakšice – do 2% ukupnih primitaka iz prethodnog poreznog razdoblja za koje je podnesena porezna prijava), korištenje drugim poreznim olakšicama (primjerice, onima za ulaganja u stambene potrebe i za plaćene zdravstvene usluge) te drugi razlozi.

Tablica 22. Umanjenje porezne osnovice za dana darovanja fizičkih osoba obveznika poreza na dohodak

³¹ Zakon o upravnim pristojbama (NN 8/96, 77/96, 95/97, 131/97, 68/98, 66/99, 145/99, 116/00, 163/03, 17/04, 110/04, 141/04, 150/05, 153/05, 129/06, 117/07, 25/08, 60/08), čl. 6. toč. 2. i 3.

³² Zakon o upravnim pristojbama u području intelektualnog vlasništva (NN 64/00, 160/04, 62/08 i 30/09), čl. 8. toč. 1. i 2.

³³ Izvor: Statistički podaci Porezne uprave prema godišnjim prijavama poreza na dohodak i poreza na dobit.

RED.BR.	GODINA	BROJ OBVEZNIKA	IZNOS DAROVANJA
1.	2008 ³⁴ .	2.384	2.596.484,44
2.	2007.	2.945	3.892.508,48
3.	2006.	2.059	4.021.619,03
4.	2005.	1.880	5.854.862,64

Međutim, vidljivo je da povećanje broja poreznih obveznika koji se koriste tom olakšicom rezultira stagniranjem ili smanjenjem godišnjega neoporezivog iznosa dohotka za dana darovanja. Jedan od razloga tome moglo bi biti povećanje korištenja poreznim olakšicama za ulaganja u stambene potrebe i zdravstvene usluge.

Vezano za porez na dobit, u promatranim je poreznim razdobljima također zamjetno povećanje broja obveznika koji su u svojim godišnjim poreznim prijavama iskazali iznos darovanja kao povećanje porezne osnovice na koju se plaća porez na dobit. Pitanje je koji su razlozi relativno malog broja poreznih obveznika koji se koriste poreznom olakšicom za dana darovanja. Jedan od razloga zasigurno je činjenica da u darovanja ne pripadaju sponzorstva ako je zauzvrat obavljena promidžba tvrtke, proizvoda ili znaka sponzora odnosno darovatelja. Ostali razlozi mogli bi biti jednaki kao kod obveznika poreza na dohodak – svijest o davanju za općekorisne svrhe i, posredno, iskorištenje porezne olakšice.

Kako se za darovanja pravnih osoba u poreznoj evidenciji prate samo darovanja pravnih i fizičkih osoba obveznika poreza na dobit koja su veća od dopuštenih 2% (tabl. 23) nije poznat podatak o porezno izuzetim darovanjima nego tek iznos darovanja za koje je porezna osnovica povećana.

Tablica 23. Dana darovanja pravnih i fizičkih osoba obveznika poreza na dobit koja su veća od dopuštenih (iznos darovanja za koji je porezna osnovica povećana)

RED.BR.	GODINA	BROJ OBVEZNIKA	IZNOS DAROVANJA
1.	2008 ³⁵	469	65.271.395,83
2.	2007.	661	59.788.927,60
3.	2006.	524	34.132.700,92
4.	2005.	506	33.249.688,57

³⁴ Na temelju poreznih prijava obrađenih do 31. srpnja 2009.

³⁵ Podaci se odnose na godišnje porezne prijave verificirane do 31. srpnja 2009.

4. ANALIZA I USPOREDNI PREGLED POLOŽAJA OCD-A I OOD-A (PUBLIC BENEFIT ORGANISATIONS) U POREZNIM SUSTAVIMA DRŽAVA ČLANICA EUROPSKE UNIJE

4.1. Normativno uređenje OCD-a i OOD-a u zemljama Europske unije

Zakonodavni okvir OCD-a u europskim zemljama obuhvaća cijeli niz različitih propisa, među kojima su najznačajniji temeljni zakoni o njihovu osnivanju i djelovanju, porezni zakoni, zakoni o nabavama (*procurements laws*), zakoni o obavljanju socijalnih usluga, zakoni o financiranju javnih usluga i sl., a znatno se razlikuju od zemlje do zemlje. U zemljama EU postoje tri temeljna oblika OCD-a – udruge, zaklade i fondacije.

U većini zemalja postoje različiti organizacijski oblici koji označavaju OOD-e (*Public Benefit Organizations - PBO*). Taj status omogućuje određene porezne pogodnosti i u nekim su zemljama točno određeni uvjeti za stjecanje statusa OOD-a. Svakako, najbitnije je njihovo djelovanje za opće ili javno dobro, a lista općedobrobitnih djelatnosti različita je od zemlje do zemlje i odraz je potreba, sustava vrijednosti i tradicije u pojedinoj zemlji. Uglavnom, obuhvaća ova područja (Rutzen, Moore i Durham, 2009):

- amatersku atletiku,
- umjetnost,
- pomaganje i zaštitu psihički ili fizički hendikepiranih osoba,
- pomaganje izbjeglicama,
- dobročinstvo,
- građanska i ljudska prava,
- zaštitu potrošača,
- kulturu,
- demokraciju,
- ekologiju i zaštitu okoliša,
- obrazovanje, usavršavanje i prosvjetiteljstvo,
- sprečavanje rasne, etničke, vjerske ili nekog drugog oblika diskriminacije,
- sprečavanje siromaštva,
- zdravlje i fizičku dobrobit,
- zaštitu i očuvanje povijesnih vrijednosti,
- humanitarnu pomoć i pomoć u slučaju nesreća,
- medicinsku skrb,
- zaštitu djece, mladih i osoba s posebnim potrebama,
- zaštitu i brigu o ozlijeđenim i zlostavljanim životinjama,
- pomoć državi u obavljanju nekih njezinih funkcija,
- vjerske potrebe,
- znanost,
- socijalnu koheziju,

- socijalni i ekonomski razvoj,
- socijalnu skrb i svaku drugu djelatnost koja potpomaže i promiče javnu dobrobit.

U zemljama EU ne postoji jedinstveni pristup OCD-ima koji djeluju za opće dobro. Razlike proizlaze iz različitosti pravnih sustava (*Common law* u Ujedinjenom Kraljevstvu i Irskoj, nasuprot kontinentalnim pravnim sustavima koji se temelje na tradiciji rimskoga prava), drugačijih pravno-tehničkih rješenja u pojedinim državama i činjenice da su zemlje bivšega istočnog bloka status OCD-a koji djeluju za opće dobro uredile prilagođavanjem iskustva i prakse „starih“ država članica EU svome kulturološkom, pravnom i političkom kontekstu. Međutim, neosporno je da zemlje EU prepoznaju OCD-e koji djeluju za opće dobro i izdvajaju ih od drugih OCD-a dodjelom povlastica kojima potiču njihov rad, ali i podržavaju filantropiju u korist tih organizacija.

Uređenje djelovanja za opće dobro u europskim zemljama ima dugu tradiciju. U srednjovjekovnoj Engleskoj 1601. donesen je Engleski statut uporaba u dobrotvorne svrhe (*English Statute of Charitable Uses*), propis kojim je određeno što se smatra dobrotvornom svrhom, a njime se osigurava da se imovina namijenjena dobrotvornoj svrsi rabi na način koji je odredio donator te koji podvrgava dobrotvorne organizacije kontroli države. Za razliku od toga, kontinentalna je Europa razvila tradiciju zaklada koje djeluju za opće dobro. U početku je osnivanje zaklada bilo vezano za Crkvu. Kasnije, stvaranjem društvenog sloja koji je posjedovao imovinu neovisnu o državi i Crkvi, osnivanje zaklada postalo je izraz društvene odgovornosti.

U suvremenim zakonodavstvima europskih država uobičajeno je navođenje djelatnosti koje se smatraju djelovanjem za opće dobro, a odražavaju tradiciju, vrijednosti i potrebe pojedine države. Pritom neke zemlje rabe tzv. *zatvorenu listu*, koja ne dopušta naknadna tumačenja ni dodavanje novih djelatnosti. Za razliku od toga, u mnogim se zemljama, uz nabrojane određene djelatnosti, uključuje kategorija „i ostalo“, koja omogućuje da se listi pridodaju nove djelatnosti, ovisno o novoiskazanim potrebama.

Određivanje statusa OOD-a usko je povezano s fiskalnom politikom. Slijedom toga, u nekim je državama status OCD-a koji djeluju za opće dobro uređen implicitno, poreznim propisima (npr. u Njemačkoj i Nizozemskoj). U Bugarskoj je status OCD-a koji djeluju za opće dobro uređen u sklopu materijalnih propisa koji istodobno uređuju i osnivanje određenih vrsta OCD-a (udruga i zaklada). Za razliku od toga, nekoliko mlađih članica EU donijelo je posebne zakone koji na sveobuhvatan i konzistentan način uređuju status OCD-a koji djeluju za opće dobro (Mađarska, Poljska i Latvija).

Pitanje donošenja odluke o statusu OCD-a koji djeluju za opće dobro u europskim je zemljama različito riješeno. U nekim od njih (npr. u Njemačkoj i Nizozemskoj) o statusu odlučuju porezne vlasti. Sukladno tome, kriterij za donošenje odluke nije pravni oblik OCD-a već isključivo njegova svrha i djelatnosti koje obavlja. U pravno-tehničkom smislu, statusa se dodjeljuje na različite načine, od godišnjeg objavljivanja popisa OCD-a kojima je status odobren (Danska), preko dodjele statusa na određeno razdoblje (Finska), do sustava u kojem OCD može, ali i ne mora zatražiti službeno priznanje o djelovanju za opće dobro (Nizozemska).

Neke su zemlje donošenje odluke o statusu OCD-a prepustile ministarstvima. Primjerice, Bugarska je usvojila model prema kojemu odluku donosi jedno ministarstvo (Ministarstvo pravosuđa) za sve OCD-e, dok u Rumunjskoj odluku donose različita ministarstva, pri čemu svako odlučuje o statusu OCD-a s područja svoje nadležnosti.

Postoje i sustavi u kojima odluku o statusu donosi sud (npr. u Mađarskoj i Francuskoj), a posve je izniman slučaj da o statusu odlučuje posebno državno tijelo, kao što su Povjerenstvo za dobrotvorne djelatnosti Engleske i Walesa (*Charity Commission for England and Wales*), Škotski registar dobrotvornih djelatnosti (*Scottish Register of Charities*) ili, jedini primjer na području kontinentalne Europe, Moldavsko povjerenstvo.

Priznavanjem statusa OCD-ima koji djeluju za opće dobro povećana je njihova odgovornost u poslovanju. Kao primatelji izravnih i neizravnih državnih potpora, ti OCD-i podliježu strožoj kontroli od strane državnih tijela i ograničenjima u raspolaganju svojom imovinom.

Tako latvijski zakon o OCD-ima koji djeluju za opće dobro (a sličnu odredbu sadržavaju i mađarski i bugarski zakon) zabranjuje tim organizacijama da dodjeljuju imovinu ili novac utemeljiteljima, članovima upravljačkog tijela i njihovim bliskim rođacima. Usto, u Bugarskoj je zabranjeno pretvaranje OCD-a koji djeluje za opće dobro u OCD koji ostvaruje isključivo privatne ciljeve.

Osim ograničenja poput navedenih, OCD-i koji djeluju za opće dobro imaju obvezu podnošenja redovitih izvješća državnim tijelima, a u Mađarskoj je utvrđena i obveza javnog objavljivanja takvog izvješća.

Sankcije za OCD-e koji se ne pridržavaju utvrđenih pravila poslovanja i izvješćivanja razlikuju se od države do države, i kreću se u rasponu od novčanih kazni, gubitka statusa, pa sve do prestanka organizacije koja u neizvršavanju svojih obveza i nepoštovanju propisa iskaže osobitu upornost.

4.2. Porezni položaj OCD-a i OOD-a u zemljama Europske unije

Usprkos načelnoj fiskalnoj harmonizaciji na razini Europske unije, u smislu poreznog statusa OOD-a u sadašnjim i budućim zemljama članicama postoje znatne razlike. Zajedničko im je to da u većini zemalja država ne želi svim nevladinim organizacijama odobriti porezne povlastice nego se obično daje određenom podskupu takvih organizacija, ovisno o njihovoj svrsi i djelatnosti. Davanjem povlastica država nastoji poticati određene djelatnosti, najčešće vezane za opću dobrobit.

Porezna izuzeća mogu poprimati različite oblike, ali obično su dostupna ako se prihod troši za opće dobrobitne aktivnosti, a ne za gospodarske svrhe. Od oporezivanja se mogu izuzeti različite kategorije prihoda (npr. prihod od darovnica, donacija i članarina, od ulaganja i sl.).

Sve zemlje EU omogućuju OOD-ima, poseban porezni položaj ali nemaju jednake kriterije i postupke za stjecanje tog statusa.

Pri priznavanju poreznih izuzeća bitne su i ekonomske aktivnosti OOD-a. Neke zemlje oporezuju svu dobit bez obzira na to kojim je aktivnostima ostvarena. Većina zemalja iz oporezivanja izuzima dobiti ostvarenu aktivnostima za koje je OOD osnovan. Treća je mogućnost da neke zemlje čak ne oporezuju dobit ostvarenu od nekih aktivnosti za koje OOD nije kvalificiran (Njemačka, Mađarska, Španjolska i Ujedinjeno kraljevstvo). Osim toga, i visina ostvarene dobiti, bez obzira na to o kojim je aktivnostima riječ, može utjecati na mogućnost izuzeća.

Osim toga, mnoge zemlje daju izuzeća ili odobravaju snižene stope PDV-a onim OOD-ima ili organizacijama koje se bave isporukom dobara i pružanjem usluga vezanih za opće dobro.

Vrste poreznih poticaja

Analizirati vrste olakšica u sustavu poreza na dohodak nije lako jer se ni autori koji se njima bave ne slažu kako bi trebalo nazvati koju vrstu poreznih olakšica.³⁶ Za iste vrste olakšica često se rabe različiti nazivi. Promotrimo primjer engleskih naziva *tax allowances*, *tax deductions* i *tax exemption*, koji označavaju istu poreznu olakšicu, tzv. odbitak od dohotka. (Odbitak od dohotka određeni je iznos koji se odbija od ukupnog dohotka kako bi se dobio oporezivi dohodak.) Iako, na primjer, autori OECD-ovih publikacija razlikuju nazive *tax allowances* i *tax deductions*, poznati porezni stručnjak Ken Messere (2003) naglašava da ta dva naziva označavaju potpuno isti pojam (odbitak od dohotka) i da je njihovo razlikovanje nepotrebno. Osim naziva *tax allowances* i *tax deduction*, za olakšicu u obliku odbitka od dohotka neki američki autori rabe i engleski naziv *tax exemption*.³⁷ Budući da sva tri navedena naziva označavaju isti pojam (odbitak od dohotka), moguće ih je smatrati jednakima. Ne ulazeći dalje u detalje kako koji autor definira koji pojam, pokušat ćemo objasniti olakšice u sustavu hrvatskog poreza na dohodak. U Hrvatskoj su najvažnije sljedeće vrste olakšica.

Izuzeti dohodak (engl. *exempt income*) – primici od određene vrste dohotka ne oporezuju se.

Odbitak od dohotka (engl. *tax exemption, tax allowance, tax deduction*) – određeni iznos odbija se od ukupnog dohotka kako bi se dobio oporezivi dohodak.

Odbitak od porezne obveze ili porezni odbitak (engl. *tax credit*) – određeni iznos odbija se od porezne obveze.

Odbitak (sniženje) poreza (engl. *tax rebate*) – pojam koji u nekim državama označava odbitak poreza (*tax credit*).

Naravno, postavlja se pitanje koliko povoljniji porezni položaj OOD-a kao i tretman donacija, utječe na veličinu dobrotvorne aktivnosti. O tome su provedena mnoga istraživanja (Roodman i Standley, 2006), koja su uglavnom pokazala da država svojom poreznom politikom može utjecati na financijsku razinu dobrotvorne aktivnosti. Posebno je zanimljivo da je financijski doprinos u dobrotvorne svrhe veći u dva slučaja: 1. u zemljama s nižim poreznim opterećenjem, tj. s nižim udjelom ukupnih poreza u BDP-u, jer tada građanima ostaje više financijskih sredstava koja mogu usmjeriti u dobrotvorne svrhe, i 2. primjenom poreznih poticaja, čime i donacije postaju „jeftinije“.

Državna je vlast obično sklona ograničiti broj organizacije koje se mogu koristiti takvim poticajima jer se s povećanjem broja korisnika poreznih pogodnosti država suočava s umanjnjem iznosa prikupljenih javnih prihoda. Drugi je razlog postojanje mogućnosti prevelikoga utjecaja donatora na politiku i poslovanje OOD-a. Neograničavanje porezno izuzetih donacija moglo bi utjecati na porast korupcije ili povećati utjecaj donatora na aktivnosti OOD-a koje mogu biti u suprotnosti sa željenom javnom politikom. Naime, OOD bi mogao postati isključivo sredstvo za ostvarivanje težnji donatora koje ne moraju biti u suglasju s općim interesima. Stoga je ograničenje prava na porezne olakšice nekog OOD-a obično povezano sa zahtjevom da donator ne smije imati izravnu vezu s OOD-om ili da se OOD većinom mora financirati javnim sredstvima (odnosno njegova sredstva moraju pretežito potjecati od javnih, a ne od privatnih donacija) Može se zahtijevati i to da aktivnost OOD-a pripada području koje je općenito prihvaćeno i ima široku javnu korist za društvo (npr. pružanje zdravstvene i socijalne zaštite ili obrazovanje).

³⁶ Vidjeti npr. Messere (1993: 225); Musgrave i Musgrave (1989: 324-393); Stiglitz (1999: 607-643); OECD (2003: 31).

³⁷ Vidjeti Rosen (1995: 339).

Rasprava o prednostima odobravanja olakšica u porezu na dohodak i/ili dobit u obliku poreznog umanjenja (*deduction*) ili raznih odbitaka poreza (*tax credit*) nužno uključuje izbor između *pravednosti* i *efikasnosti* (djelotvornosti). U poreznom sustavu s vrlo progresivnim poreznih stopama porezno umanjenje donatoru pruža veću uštedu u obliku porezne obveze nego odbitka. Ipak, iako *credit* metoda omogućuje pravedniju raspodjelu poreznih olakšica među svim donatorima, čini se da su porezna umanjenja učinkovitija za povećavanje iznosa donacija.

Opravdanje za porezne olakšica pri izdvajanju za OOD-i može se naći u američkom Zakonu o javnim prihodima (*Revenue Act*) iz 1938. godine:

„Izuzeće od oporezivanja za novčana sredstva ili imovinu poklonjenu za humanitarne svrhe i druge slične namjere temeljeno je na načelu kako država na taj način nadoknađuje gubitak javnih prihoda jer joj se smanjuju financijski rashodi koji bi se inače morali pokriti iz javnih izvora, a postiže se i poboljšanje općeg blagostanja.“

Troškovi odobravanja poreznih povlastica ili olakšica za OOD-e mogle bi se utvrditi iz podataka poreznih prijava donatora, ali to je ipak samo dio cjelokupne slike. Država će vjerojatno vratiti znatan dio tih poreznih rashoda u mjeri u kojoj su donacije OOD-ima iskorištene za isporuku usluga i dobara koje su od opće (javne) koristi.

4.3. Porezni položaj OOD-a u „starim“ zemljama članicama Europske unije

U većini „starih“ zemalja članica EU državna tijela uglavnom nude povoljniji porezni tretman OOD-ima. Povoljniji porezni položaj uglavnom obuhvaća prednosti na području poreza na dobit, poreza na dohodak, poreza na nasljedstva i darove i PDV-a.

Vezano za **porez na dobit i poreza na dohodak**, moguće je zaključiti sljedeće.

-U većini zemalja EU-15 OOD-i, nevladine organizacije ili neprofitne organizacije općenito su obveznici poreza na dobit, no uglavnom na njihovu poslovnu aktivnost. To je eksplicitno navedeno u Austriji, Danskoj, Grčkoj, Italiji, Luksemburgu, Nizozemskoj i Švedskoj. One nisu obveznici poreza na dobit u Belgiji i Ujedinjenom Kraljevstvu. No valja naglasiti da pojedine zemlje dosta precizno definiraju koje se aktivnosti tih organizacija ne oporezuju porezom na dobit.

-Pravne osobe porezni obveznici poreza na dobit mogu od svoje dobiti odbiti donacije dane u zakonom definirane svrhe. Prema tome, one su zakonom stimulirane za financijsko sudjelovanje u dobrotvornim, humanitarnim i sličnim aktivnostima, jer na taj način smanjuju svoju poreznu obvezu. Donacije se mogu odbiti u sklopu poreza na dobit u Finskoj, Francuskoj, Njemačkoj, Irskoj, Luksemburgu i Portugalu.

-Fizičkim se osobama također dopušta da odbiju dane donacije unutar poreza na dohodak na dva načina: kao odbitak od oporezivog dohotka (*engl. tax deduction*) ili kao odbitak od poreza na dohodak (*engl. tax credit*). Češći je oblik odbitak od oporezivog dohotka, pa se on primjenjuje u Austriji, Danskoj, Finskoj, Njemačkoj, Grčkoj, Irskoj, Luksemburgu, Nizozemskoj i Ujedinjenom Kraljevstvu. Odbitak od poreza na dohodak primjenjuju Francuska, Portugal i Španjolska.

Kad je riječ o **porezu na nasljedstva i darove**, Austrija, Francuska, Grčka, Irska i Ujedinjeno Kraljevstvo izuzimaju OOD-e od oporezivanja, dok su Portugal i Švedska ukinule taj porez. Najveći broj

zemalja (Danska, Finska, Italija, Nizozemska, Španjolska, Belgija, Luksemburg i Njemačka) u svojim sustavima oporezivanja nasljedstva i darova ne navodi posebno izuzeće za navedene organizacije.

Sustav **poreza na dodanu vrijednost** u EU uređen je posebnom Direktivom³⁸ čiji je cilj harmonizacija sustava PDV-a u državama članicama. Direktivom je državama članicama dopušteno da u određenim uvjetima primijene izuzeće za određene djelatnosti od javnog interesa, u sklopu kojih su posebno navedene isporuke neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve. Također je moguće od poreza izuzeti pružanje usluga medicinske njege, socijalne skrbi, obrazovanja te kulturnih, sportskih i sl. usluga.³⁹ Direktivom se također omogućuje državama članicama da primijene snižene stope na dobra i usluge koja uglavnom pružaju neprofitne ili dobrotvorne organizacije. To su primjerice, prodaja ulaznica za različite predstave, prodaja knjiga ili brošura, usluge socijalne skrbi.⁴⁰

Uglavnom se može zaključiti da se sve zemlje EU-15 koriste mogućnostima koje su predviđene Direktivom, pa je određeno da se na isporuke određenih točno definiranih dobara i usluga ne mora naplaćivati PDV. To znači da su takve isporuke izuzete bez prava na odbitak pretporeza. Konkretno, to znači da na svoje usluge dobrotvorno društvo ne zaračunava PDV, no i to da se PDV plaćen na nabavljene inpute (struju, vodu, materijal i sl.) ne može odbiti kao pretporez, tj. da on tereti njihove troškove. Često se primjenjuje i snižena stopa na isporuke tih organizacija ako te isporuke nisu izuzete od oporezivanja.

4.3.1. Pregled po zemljama EU-15

Cilj slijedeće analize jest prikazati položaj OOD-a u poreznim sustavima "starih" država članica Europske unije, tj. EU-15.

Prvi problem koji se u pripremama za izradu studije pojavio bio je vezan za izvor relevantnih podataka u kojemu bi detaljno bio obrađen ukupan porezni tretman OOD-a. Pronalazak adekvatnog izvora podataka bio je otežan zbog sljedećih razloga.

1. Položaj OOD-a u poreznom sustavu potrebno je promatrati unutar svih poreza koji se u pojedinoj zemlji ubiru, tj. ponajprije poreza na dobit, poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost, poreza na nasljedstva i darove, kao i drugih manje važnih poreznih oblika. Znači, potrebno je pronaći izvor u kojemu su opisani svi relevantni porezi i u sklopu njih posebno organizacije za opće dobro.

2. Organizacije za opće dobro relativno su uzak segment pravnih osoba, pa njihov porezni položaj često nije uopće opisan u dostupnim pregledima poreznih sustava pojedinih zemalja.

3. Čak i kada je dostupan izvor podataka u kojemu je prikazan porezni položaj OOD-a u poreznim sustavima pojedinih zemalja, često se ustanovi da se podaci odnose na razdoblje prije nekoliko godina ili ne obuhvaćaju porezne sustave svih petnaest država članica EU za koje je predviđeno da se pregled pripremi.

Suočeni s navedenim ograničenjima, a u želji da što je moguće detaljnije predstavimo porezni položaj organizacija koje djeluju za opće dobro, tj. da naš prikaz obuhvati sve države članice EU-15, te da bude što recentniji, odlučili smo se koristiti bazom podataka *International Bureau of Fiscal Documentation*

³⁸ Direktiva Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.

³⁹ Vidjeti više u člancima 132-134. Direktive.

⁴⁰ Vidjeti više u članku 98. i dodatku III. Direktive.

(IBFD) iz Amsterdama. Prednost te baze jest da sadržava informacije o svim porezima koji se primjenjuju u nekoj državi, te da se ažurira jedanput u mjesecu. Nedostatak joj je to da u svim dijelovima prikaza poreznog sustava nije posve dosljedna. To se posebno odnosi na OOD-e, koji su katkad navedeni u prikazu nekog poreza u određenoj zemlji, a katkad nisu. Primjerice, kod prikaza poreza na dohodak u nekoj zemlji nekad je navedeno da se donacije mogu odbiti od poreza na dohodak, a za neku drugu zemlju takve informacije nema. Informacije za bazu pripremaju porezni stručnjaci iz pojedinih zemalja, te obuhvat opisa nekog poreza ovisi uvelike o njihovoj diskrecijskoj odluci. Zato sama činjenica da, primjerice, povoljan porezni tretman donacije nije naveden ne znači da on u promatranoj zemlji i ne postoji. No bez obzira na taj nedostatak, ipak smo se odlučili za korištenje navedenom bazom i to na vlastito zbog njezina obuhvata koji se proteže na sve države članice EU-15, te njezina mjesečnog ažuriranja.

Upravo zbog navedenih manjkavosti, a da bi dopunili neke nepotpuno podatke i objasnili neke informacije, koristili smo se i bazom podataka *European Foundation Centre*, koja daje pregled po zemljama EU sa stanjem u prosincu 2008. godine. Određena ograničenja proizlaze iz činjenice da se ovaj pregled isključivo bavi pravnim i poreznim okvirom poslovanja fondacija. Međutim, u prikazu gdje je uglavnom bilo naglašeno da je riječ o fondacijama koje su registrirane kao OOD-i ili su osnovane i djeluju za opću dobrobit smatrali smo da se u našem istraživanju možemo koristiti navedenim podacima.

No da bismo ipak pružili što kvalitetniji prikaz poreznog položaja OOD-a, nešto smo detaljnije prikazali i stanje kakvo je bilo na snazi 2008, odnosno 2009. godine u Francuskoj, Njemačkoj, Irskoj te Engleskoj i Walesu. Navedene detaljnije informacije pronađene su na web stranici *U.S. International Grantmakinga*.

Mišljenja smo da je prikazom informacija o poreznom položaju OOD-a u svim državama članicama EU-15, kao i detaljnijim prikazom u Francuskoj, Njemačkoj, Irskoj, Engleskoj i Walesu, moguće dobiti potpunu sliku o poreznom položaju navedenih organizacija. Ovaj bi pregled svakako dobio dodatnu vrijednost dubinskim istraživanjem konkretnih poreznih zakona pojedinih zemalja. No za takav je pristup potreban izravan kontakt s nacionalnim poreznim upravama, što je u sklopu ovog istraživanja vremenski, ali i tehnički (mnogi su porezni zakoni dostupni samo na nacionalnim jezicima) bilo teško ostvarivo.

U ovom je pregledu prikazan porezni položaj OOD-a (engl. *charity*) u „starim” državama članicama EU: Austriji, Belgiji, Danskoj, Finskoj, Francuskoj, Njemačkoj, Grčkoj, Irskoj, Italiji, Luksemburgu, Nizozemskoj, Portugalu, Španjolskoj, Švedskoj i Ujedinjenom Kraljevstvu. Važno je napomenuti da prikazane informacije potječu iz baze *IBFD-a* koja se ažurira jedanput mjesečno. Dakle, ovdje prikazane informacije o porezima odnose se na srpanj 2009. godine, kada je pretraživanje provedeno. Također valja ponoviti da nepostojanje neke informacije o posebnom poreznom tretmanu u pojedinoj zemlji znači dvije stvari: ili da povoljni porezni položaj u toj zemlji unutar prikazanog poreza nije zakonski predviđen, ili da možda postoji, ali nije unesen u bazu *IBFD-a*. Napominjemo da taj nedostatak ne umanjuje vrijednost baze jer se korištenjem njezinih informacija ipak mogu izvesti određeni zaključci o poreznom položaju OOD-a u EU-15.

Također valja napomenuti da su ovim pregledom osim OOD-a obuhvaćene i nevladine organizacije, neprofitne organizacije te zaklade, dakle sve organizacije koje djeluju u nekom općem interesu na nekomercijalnoj osnovi.

AUSTRIJA

1. Porez na dobit

Fondacije koje isključivo obavljaju općedobrobitne, dobrotvorne i vjerske aktivnosti nisu obveznici poreza. Privatne zaklade obveznici su poreza na dobit koji se u Austriji plaća po stopi od 25%, ali su do 2000. godine brojni oblici njihove pasivne dobiti, tj. dobit od ulaganja, primjerice kamate, dividende ili najamnine, bili izuzeti od poreza na dobit. Nakon 1. siječnja 2001. godine izuzeće se odnosi samo na domaće dividende i na određene inozemne dividende. Ostali oblici pasivne dobiti kao što su kamate na bankovne depozite, dobici od obveznica ili od nekretnina oporezuju se po stopi od 12,5%. Prihod od prodaje dionica (tj. kapitalna dobit) također se oporezuje po sniženoj stopi.

Donacije određenim OOD-ima namijenjene izravnom poticanju umjetnosti, obrazovanja, znanosti i istraživanja mogu se odbiti do iznosa od najviše 10% dohotka iz prethodne godine.

2. Porez na dohodak

Pojedinci koji su obveznici poreza na dohodak mogu izuzeti od oporezivanja uplate dobivene od zaklada ili javnih fondova namijenjene izravnom poticanju umjetnosti, obrazovanja, znanosti i istraživanja. Tijekom 2009. godine uvedena je mogućnost odbitka donacija određenim dobrotvornim društvima do maksimalno dopuštenoga iznosa od 10% dohotka iz prethodne godine.

3. Porez na nasljedstva i darove

Austrija je od 1. kolovoza 2008. godine ukinula porez na nasljedstva i darove. No na donacije zakladama i trustovima plaća se porez od 2,5%. U određenim uvjetima taj se porez može povećati na 25%. Porez se odnosi samo na zaklade/trustove koje su registrirane u Austriji. Europska je komisija u ožujku 2009. godine zatražila od Austrije da isti porezni tretman donacijama omogući i zakladama/trustovima koji su registrirani i izvan Austrije.

4. Porez na dodanu vrijednost

Posebne odredbe vrijede za isporuke dobrotvornih, crkvenih i drugih tijela koja rade za opće dobro (dobrotvorna društva). Neke su isporuke dobrotvornih društava izuzete od plaćanja poreza te za njih stoga ne vrijede opća pravila PDV-a koja vrijede za druga dobrotvorna društva. No neke su isporuke predmet oporezivanja PDV-om čak i ako ih obavlja dobrotvorno društvo. Isporuke dobrotvornih i crkvenih društava te organizacija koje rade za opće dobro oporezuju se sniženom stopom od 10%.

BELGIJA

1. Porez na dobit

Domaće pravne osobe koje se bave neprofitnom djelatnošću nisu obveznici poreza na dobit već se oporezuju posebnim porezom koji se naziva porez na pravne osobe (engl. *tax on legal entities*). Tim se porezom ne oporezuje cijela dobit nego samo dobit stečena iz posebnih izvora (npr. od nekretnina, iznajmljivanja i kapitalnih dobitaka).

Donacije u gotovini posebnim NPO-ovima, uključujući OOD-e s odobrenim statusom, mogu se odbiti od porezne osnovice. Donacije umjetničkih djela muzejima mogu se odbiti samo uz posebno odobrenje.

Maksimalni iznos odbitka iznosi do 5% oporezivog dohotka iz prethodne godine, odnosno do najviše 500.000 EUR.

2. Porez na dohodak

Donacije u gotovini posebnim NPO-ovima, uključujući OOD-e s odobrenim statusom, mogu se odbiti od porezne osnovice. Donacije umjetničkih djela muzejima mogu se odbiti samo uz posebno odobrenje vlasti. Maksimalni iznos odbitka je do 10% oporezivog dohotka iz prethodne godine, odnosno do najviše 319.580 EUR (u 2005. godini).

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije, profesionalne udruge te druge neprofitne grupe ili organizacije podliježu oporezivanju PDV-om ako u sklopu svoje poslovne aktivnosti samostalno i redovito isporučuju dobra ili usluge. Međutim, ako organizacija ima samo političku, društvenu, vjersku, filantropsku ili građansku svrhu i ako se za njezine usluge dobivaju samo fiksne naknade u skladu s njezinim propisima, može ostvariti pravo na izuzeće, ali bez mogućnosti odbijanja pretporeza.

4. Porez na nasljedstva i darove

Neke fondacije u određenim uvjetima mogu iskoristiti snižene stope poreza na nasljedstvo i darove koje u svim regijama Belgije nisu jednaka.

DANSKA

1. Porez na dobit

Zaklade su obveznici poreza na dobit ostvarenu ekonomskim aktivnostima po općoj stopi poreza na dobit od 25%. Fondacije od oporezive dobiti mogu odbiti 25% iznosa dodjeljenoga OOD-ima. Donacije registriranim OOD-ima izuzete su od oporezivanja.

2. Porez na dohodak

Donacije za opće dobro mogu se odbiti od oporezivog dohotka ako su namijenjene registriranim organizacijama. Mogu se odbiti samo godišnje donacije u iznosu većem od 500 danskih kruna, do maksimalno 14.500 danskih kruna (za 2009. godinu).

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije podliježu PDV-u ako obavljaju samostalne gospodarske aktivnosti. U protivnome su izuzete od oporezivanja. Isto vrijedi i za dobrotvorna društva. Ni ta društva, kao ni neprofitne organizacije, u slučaju izuzeća nemaju pravo odbitka pretporeza. Uvjet za izuzeće jest da udruga ili organizacija ne djeluje s ciljem ostvarivanja dobiti te da su njezini ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske prirode. Drugi je uvjet da se ne narušava tržišno natjecanje. Dobrotvorne priredbe mogu biti izuzete od PDV-a ako se događaj prethodno prijavi poreznoj upravi. Mora biti riječ o događajima koji kratko traju i čiji se višak/dobit namjenjuje isključivo u dobrotvorne svrhe ili u druge svrhe za javnu korist.

4. Porez na nasljedstva i darove

Načelno, fondacije su obveznici poreza na nasljedstva. One fondacije koje prema uvjetima Ministarstva oporezivanja imaju status OOD-a izuzete su od poreza.

FINSKA

1. Porez na dobit

Pravne osobe mogu se koristiti odbitkom od dobiti za donacije u dobrotvorne svrhe u iznosu od 850 do 250.000 EUR po donaciji ako je ona namijenjena nekom sveučilištu ili drugoj visokoškolskoj ustanovi u Finskoj ili u nekoj drugoj zemlji EEA⁴¹. Dopuštene su i donacije u rasponu od 850 do 50.000 EUR za udruženje ili zakladu u Finskoj ili u nekoj drugoj zemlji iz područja EEA koje je odobrio *Nacional Board of Taxes*.

2. Porez na dohodak

Donacije fizičkih osoba dobrotvornim društvima ne mogu se odbijati od oporezivog dohotka. No u 2009. i 2010. godine fizičke osobe od oporezivog dohotka mogu odbiti donacije sveučilištima ili drugoj visokoškolskoj ustanovi u Finskoj ili u nekoj drugoj zemlji iz područja EEA u iznosu od 850 do 250.000 EUR.

3. Porez na dodanu vrijednost

Isporuke neprofitnih organizacija podložne su oporezivanju PDV-om ako se prihod koji primaju na temelju tih isporuka oporezuje porezom na dobit. Zakonom o porezu na dobit definirano je koje se djelatnosti njime ne oporezuju, a to ujedno znači i da se te djelatnosti ne oporezuju PDV-om. Pravila koja vrijede za neprofitne organizacije vrijede i za vjerske zajednice. Obje su vrste tih organizacija izuzete od poreza na dobit za određenu vrstu aktivnosti (prodaja razglednica, organizacija lutrije, tombole, sportskih događaja itd.), a iste su aktivnosti onda izuzete i iz PDV-a. Međutim, neprofitne organizacije mogu odlučiti da uđu u sustav PDV-a, ali uz uvjet da se njihove aktivnosti obavljaju u poslovnom obliku. To ujedno znači da postoji mogućnost odbitka pretporeza.

4. Porez na nasljedstva i darove

Prema Zakonu o porezu na nasljedstva i darove, većina OOD-a nisu obveznici tog poreza.

FRANCUSKA

1. Porez na dobit

Poduzeća mogu odbiti od oporezive dobiti donacije neprofitnim organizacijama do 60% vrijednosti poklona, ali maksimalno do iznosa od 0,5% ukupnog prometa poduzeća ostvarenoga u Francuskoj u prethodnoj godini. Donacije koje prelaze ta ograničenja mogu se prenositi kao porezni odbitak na razdoblje od pet godina.

2. Porez na dohodak

Fizička osoba od poreza na dohodak može odbiti donacije:

- neprofitnim organizacijama u iznosu od 66% donacije, ali do ukupno dopuštenoga iznosa od 20% oporezivog dohotka iz prethodne godine;
- organizacijama koje pomažu osobama u teškoćama do iznosa od 75% donacije, ali do maksimalno 495 EUR; i

⁴¹ EEA - *European Economic Area*, obuhvaća 27 članica EU, Island, Lihtenštajn i Norvešku.

-dobrotvornim društvima koja organiziraju javna događanja poput kazališnih, glazbenih i dr.

Ako donacija premašuje 20% dohotka poreznog obveznika u jednoj godini, uz jednake se uvjete može prenijeti na razdoblje od pet godina. Također se mora se podnijeti dokaz o punoj opravdanosti donacije.

3. Porez na dodanu vrijednost

Opće je pravilo da neprofitne organizacije nisu obveznici PDV-u, ali uz ove uvjete: 1. upravljačka struktura ne smije biti interesno povezana s organizacijom; 2. njihove aktivnosti ne smiju konkurirati komercijalnom sektoru; 3. organizacije ne smiju imati povlaštene odnose s poduzećima; 4. organizacije ne smiju obavljati oporezive transakcije, tj. isporučivati oporeziva dobra ili usluge. Ako ti uvjeti nisu zadovoljeni, odnosno ako neprofitna organizacija djeluje kao poduzetnik, onda su njezine isporuke predmet oporezivanja PDV-om. Izuzeća obuhvaćaju: 1. usluge i dobra koje neprofitne organizacije isporučuju svojim članovima, uz uvjet da one imaju filozofske, vjerske, domoljubne ili političke ciljeve ili doprinose javnom dobru; 2. usluge koje svojim članovima pružaju neke neprofitne organizacije ako te usluge imaju društveni, obrazovni, kulturni ili sportski karakter, s tim da su usluge restorana i smještaja oporezive; 3. usluge koje svojim članovima ili trećim stranama pružaju neke neprofitne organizacije koje su društvenoga ili filantropskog karaktera, ali uz uvjet da je cijene koje zaračunavaju odobrila porezna uprava ili su znatno niže od onih koje zaračunavaju komercijalne organizacije. Za izuzeća koja vrijede za neprofitne organizacije nije moguće odbiti pretporez.

Kad su u pitanju dobrotvorna društva, izuzete su ove njihove usluge ili dobra: 1. dobra i usluge koje dobrotvorna društva (filozofska, vjerska, politička, domoljubna i sl.) isporučuju svojim članovima uz uvjet da su neprofitne organizacije, da njihov menadžment nije financijski povezan s rezultatima aktivnosti udruge i da je svrha udruge unapređivanje materijalnih ili moralnih interesa njezinih članova; 2. dobra i usluge koje neprofitne organizacije ("zatvorene" udruge) pružaju svojim članovima, a koje imaju društvenu, obrazovnu, kulturnu ili sportsku svrhu, uz uvjet da menadžment nije financijski povezan s rezultatima organizacije i da isporuke ne premašuju 10% ukupnih prihoda; 3. dobra i usluge koje neprofitne organizacije ("otvorene" udruge) isporučuju svojim članovima i trećim stranama, a koje imaju društvenu ili filantropsku namjenu, uz uvjet da menadžment nije financijski povezan s rezultatima organizacije i da je naknade koje zaračunavaju odobrila porezna uprava te da su niže od onih koje zaračunava komercijalni sektor; 4. usluge neprofitnih organizacija (poput onih već opisanih) u obliku dobrotvornih priredbi (balovi, sajmovi, koncerti), ali uz uvjet da se ne organizira više od šest takvih događaja u godini. Kako bi se zadovoljio uvjet financijske nepovezanosti, udrugom trebaju upravljati osobe koje nemaju izravan ili neizravan interes u financijskim rezultatima udruge i ne smiju primati naknadu za svoj posao.

4. Porez na nasljedstva i darove

Za donacije se porezna osnovica smanjuje i ovisi o dobi donatora, a porez plaća primatelj donacije.

NJEMAČKA

1. Porez na dobit

Donacije za neprofitne aktivnosti mogu se odbiti od oporezive dobiti u iznosu do 20% ukupnog dohotka ili, po izboru poduzeća, do 0,4% ukupnog zbroja prometa i plaća. Moguće je prenošenje tog odbitka na sljedeće porezno razdoblje.

2. Porez na dohodak

Donacije se mogu odbiti od oporezivog dohotka na ove načine:

- za neprofitne aktivnosti mogu se odbiti od oporezivog dohotka u iznosu do 20% ukupnog dohotka;
- za udio u kapitalu novoosnovane zaklade jedanput u deset godina od oporezivog se dohotka može odbiti iznos do milijun EUR (u godini kada je donacija dana ili se može prenijeti na razdoblje od devet godina);
- donacije političkim strankama do 1.650 EUR.

3. Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost mora se zaračunavati na isporuke dobara i usluga, pri čemu nije važno postoji li namjera ostvarivanja dobiti. To znači da neprofitne organizacije i dobrotvorna društva nemaju drugačiji tretman od ostalih subjekata. Međutim, ipak su neka dobrotvorna društva definirana njemačkim zakonom o PDV-u izuzeta od PDV-a. Uz određene uvjete na dobrotvorna se društva može odnositi i snižena stopa PDV-a. Ne postoje posebna oslobođenja od PDV-a za isporuke dobrotvornih društava.

4. Porez na nasljedstva i darove

Njemačke fondacije obveznici su poreza na nasljedstva i darove po progresivnim stopama. Porezno izuzeće primjenjuje se samo na darovanja domaćim fondacijama koje imaju status OOD-a.

GRČKA

1. Porez na dobit

Neprofitne privatne i javne organizacije, uključivši i zaklade, bez obzira na to jesu li rezidenti ili nerezidenti, obveznici su poreza na dobit koji se u Grčkoj plaća po stopi od 25%.

2. Porez na dohodak

Donacije u gotovini državnim tijelima, državnim sveučilištima, vjerskim ustanovama te drugim javnim tijelima i organizacijama u cijelosti se mogu odbiti od oporezivog dohotka. Donacije gotovine filantropskim tijelima, amaterskim sportskim klubovima i sličnim dobrotvornim društvima mogu se oduzeti do iznosa od 100 EUR, no mogu iznositi maksimalno 10% prijavljenog dohotka obitelji. Na iznos veći od 2.950 EUR po primatelju donacije donator plaća porez po stopi od 10%.

3. Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost mora se zaračunavati na isporuke dobara i usluga, pri čemu nije važno postoji li namjera ostvarivanja dobiti. To znači da neprofitne organizacije podliježu PDV-u. Povremene isporuke dobara i/ili usluga dobrotvornih društava svojim članovima ili trećim stranama s namjerom ostvarenja ciljeva udruge izuzete su od PDV-a. Takav je primjer vjerska zajednica koja svojim članovima

dijeli hranu ili knjige po sniženim cijenama ili čiji članovi u bolnicama pružaju psihološku pomoć pacijentima. Međutim, dobrotvorna se društva smatraju oporezivim subjektima kad se navedene isporuke obavljaju na redovitoj osnovi ili kad isporuke nisu povezane sa statutarim ciljevima društva. Od PDV-a su izuzete usluge neprofitnih pravnih tijela koja su izravno povezana sa sportom, kao i usluge neprofitnih organizacija svojim članovima, koje su povezane s ostvarivanjem političkih, sindikalnih, vjerskih, filozofskih, humanitarnih ili domoljubnih aktivnosti, uz uvjet da se time ne narušava tržišno natjecanje. Izuzeće je moguće bez prava na odbitak pretporeza.

4. Porez na nasljedstva i darove

Na nasljedstvo koje su dobile grčka dobrotvorna društva ili na pokretnine dobivene iz inozemstva koje su bile u vlasništvu Grka ne plaća se porez barem 10 godina.

IRSKA

1. Porez na dobit

Donacije u gotovini ili u dionicama mogu se oduzeti od oporezive dobiti ako su namijenjene dobrotvornim društvima osnovanim na najmanje dvije godine i zakonom propisanim tijelima (općenito, neprofitnim organizacijama s područja umjetnosti i obrazovanja te društvima za ljudska prava) kojima su porezni uredi odobrili primanje donacija uz porezna oslobođenja. Nije određen maksimalno dopušten iznos ili oslobođenje, no minimalna donacija u razdoblju od 12 mjeseci mora iznositi barem 250 EUR.

2. Porez na dohodak

Dopušteno je porezno oslobođenje za poklone u gotovini ili dionicama što ih daruju pojedinci ili poduzeća tijelima koja imaju odobrenje porezne uprave na području obrazovanja, kao i dobrotvornim društvima. Maksimalno dopuštene donacije koje se mogu odbiti od dohotka iznose 10% ukupnog dohotka ako su namijenjene dobrotvornim društvima i drugim tijelima s kojima je pojedinac izravno povezan.

Donacije u gotovini mogu se oduzeti od oporezivog dohotka ako su namijenjene dobrotvornim društvima osnovanim za razdoblje od dvije godine i zakonom propisanim tijelima (općenito neprofitnim organizacijama s područja umjetnosti i obrazovanja te društvima za ljudska prava) kojima su porezni uredi odobrili primanje donacije uz porezna oslobođenja. Nije određen maksimalno dopušten iznos ili oslobođenje, no minimalna donacija u razdoblju od 12 mjeseci mora iznositi barem 250 EUR.

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije kao subjekti koji isporučuju dobra i usluge kao dio svog poslovanja obveznici su PDV-a. Motiv ostvarivanja dobiti nije presudan. Međutim, neke su neprofitne aktivnosti izuzete od PDV-a. To su: 1. isporuke dobara i usluga neprofitnih organizacija koje su usko vezane za socijalnu skrb; 2. isporuke dobara i usluga neprofitnih organizacija svojim članovima, pri čemu su ciljevi organizacije primarno političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske naravi, a isporuke se obavljaju bez naknade, osim plaćanja članarine; 3. ponuda objekata za sudjelovanje u sportskim aktivnostima i s tim povezanih usluga neprofitnih organizacija. Iako za dobrotvorna društva ne postoje posebno propisana izuzeća, većina njihovih aktivnosti ulazi u izuzeća koja vrijede za neprofitne udruge.

4. Porez na nasljedstva i darove

U Irskoj su od oporezivanja izuzeta nasljedstva i darovi dobrotvornim društvima.

ITALIJA

1. Porez na dobit

Javna i privatna tijela i trustovi, s pravnom osobnosti ili bez nje, bez obzira na to je li im jedini ili glavni oblik djelovanja poslovno djelovanje, obveznici su poreza na dobit koji se u Italiji plaća po stoip od 27,5%.

Porezna olakšica priznaje se samo za donacije u gotovini. Pravne osobe mogu odbiti do 2% dobiti nevladinim organizacijama.

2. Porez na dohodak

Donacije u gotovini talijanskim sveučilišnim fondacijama čija je djelatnost općedobrobitna i uz vladinio odobrenje moguće je odbiti do 2% od oporezivog dohotka. Porezni odbitak za donacije u kulturne svrhe i zaštitu baštine također je moguće odbiti do 2% oporezivog dohotka. Donacije ONLUS-u priznaju se kao porezni odbitak do iznosa od 1.033 EUR.

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije podliježu PDV-u. Međutim, u Italiji postoji posebna kategorija neprofitnih organizacija, tzv. ONLUS (društveno korisne neprofitne organizacije), kojima je isključiva svrha djelovanja društvena solidarnost. ONLUS organizacijama dopušteno je da ne izdaju fakture ili račune za transakcije koje se odnose na institucionalne aktivnosti što ih organizacije moraju jasno definirati. Besplatna ponuda dobara ONLUS-ima izuzeta je od PDV-a, što vrijedi i za usluge oglašavanja u njihovu korist. Neke usluge koje nudi ONLUS (npr. medicinska skrb) također su izuzete od PDV-a. Dobrotvorna društva nemaju drugačiji položaj od ostalih nekomercijalnih subjekata. Za svoje poslovne aktivnosti moraju biti registrirane u sustavu PDV-a.

4. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstva i darove u Italiji je ponovno uveden 1. siječnja 2007. godine. Plaća se po najvišoj stopi od 8% ako se osobama koje nisu rodbinski povezane. Fondacije čija je svrha opća dobrobit izuzete su od oporezivanja.

LUKSEMBURG

1. Porez na dobit

Obveznici poreza na dobit koji se u Luksemburgu plaća po stopi od 21%, također su zaklade i neprofitne organizacije. Dobrotvorne donacije mogu se odbiti od oporezive dobiti do maksimalno 1.000.000 EUR ili do 20% ukupnog neto dohotka.

2. Porez na dohodak

Od oporezivog dohotka mogu se oduzeti donacije za pojedina kulturna i dobrotvorna društva od najmanje 120 EUR do najviše 1.000.000 EUR ili do 20% ukupnog neto dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

Većina aktivnosti neprofitnih organizacija po svojoj je prirodi izuzeta iz sustava PDV-a. Međutim, one se mogu prijaviti u sustav PDV-a u kontekstu svojih uobičajenih dobrotvornih aktivnosti (izložaba, balova, sajmovi itd.). Primjerice, neka sportska udruga svake godine organizira druženje na kojemu se poslužuju alkoholna pića. Ako udruga nije u sustavu PDV-a, na alkoholna bi pića morala zaračunati PDV od 15%. Ako je u sustavu PDV-a, onda može odbiti pretporez na inpute od 15% i ubrati PDV od 3%, što je stopa za konzumiranje pića i hrane na mjestu događaja. Postoje određena izuzeća od PDV-a za aktivnosti koje su u javnom interesu, bez mogućnosti odbitka pretporeza. To su: 1. usluge što ih neprofitne organizacije nude osobama koje sudjeluju u sportskom obrazovanju; 2. dobra i usluge koje svojim članovima nude neprofitne organizacije, pri čemu se isporuke obavljaju radi zajedničkog interesa članova. U drugom navedenom primjeru organizacije moraju promicati ciljeve političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske prirode ili se njihova aktivnost mora sastojati od upravljanja nečim što je društveno korisno.

4. Porez na nasljedstva i darove

Porez na darove koji nisu unutar rodbinskih veza naplaćuje se po stopi od 14,4%. Osim toga, donacije nekretnina dodatno se oporezuju porezom na promet po stopi od 1%.

NIZOZEMSKA

1. Porez na dobit

Obveznici poreza na dobit po progresivnim stopama od 20 do 25,5% također su i zaklade, u mjeri u kojoj se bave poslovnom djelatnošću. Donacije Nizozemskoj crkvi (*Duch based church*), ideološkim, dobrotvornim, kulturnim i znanstvenim organizacijama koje imaju općedobrobitni status mogu se odbiti od oporezivog dohotka. Donacija može iznositi najmanje 227 EUR, odnosno najviše 10% godišnje dobiti.

2. Porez na dohodak

Od oporezivog dohotka mogu se oduzeti donacije rezidentnim i nerezidentnim vjerskim, dobrotvornim i kulturnim društvima, od minimalno 60 EUR do maksimalno 10% bruto plaće.

3. Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost mora se zaračunavati na isporuke svih dobara i usluga. Međutim, neke su neprofitne aktivnosti, kao i neka dobrotvorna društva, izuzeti od PDV-a. Usluge koje organizacije političkoga, vjerskoga, domoljubnoga, ideološkoga i dobrotvornog karaktera pružaju svojim članovima bez ostvarivanja dobiti izuzete su iz sustava PDV-a i nema mogućnosti da se odbije pretporez. Međutim, izuzeće vrijedi samo ako se ne narušava tržišno natjecanje i ako se dobit ne raspodjeljuje.

4. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstva i darove primjenjuje se po progresivnim stopama. Od 2006. godine darovi i nasljedstva OOD-ima izuzeti su od oporezivanja. Da bi se iskoristilo to izuzeće, od 2008. potrebno je imati odobreni status od nizozemskih poreznih vlasti.

PORTUGAL

1. Porez na dobit

Porezni obveznici od oporezive dobiti mogu oduzeti donacije u gotovini ili u naturi namijenjene nevladinim organizacijama koje se bave znanstvenom, kulturnom ili dobrotvornom djelatnošću, uz uvjet da donator na ime te donacije nije poslovno povezan s nevladinom organizacijom kojoj je donacija namijenjena.

2. Porez na dohodak

Obveznici poreza na dohodak mogu od iznosa poreza na dohodak oduzeti donacije namijenjene crkvama, vjerskim institucijama, vjerskim dobrotvornim društvima te organizacijama određenim zakonom koje se bave znanstvenom, kulturnom ili dobrotvornom djelatnošću, uz uvjet da donator ne prikazuje donaciju kao poslovni trošak. Odbitak od poreza može iznositi 25% ukupno doniranog iznosa, ali najviše 15% donatorove obveze poreza na dohodak.

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitne organizacije nisu automatizmom izuzete iz sustava PDV-a, ali mogu dobiti izuzeće ako obavljaju određenu vrstu isporuka. Glavninu izuzetih isporuka neprofitnih organizacija, i to bez mogućnosti odbitka pretporeza, čine: 1. isporuke dobara i usluga neprofitnih organizacija političkoga, sindikalnoga, vjerskoga, humanitarnoga, filantropskoga, rekreacijskoga, sportskoga, kulturnoga ili građanskog karaktera svojim članovima, uz uvjet da je naknada za te isporuke isključivo plaćanje članarine propisane njihovim statutom; 2. isporuke neprofitnih organizacija i dobrotvornih društava vezane za dobrotvorno prikupljanje sredstava organizirano isključivo za njihovu korist, uz uvjet da to izuzeće ne narušava tržišno natjecanje. Izuzetih povremenih plesnih priredaba, koncerata, kazališnih predstava, filmova, sportskih događaja, dobrotvornih prodaja, izložbi itd. koje organiziraju izuzeti subjekti može biti najviše osam u godini, osim ako porezna uprava izravno ne odobri veći broj. Izuzeće se odnosi na naplaćene ulaznice i na sve potrebno za organizaciju događaja: hranu, piće, unajmljivanje štandova, prodaju suvenira itd.

4. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstva i darove u Portugalu je ukinut 1. siječnja 2004. godine.

ŠPANJOLSKA

1. Porez na dobit

Obveznici poreza na dobit mogu odbiti 35% svih danih donacija, do maksimalno 10% oporezivog dohotka ili 0,1% ukupnog prometa iz prethodne godine. Donacije se smatraju troškom. Ako je donacija namijenjena očuvanju nacionalnoga kulturnog naslijeđa, odbitak može iznositi i do 30%, odnosno 0,3% prometa. Ako donacija premašuje to ograničenje, može se prenijeti u sljedećih deset godina.

2. Porez na dohodak

Od iznosa poreza na dohodak može se oduzeti 10 do 25% donacija danih zakonom propisanim tijelima u novčanom obliku ili u naravi.

3. Porez na dodanu vrijednost

Isporuke neprofitnih organizacija i dobrotvornih društava koje zadovoljavaju definiciju poduzetnika predmet su oporezivanja PDV-om. Međutim, fizičke osobe i subjekte (osim poduzeća) koji se bave isključivo isporukom dobara i usluga bez naplate sa stajališta PDV-a ne smatraju se poduzetnicima. Neke su neprofitne aktivnosti izuzete od PDV-a, bez mogućnosti odbitka pretporeza. Takve su isporuke dobara i usluga članovima koje dobivaju zauzvrat jer plaćaju članarinu, a cilj im je političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filantropske ili građanske naravi, no uvjet je da je izuzeće prethodno odobrilo Ministarstvo gospodarstva i financija. Izuzet je i uvoz dobara kojima se koriste dobrotvorna društva, što obuhvaća i dobra koja se dijele ugroženim skupinama. Izuzeće se ne odnosi na alkoholna pića, duhan, kavu, čaj i motorna vozila, osim vozila hitne pomoći.

4. Porez na nasljedstva i darove

Fondacije nisu obveznici poreza na nasljedstvo i darove.

ŠVEDSKA

1. Porez na dobit

Zaklade registrirane u Švedskoj obveznici su poreza na dobit po općoj stopi od 26,3%. No aktivnosti nekih zaklada izuzete su od oporezivanja, primjerice neke aktivnosti neprofitnih udruženja ili vjerskih ustanova.

2. Porez na dohodak

Donacije se ne mogu oduzeti od oporezivog dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

Prema zakonu o PDV-u, prodaja dobara i usluga neprofitnih organizacija koja je izuzeta iz poreza na dobit smatra se nekomercijalnom aktivnošću. Ako se veći dio prihoda (70-80%) neprofitne organizacije sastoji od članarina, donacija i drugih prihoda koji su oslobođeni poreza na dobit, onda je cjelokupna aktivnost neprofitne organizacije izuzeta od PDV-a. Dakle, priredbe koje organiziraju neprofitne organizacije, a na kojima se prodaju dobra donirana organizaciji ili ona što su ih izradili članovi organizacije, ne smatraju se komercijalnom aktivnošću. Kad takva organizacija ili udruga svojim članovima osigurava hranu i smještaj u prostorima svog kluba, ta se ponuda ne smatra komercijalnom aktivnošću. Postoji mogućnost da takve neprofitne organizacije postanu porezni obveznici u sustavu PDV-a ako se njihova isporuka dobara i usluga obavlja uz poslovne uvjete i ako prihodi u fiskalnoj godini iznose više od 30.000 švedskih kruna. Dobrotvorna društva imaju jednak položaj kao i svaki drugi subjekt. Njihove su isporuke izuzete samo ako ih vodi neprofitna organizacija.

4. Porez na nasljedstva i darove

U Švedskoj se ne primjenjuje porez na nasljedstva i darove.

UJEDINJENO KRALJEVSTVO

1. Porez na dobit

Dobrotvorna su društva izuzeta od plaćanja poreza na dobit, osim ako se bave poslovom djelatnošću koja nije primarno vezana za njihovu osnovnu djelatnost. Tada se porez na dobit plaća po progresivnim stopama od 19 do 28%.

2. Porez na dohodak

Općenito, darovi se ne mogu odbiti od oporezivog dohotka fizičkih osoba, osim ako služe za dobrotvorne svrhe. Tako pojedinac za donacije britanskim dobrotvornim društvima može ostvariti porezni odbitak u njihovu punom iznosu. Darovi se mogu realizirati i putem sustava plaća, i to na način da zaposlenik odobri poslodavcu da od njegove plaće oduzima određeni iznos namijenjen za dobrotvorne svrhe. Tako prikupljeni iznos raspodjeljuje se dobrotvornim društvima koja odredi zaposlenik. Donacije se također mogu dodjeljivati u obliku tržišne vrijednosti dionica, udjela u kapitalu ili nekretnina.

3. Porez na dodanu vrijednost

Neprofitna organizacija predmet je oporezivanja PDV-om prema općim pravilima. Dobrotvorna društva također mogu biti porezni obveznici kao i poduzetnici. Činjenica da se prikupljena sredstva služe za dobrotvorne svrhe ne znači da prikupljanje sredstava nije poslovanje prema pravilima oporezivanja PDV-om. No od PDV-a je izuzeta (bez mogućnosti odbitka pret poreza) isporuka dobara i usluga članovima sljedećih neprofitnih organizacija, uz uvjet da se one dobivaju kao uzvrat za članarinu: 1. subjekti koji javno djeluju unutar političkoga, vjerskoga, domoljubnoga, filozofskoga, filantropskoga ili građanskog područja; 2. udruge čiji je glavni cilj zalaganje za usvajanje zakonodavstva koje bi koristilo njihovim članovima; 3. udruge čiji je primarni cilj unapređenje znanja njihovih članova; 4. profesionalne udruge čije je članstvo ograničeno na pojedince koji žele steći odgovarajuće kvalifikacije iz svoje profesije; 5. sindikati čiji je glavni cilj pregovaranje u korist njihovih članova.

4. Porez na nasljedstva i darove

U Ujedinjenom Kraljevstvu od poreza na nasljedstva i darove izuzeta su dobrotvorna društva i političke stranke.

4.3.2. Detaljniji prikaz poreznog položaja OOD-ova u nekim državama EU-15

U nastavku ćemo detaljnije prikazati porezni položaj organizacija koje djeluju za opće dobro u Francuskoj, Njemačkoj, Irskoj te Engleskoj i Walesu prema informacijama s web stranice *U.S. International Grantmaking*, koje se odnose na stanje u 2008. odnosno u 2009. godini.

FRANCUSKA⁴²

A. Porezni status

Prema francuskom zakonu, sva su udruženja i zaklade oslobođeni poreza na dobit, poreza na promet i poreza na samostalne djelatnosti, dok se u sustavu PDV-a primjenjuju posebna pravila. Prihodi od komercijalne djelatnosti nisu oporezivi, uz uvjet da nisu raspodijeljeni u dobit te da su ispunjeni određeni uvjeti prema kojima se te organizacije razlikuju od poslovnih poduzeća. Preciznije rečeno, nevladina organizacija čiji godišnji prihod premašuje 60.000 EUR nije porezni obveznik ako:

- njezina uprava nema financijski interes u nevladinoj organizaciji;
- nevladina organizacija ne konkurira poslovnim poduzećima; no ako konkurira, analizom se treba utvrditi da ona ne posluje na isti način kao i poslovni sektor. Prema poreznom zakonu, neprofitna se priroda dokazuje time što:

⁴² Prema stanju u siječnju 2009. godine: <http://www.usig.org/countryinfo/france.asp>

- proizvod koji pruža ta organizacija ne nudi privatni sektor;
- javnost se ne može koristiti proizvodom koji pruža privatni sektor;
- cijena je niža od one koju nudi privatni sektor;
- promidžba javnog interesa ne koristi se reklamiranjem ili marketingom na isti način kao i poduzeća.

Nevladina organizacija s godišnjim prihodom nižim od 60.000 EUR ima pravo na porezno izuzeti status samo ako (1) je njezina glavna aktivnost neprofitna i ako (2) ne raspodjeljuje dohodak ili imovinu u privatne interese.

B. Porezna oslobođenja za donacije

Pravne osobe mogu se koristiti poreznim oslobođenjima za donacije koje daju udruženjima i zakladama što djeluju za opće dobro. Odbitak od poreza priznaje im se u iznosu 60% donacije i na godišnjoj razini ne smije prijeći 0,5% ukupnoga godišnjeg prometa pravne osobe. Višak iznad tog iznosa mora se prijaviti poreznoj upravi te se može prenijeti na razdoblje od sljedećih pet godina.

Fizičke se osobe mogu koristiti odbitkom od poreza za donacije dodijeljene udruženjima koja djeluju za opće dobro, kao i vjerskim organizacijama. Odbitak od poreza priznaje se u iznosu od 66% vrijednosti donacije. Ukupna vrijednost odbitka od poreza ne smije prijeći iznos od 20% oporezivog dohotka

Fizičke se osobe mogu koristiti i odbitkom od poreza za donacije namijenjene dobrotvornim društvima koja pomažu osobama u teškoćama. Odbitak od poreza priznaje se iznosu od 75% vrijednosti donacije, a najviše do 495 EUR. Donacije veće od tog iznosa priznaju se kao odbitak od poreza, ali ukupno ne smiju prelaziti iznos od 20% godišnjeg dohotka. Ako prelaze taj iznos, moraju se prijaviti poreznoj upravi i tada se mogu prenositi na razdoblje od sljedećih pet godina.

U Francuskoj također postoji poseban porez na ugovorne donacije, tj. na donacije u obliku potpora ili uvjetovanih poklona kojima se primateljima nameće neka obveza. Većina nevladinih organizacija može primiti ugovorne donacije od komunalnih javnih poduzeća. Osim komunalnih javnih poduzeća, ugovorne donacije nevladinim organizacijama mogu dodjeljivati:

- vjerske organizacije;
- ovlaštena obiteljska udruženja;
- udruženja koja se bave medicinskim ili znanstvenim istraživanjima, te dobrotvorna udruženja;
- udruženja za financiranje izbornih kampanja;
- udruženja koja financiraju političke stranke.

No da bi mogle primiti ugovornu donaciju, te organizacije moraju dobiti prethodnu suglasnost.

Za razliku od običnih donacija za koje se može koristiti porezno oslobođenje, na ugovorne se donacije mora platiti registracijska pristojba, koja se kreće u rasponu od 35 do 60% donacije. Registracijska se pristojba ne plaća ako se donacija dodjeljuje organizacijama koje financiraju znanstvenu, kulturnu, umjetničku, dobrotvornu i vjersku djelatnost ili se bave zaštitom okoliša i životinjskog svijeta te medicinskim i znanstvenim istraživanjima.

C. Porez na dodanu vrijednost

Opća je stopa PDV-a 19,6%. Snižena stopa od 5,5% primjenjuje se na neka dobra i usluge kao što su zdravstveni i farmaceutski proizvodi, invalidska oprema, stanovanje, hrana za staračke domove i sl. Od plaćanja PDV-a izuzete su ove aktivnosti:

- usluge socijalnog i filantropskog tipa, kao što su usluge vezane za djecu, socijalni turizam, skloništa, društveno obrazovanje;
- sluge primarnoga, srednjega, visokoga i profesionalnog obrazovanja;
- usluge u staračkim domovima;
- usluge hospitalizacije u zdravstvenim ustanovama;
- usluge koje društvene, kulturne, obrazovne, sportske, filozofske, vjerske, političke, patriotske, građanske i profesionalne udruge pružaju svojim članovima;
- šest dobrotvornih priredbi u godini.

NJEMAČKA⁴³

A. Porezni status

Sve pravne osobe obveznici su poreza na dobit, no mogu biti izuzete ako se bave filantropskim djelatnostima navedenima u općem poreznom zakonu.

Zakon o porezu na dobit dozvoljava udruženjima, zakladama i poduzećima izuzeće od plaćanja poreza na dobit kada je njihova pretežna djelatnost javno dobro, dobrotvorna ili vjerska aktivnost uz uvjet da se djelatnost obavlja izravno i isključivo. Dohodak od imovine takvih organizacija mora se koristiti isključivo u svrhe za koje je dobiveno porezno oslobođenje. Dozvoljava se stvaranje rezervi do visine jedne trećine godišnjeg prihoda od kapitalnih investicija. Novoosnovanim organizacijama se dozvoljava stvaranje rezervi tijekom prve tri godine njihovog djelovanja. Dozvoljeno je korištenje jedne trećine prihoda za pomaganje osnivača ili njegovih bliskih rođaka ili brige o njihovim grobovima. Sredstva nevladinih organizacija moraju se koristiti bez odlaganja, tj. prije kraja godine koja sijedi godinu u kojoj su sredstva pristigla.

Nevladine organizacije ne gube svoj povlašteni porezni status ako djeluju izvan Njemačke. U pripremi je zakon kojim se dopušta djelovanje izvan Njemačke samo ako je aktivnost organizacije usmjerena na promociju reputacije te zemlje.

B. Porezna oslobođenja za donacije

Zakon o porezu na dobit i Zakon o porezu na dohodak omogućuju fizičkim i pravnim donatorima porezno oslobođenje za donacije određenim OOD-ima.

Fizičkim i pravnim osobama dopušteno je oduzimanje donacije od oporezivog dohotka do iznosa 20% godišnjeg oporezivog dohotka (ili 0,4% zbroja prometa i plaća). Donacije moraju biti namijenjene organizacijama koje se bave aktivnostima određenim zakonom. Ako iznosi premašuju navedene porezno oslobođene limite, donacije se mogu prenositi na sljedeće godine.

C. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstvo ili na darove plaća se po progresivnoj stopi na transfer imovine njemačkim zakladama, no izuzete su donacije domaćim zakladama koje se koriste poreznim oslobođenjima. Ako

⁴³ Prema stanju u kolovozu 2008. godine: <http://www.usig.org/countryinfo/germany.asp>

postoji reciprocitet, to se izuzeće primjenjuje i na donacije inozemnim organizacijama. Potpuno oslobođenje od poreza na nasljedstvo dopušteno je kada se naslijeđe u roku dvije godine ostavlja zakladi koja se bavi porezno povlaštenom djelatnošću.

D. Porez na dodanu vrijednost

Općenito sva se dobra i usluge u Njemačkoj oporezuju porezom na dodanu vrijednost po stopi od 19%. Neke tipične aktivnosti opće koristi, npr. zdravstvene, obrazovne, kulturne ili znanstvene djelatnosti, izuzete su od plaćanja PDV-a. Snižena stopa od 7% primjenjuje se na naknade za usluge koje su nužne za obavljanje ciljeva definiranih statutom nevladinih organizacija. Općenito, potpore nisu oporezive PDV-om.

IRSKA⁴⁴

A. Porezni status

Nevladine organizacije koje ne pružaju dobrotvorne usluge nemaju pravo na porezna oslobođenja.

Dobrotvorna društva imaju pravo na porezna oslobođenja, tj. njihov dohodak i dohodak trustova ustrojenih s dobrotvornim namjerama izuzeti su od plaćanja poreza na dohodak i dobit. No da bi mogli ostvariti to oslobođenje, potrebno je da ispunjavaju određeni broj uvjeta.

Porezna uprava ne smatra dobrotvornim ove aktivnosti:

- lobiranje za izmjene zakona ili političke aktivnosti;
- aktivnosti organizacija čiji je cilj pružanje koristi svojim članovima;
- pružanje društvenih i rekreacijskih aktivnosti;
- rad organizacija čiji je isključivi cilj prikupljanje sredstava;
- ilegalne aktivnosti.

Da bi moglo ostvariti pravo na poreznu olakšicu, dobrotvorno društvo mora zadovoljiti sljedeće kriterije:

- Mora biti pravno ustrojeno u Irskoj, gdje se nalazi njegova uprava i administracija, a većina direktora su irski državljani;
- sve aktivnosti kojima se društvo bavi moraju biti dobrotvorne prirode;
- sve aktivnosti moraju biti definirane važećim ugovorom o udruženju ili osnutku društva;
- sav dohodak i imovina dobrotvornog društva mora biti usmjerena na ostvarivanje dobrotvornih ciljeva;
- nakon završetka djelovanja društva sva preostala imovina mora biti dodijeljena dobrotvornom društvu sa sličnim ciljevima;
- voditelji dobrotvornog društva za svoj rad ne smiju dobivati novčane naknade;
- o svim promjenama djelovanja društva mora se obavijestiti porezna uprava.

Nevladine dobrotvorne organizacije koje imaju pravo na porezno oslobođenje izuzete su od plaćanja poreza na dohodak od kamata, dividendi i udjela, najamnina imovine, dobiti od trgovine ili vlasništva zemljišta. Porezno izuzeće primjenjuje se na fondove koji su namijenjeni dobrotvornim svrhama. U

⁴⁴ Prema stanju u studenom 2008. godine: <http://www.usig.org/countryinfo/ireland.asp>

dobrotvorna sredstva uključeni su i uobičajeni troškovi vođenja dobrotvornog društva, kao i novčana naknada za rad njegovih službenika.

Porezna uprava kontrolira da zadovoljava li dobrotvorno društvo uvjete za porezno oslobođenje. Osamnaest mjeseci nakon što je oslobođenje odobreno, poreznoj se upravi mora poslati kopija financijskog izvješća za prvu godinu poslovanja. Ako godišnji dohodak prelazi 100.000 EUR, financijsko izvješće mora proći nezavisnu reviziju. Ako porezna uprava utvrdi da društvo ne posluje u skladu s osnivačkim dokumentima, može uskratiti porezno oslobođenje, ako je potrebno i retroaktivno.

B. Porezna oslobođenja za donacije

Dopušteno je porezno oslobođenje za donacije kvalificiranim dobrotvornim društvima, obrazovnim institucijama i ostalim organizacijama. Kvalificirano dobrotvorno društvo ne podrazumijeva samo društvo s poreznim oslobođenjem. Ono mora imati i odobrenje porezne uprave koje je vrijedi sljedećih pet godina.

Minimalni iznos donacije koja se može priznati kao porezno oslobođenje iznosi 250 EUR godišnje. Maksimalni iznos donacije nije određen, osim ako je donator zaposlenik ili član uprave dobrotvornog društva. Tada maksimalno porezno oslobođenje iznosi 10% ukupnoga godišnjeg dohotka pojedinca.

Kako bi se moglo priznati porezno oslobođenje, donacija mora zadovoljavati ove kriterije:

- mora biti u novčanom obliku;
- mora biti nepovratna;
- ne smije biti povezana s izravnim ili neizravnim koristima za donatora ili za njemu bliske osobe;
- ne smije biti uvjetovana, povezna ili dio dogovora koji uključuje pribavljanje dobrotvornom društvu imovine od donatora ili s njim povezanih osoba.

Pravnim osobama donacija se priznaje kao poslovni trošak.

C. Porez na dodanu vrijednost

Dobrotvorna se društva ne smatraju poduzećima koja isporučuju dobra i usluge pa se nisu dužni registrirati kao obveznici poreza na dodanu vrijednost. Prema tome, na svoje usluge ne trebaju zaračunavati PDV, niti mogu odbiti PDV koji je uključen u cijenu njihovih nabava. Dobrotvorna društva koja se bave poslovnom djelatnošću kao što je prodaja publikacija ili vođenje restorana moraju se za te djelatnosti registrirati kao obveznici PDV-a ako te njihove isporuke premašuju prag od 51.000 EUR u godini.

Neki proizvodi koji su vezani za dobrotvorne aktivnosti izuzeti su iz sustava PDV-a. To su: a) vozila za prijevoz invalida; b) radijski aparati za slijepe osobe; c) pomagala za invalide; d) oprema za spašavanje na moru; e) izvoz filantropskih organizacija dobara namijenjenih humanitarnim, dobrotvornim ili obrazovnim svrhama; f) doniranje medicinske opreme ili opreme za znanstvena istraživanja.

ENGLESKA I VELLS⁴⁵

Ovaj se prikaz odnosi na Englesku i Wales. Škotska i Sjeverna Irska, dvije preostale jedinice Ujedinjenog Kraljevstva imaju zasebne porezne sustave koji su slični prikazanom sustavu Engleske i Wales.

A. Porezni status

⁴⁵ Prema stanju u rujnu 2008. godine <http://www.usig.org/countryinfo/england.asp>

Dobrotvorna društva izuzeta su iz svih oblika izravnog oporezivanja. Ne plaćaju porez na potpore, donacije ni slične vrste dohotka. Dobrotvorna društva oslobođenja su plaćanja poreza na donacije koje dobivaju od poduzeća i pojedinaca, kao i iz inozemnih izvora. Članarine za upis u društvo oslobođene su poreza ako se daju u obliku donacija, no ako donator dobiva neku protuuslugu, tada se smatraju poslovnom aktivnošću i mogu postati oporezive.

Dobit koja se ostvaruje od primarne djelatnosti oslobođena je poreza (ali ne nužno i PDV-a), uz uvjet da je dobit isključivo namijenjena dobrotvornim svrhama. Dobrotvorna društva ne plaćaju porez na dohodak od investiranja, tj. dohodak od kamata, dividendi ili kapitalne dobiti.

B. Poticanje filantropije

Donacije u gotovini koje poduzeća i pojedinci dodjeljuju dobrotvornim društvima oslobođene su poreza. Prema tome modelu, dobrotvorno društvo može tražiti povrat poreza koji je poreznoj upravi uplatio donator. Na primjer, ako dobrotvorno društvo dobije donaciju od 300£, to se tretira kao 400£ donatorova dohotka i 100£ poreza koji je donator već platio. Dobrotvorno društvo od porezne uprave može tražiti povrat poreza od 100£. Osim toga, donator može tražiti povrat poreza uplaćen na donacije, za što treba ispuniti jedinstveni obrazac za sve dodijeljene donacije.

Donacije dionica, zemljišta i zgrada također su oslobođene plaćanja poreza. Donacije koje dodjeljuju poduzeća (npr. sponzorstva) smatraju se porezno priznatim odbicima u izračunu dobiti od poslovanja poduzeća.

C. Porez na dodanu vrijednost

Dobrotvorna društva i druge nevladine organizacije obveznici su PDV-a po stopi od 17,5% kad isporučuju dobra i usluge u vrijednosti većoj od 67.000£ u godini.

Potpore, uključivši i one od inozemnih donatora, nisu predmet oporezivanja PDV-om. PDV se može promijeniti ako se donacija dodjeljuje za subvencioniranje poslovne aktivnosti nevladine organizacije ili ako je povezana s koristi koju može imati donator. Pritom je riječ o vrlo kompleksnom području i svaka potpora mora se promatrati zasebno. Mnoge usluge kao što su socijalna skrb i neke obrazovne usluge izuzete su od PDV-a.

Neka dobra i usluge vezana za dobrotvorna društva oporezuju se nultom stopom PDV-a. To su:

- dobra donirana za prodaju ili izvoz;
- oglasni o prikupljanju sredstava ili reklamiranje imena dobrotvornog društva;
- medicinska i znanstvena oprema namijenjena istraživanjima i liječenju;
- preinake opreme i zgrada za invalide;
- izgradnja novih zgrada za dobrotvorne svrhe;
- jednokratno prikupljanje sredstava.

Ta su oslobođenja dopuštena samo dobrotvornim društvima, ali ne i drugim nevladinim organizacijama.

D. Porez na imovinu

Dobrotvorna društva mogu se koristiti smanjenjem stope lokalnog poreza na imovinu od 80%. Lokalne vlasti mogu im dodijeliti porezno izuzeće od sljedećih 20%.

Nevladine organizacije koje se ne bave dobrotvornom djelatnošću mogu se koristiti djelomičnim ili potpunim izuzećem od poreza na imovnu prema diskrecijskoj odluci lokalnih vlasti.

E. Ostale porezne pogodnosti

Pri transferu imovine, uključivši i dionice, porez na nasljedstvo i ostavštine te porez na kapitalnu dobit dobrotvorna društva ne moraju platiti *ad valorem* biljegovinu (*stamp duty*).

Radi bolje preglednosti, u nastavku su navedene tablice s osnovnim obilježjima poreznog položaja OOD-a u poreznim sustavima država članica EU-15.

Tablica 24. Položaj OOD-a u EU-15 s obzirom na porez na dobit i porez na dohodak, srpanj 2009.

ČLANICA EU-15	Porez na dobit		Porez na dohodak	
	Obveznik poreza na dobit	Donacija-odbitak od dobiti	Donacija-odbitak od dohotka	Donacija-odbitak od poreza na dohodak
Austrija	da		da	
Belgija	ne			
Danska	da		da	
Finska		da	da	
Francuska		da		da
Njemačka		da	da	
Grčka	da		da	
Irska		da	da	
Italija	da			
Luksemburg	da	da	da	
Nizozemska	da		da	
Portugal		da		da
Španjolska				da
Švedska	da		ne	
Ujedinjeno Kraljevstvo	ne		da	

Izvor: IBFD (2009)

Napomena: prazno polje znači da u pretraživanom izvoru informacija nije navedena.

Tablica 25. Položaj OOD-a u EU-15 s obzirom na porez na nasljedstva i darove, srpanj 2009.

Zemlje s izuzećem	Zemlje bez izuzeća	Zemlje bez poreza na nasljedstva i darove
Austrija	Danska	Portugal
Francuska	Finska	Švedska
Grčka	Italija	
Irska	Nizozemska	
Ujedinjeno Kraljevstvo	Španjolska	
	Njemačka	
	Belgija	
	Luksemburg	

Izvor: IBFD (2009)

4.4. Porezni položaj OOD-a u „novim“ zemljama članicama EU-12

U ovome se poglavlju prikazuje položaj OOD-a u poreznim sustavima novih članica EU, tj. u EU-12. Riječ je o dvanaest zemalja koje su postale članice EU 2004. odnosno 2007. godine. To su Bugarska, Cipar, Češka, Estonija, Latvija, Litva, Mađarska, Malta, Poljska, Rumunjska, Slovačka i Slovenija.

Pri odabiru izvora podataka za istraživanje pojavio se problem opisan u uvodu pregleda novih članica – pronaći bazu koja sadržava ažurirane podatke o svim navedenim zemljama, obrađene jednakom metodologijom. Odabrana je baza IBFD, te pregled odabranih zemalja prema podacima *United States International Grantmaking*. U detaljnijem pregledu za odabrane zemlje korišteni su i određeni podaci *European Foundation Centrea*.

Bitno je napomenuti da su to baze podataka koje prikazuju porezne sustave u cjelini te položaj OOD-a nije uvijek obuhvaćen njima. Stoga pregled po pojedinim zemljama nudi više ili manje precizan opis organizacija koje su predmet ovog istraživanja. Ipak, zbog mjesečnog ažuriranja, baza IBFD nudi najpouzdanije podatke, a *United States International Grantmaking* tematski najusmjerenije.

Unatoč dostupnosti velikog broja istraživanja starijeg datuma, ti podaci nisu korišteni jer su porezni sustavi navedenih zemalja tijekom pristupanja EU i prilagodbe zakonodavstava europskim standardima doživjeli velike promjene, pa je njihova ažurnost upitna.

Sadržajno nije moguće govoriti o jedinstvenosti poreznog tretmana organizacija koje djeluju za opće dobro. Svaka od novih zemalja članica u svom poreznom sustavu ima specifičnosti u oporezivanja organizacija koje djeluju za opće dobro jer se radi o zemljama vrlo različitoga političkog, gospodarskog i kulturnog okruženja.

Vrste organizacija koje djeluju u pojedinim zemljama različite su, pa se neke olakšice odnose na sve nevladine organizacije, a neke samo na određene vrste organizacija.

Vezano za **porez na dobit i porez na dohodak** moguće je zaključiti sljedeće.

-U većini zemalja EU-12 OOD-i, nevladine organizacije ili neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dobit ako obavljaju aktivnosti za koje su osnovane. Izuzetak je Estonija, u kojoj su udruge i zaklade obveznici specifičnog poreza na dobit (*distribution tax*), ali samo za neke oblike dohotka. U Litvi je kriterij za izuzeće ostvarena godišnja dobit. Ako godišnja dobit OOD-a premaši iznos od milijun litavskih lita (oko 300.000 EUR), on postaje obveznikom poreza na dobit.

-Pravne osobe porezni obveznici poreza na dobit mogu od svoje dobiti odbiti donacije dane u zakonom definirane svrhe. Prema tome one su zakonom stimulirane za financijsko sudjelovanje u dobrotvornim, humanitarnim i sličnim aktivnostima jer na taj način smanjuju svoju poreznu obvezu. Donacije se uz određene uvjete mogu odbiti u okviru poreza na dobit u svim zemljama. Izuzetak je Slovačka, u kojoj je ta mogućnost postojala, ali je ukinuta tijekom porezne reforme od 1. siječnja 2004. godine. U nekim zemljama, osim uvjeta da je donacija dana OOD-ima, postoji i mogućnost odbitka i za druge primatelje koji nisu OOD-ovi, ali će se novac koristiti za općekorisne svrhe (Češka, Poljska). U Mađarskoj, Litvi, Poljskoj, Rumunjskoj i Slovačkoj moguće je kao donaciju OOD-ima usmjeriti i 1-2% od poreza prema osobnom izboru. Sve zemlje ograničavaju visinu iznosa odbitka ili izuzeća. To može biti iznos do visine propisanog postotka bruto dohotka ili ukupnog dohotka (Slovenija do 3%), do određenog postotka oporezivog dohotka (do 5% Češka,

Rumunjska) ili do 10% (Bugarska, Poljska, Slovačka). U Hrvatskoj postoji mogućnost odbitka i više od dopuštenih 2% ukupnog dohotka, ali uz posebne uvjete.

-Fizičkim je osobama dopušteno i da odbiju dane donacije u sklopu poreza na dohodak na dva načina: kao odbitak od oporezivog dohotka (engl. *tax deduction*) ili kao odbitak od poreza na dohodak (engl. *tax credit*). Češći je odbitak od oporezivog dohotka, pa se on primjenjuje u Bugarskoj, Češkoj, Estoniji, Latviji, Malti, Poljskoj, Rumunjskoj i Sloveniji. Odbitak od poreza na dohodak primjenjuju Cipar i Mađarska. Slovačka i Litva u svojim poreznim sustavima nemaju mogućnost poreznog odbitka za dane donacije.

Po pravilu, OOD-i su oslobođeni plaćanja **poreza na nasljedstva i darove** ako dar ili nasljedstvo koriste za obavljanje poslova i za svrhe za koje su osnovani.

Dok četiri zemlje nemaju poreza na nasljedstva i darove (Cipar, Latvija, Rumunjska i Slovačka), u dvije zemlje (Estoniji i Malti) OOD-i su obveznici poreza na naslijeđenu ili darovanu imovinu. U ostalih šest zemalja postoje izuzeća za OOD-e.

Sustav **poreza na dodanu vrijednost** u EU uređen je posebnom Direktivom⁴⁶ čiji je cilj harmonizacija sustava PDV-a u državama članicama. Direktivom je državama članicama dopušteno da u određenim uvjetima primijene izuzeće za određene djelatnosti od javnog interesa, unutar kojih su posebno navedene isporuke neprofitnih organizacija koje imaju političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske ciljeve. Također je moguće izuzeti pružanje usluga medicinske njege, socijalne skrbi, obrazovanja te kulturnih, sportskih i sl. usluga.⁴⁷ Direktivom se također državama članicama omogućuje da primijene snižene stope na dobra i usluge, koja uglavnom isporučuju neprofitne ili dobrotvorne organizacije, primjerice, na prodaju ulaznica za razne predstave, prodaju knjiga ili brošura, usluge socijalne skrbi

U **carinskom sustavu** uglavnom je uvoz robe iz inozemstva oslobođen plaćanja carina ako se roba koristi za ostvarivanje djelatnosti OOD-a.

4.4.1.Pregled prakse zemalja EU-12

BUGARSKA

1. Porez na dobit

Od 1. siječnja 2007. stopa poreza na dobit smanjena je s 15 na 10%. Pravne osobe koje se financiraju iz proračuna oporezuju se stopom od 3% na bruto dobit, a lokalne jedinice stopom od 2%.

Opće je načelo da pravne osobe koje se bave neprofitnom djelatnošću i koje su upisane u Centralni sudski registar nisu obveznici poreza na dobit. Neprofitne organizacije koje obavljaju neke komercijalne aktivnosti obveznici su plaćanja poreza na dobit. Za potrebe oporezivanja trustovi su izjednačeni s ostalim pravnim osobama.

Donacije određenim korisnicima (obrazovnim, vjerskim, sportskim, zdravstvenim i sličnim organizacijama te osobama koje žive u teškim socijalnim uvjetima) po pravilu se odbijaju do iznosa od

⁴⁶ Direktiva Vijeća 2006/112 EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.

⁴⁷ Vidjeti više u člancima 132-134. Direktive.

10% dobiti prije oporezivanja. Od 1. siječnja 2010. popis primatelja donacija proširit će se i obuhvatiti će one koji imaju sjedište u ostalim zemljama članicama EU.

Donacije Fondu za zdravstvenu skrb djece mogu se odbiti do iznosa od 50% oporezive dobiti. Donacije kulturnim institucijama mogu se odbiti do iznosa od 15% oporezive dobiti. Ukupan iznos donacija ograničen je na 65% oporezive dobiti.

2. Porez na dohodak

Dohodak rezidenata oporezuje se prema načelu svjetskog dohotka, odnosno porez se plaća na ukupan dohodak koji su fizičke osobe ostvarile u zemlji i inozemstvu. Nerezidenti plaćaju porez u Bugarskoj za dohodak koji su ostvarili u Bugarskoj.

Donacije određenim institucijama (obrazovnim, zdravstvenim) mogu se odbiti od ukupnoga oporezivog dohotka pojedinca, s tim da odbitak ne može biti veći od 5 ili 15% oporezivog dohotka umanjenoga za ostale odbitke (ovisno o vrsti korisnika). Od 1. siječnja 2010. krug korisnika proširen je i na one iz ostalih zemalja članica EU.

Donacije Fondu za zdravstvenu skrb djece mogu se odbiti do 50% navedenog iznosa. Ukupan iznos odbitaka ograničen je na 65% oporezivog dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

Ako neprofitne organizacije obavljaju samostalnu gospodarsku djelatnost, postaju obveznici PDV-a. Iz PDV-a su izuzete, bez mogućnosti odbitka pretporeza, ove isporuke: 1. isporuke dobara i usluga neprofitnih organizacija vezane za prikupljanje sredstava za dobrotvorne svrhe; 2. isporuke dobara i usluga organizacija koje se ne bave trgovinom i čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, filozofske, filantropske ili građanske prirode, pri čemu je isporuka vezana za prikupljanje novca u dobrotvorne svrhe, i to u korist aktivnosti takvih organizacija; 3. isporuka dobara i usluga organizacija opisanih pod 2. koje pružaju svojim članovima kao uzvrat za fiksnu članarinu, u skladu s pravilima organizacija. Ta izuzeća vrijede ako se ne narušava tržišno natjecanje. Dobrotvorne udruge u sustavu PDV-a po pravilu imaju status kao bilo koji drugi subjekt, ali neke su njihove aktivnosti izuzete iz PDV-a.

4. Porez na nasljedstvo i darove

OOD-i koji su upisani u sudski registar te imenovani tradicionalnim društvenim centrima (npr. Bugarski crveni križ, Bugarska akademija znanosti, povijesne građevine i spomenici kulture, muzeji, galerije, zbirke, organizacije za pomoć invalidima, zdravstvene, obrazovne i slične institucije) nisu obveznici poreza. Ako se darovana i naslijeđena imovina neće koristiti za svrhe za koje su navedene institucije osnovane, plaća se porez po stopi od 5%.

CIPAR

1. Porez na dobit

Porez na dobit plaća se po stopi od 10%, dok javna poduzeća plaćaju porez u visini 25%. Trustovi nisu obveznici plaćanja poreza na dobit. Dobit poduzeća koja se upotrijebi isključivo za promicanje

umjetnosti, znanosti i sporta, uz uvjet da takvo ulaganje ne donosi profit za poduzeće i pojedince, ne oporezuje se. I organizacije koje djeluju za opće dobro izuzete su od plaćanja poreza na dobit.

2. Porez na dohodak

Trustovi nisu oporezivi subjekti. Međunarodni je trust onaj čiji osnivač nema ciparsko prebivalište, a barem jedan od upravitelja trusta ima prebivalište na Cipru.

Najvažniji opći osobni odbici od poreza na dohodak jesu donacije dobrotvornim udrugama, doprinosi za socijalno osiguranje, premije za životno osiguranje i doprinosi za mirovinske i zdravstvene fondove. Ukupni odbici priznaju se u iznosu jedne šestine oporezivog dohotka (za životno osiguranje ta je granica 7% osiguranoga osnovnog kapitala).

Donacije nerezidentnim OOD-ima koji ispunjavaju uvjete određene propisima priznaju se kao odbitak.

3. Porez na dodanu vrijednost

Kako bi osoba postala porezni obveznik, u sklopu svog poslovanja mora isporučivati dobra ili usluge. Motiv ostvarivanja dobiti nije bitan. Prema tome, neprofitne organizacije prema općim pravilima mogu postati porezni obveznici. Izuzete su isporuke dobara i usluga neprofitnih organizacija s političkom, vjerskom, filantropskom, filozofskom, domoljubnom ili sindikalnom misijom njihovim članovima koji zauzvrat plaćaju članarinu. Međutim, izuzeće je moguće uz uvjet da ne narušava tržišno natjecanje. Članarine za gospodarsku komoru i udruge poslodavaca oporezive su po standardnoj stopi. Dobrotvorne udruge mogu postati porezni obveznici prema općim pravilima za PDV. One mogu imati koristi od određenih olakšica jer isporuke dobara i usluga takvim udrugama mogu biti oslobođene PDV-a.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Ne postoji porez na nasljedstvo i darove.

ČEŠKA

1. Porez na dobit

Opće je pravilo da se poslovni troškovi odbijaju iako postoje određeni troškovi koji se ne mogu odbiti. Zakonom je određeno izuzeće oporezivanja donacija organizacijama čija je djelatnost unutar područja znanosti, istraživanja i razvoja, kulture i obrazovanja, policije, vatrogastva, potpore i zaštite mladeži, zaštite životinja, socijalne i zdravstvene skrbi, ekologije, humanitarnog djelovanja, religije i sporta.

Donacije dobrotvornim udrugama, donacije za obrazovanje i političke organizacije koje iznose više od 2.000 čeških kruna (80 EUR) odbijaju se od porezne osnovice. Također je moguće odbiti donacije udrugama u ostalim članicama EU, Norveškoj i Islandu, i to u visini do 5% porezne osnovice.

Od 1. siječnja 2009. opća stopa poreza na dobit iznosi 20% (prije toga iznosila je 21%). U idućim godinama ta će se stopa smanjiti na 19%. Dobit investicijskih fondova, zajedničkih fondova i mirovinskih fondova oporezuje se po posebnoj stopi od 5%.

2. Porez na dohodak

Osim troškova koji se uzimaju u obzir pri izračunu oporezivog dohotka raznih kategorija poreznih obveznika, moguće je ostvariti za odbitak od oporezivog dohotka donacije dobrotvornim udrugama, donacije za obrazovanje i političke organizacije, uključujući i udruge iz ostalih zemalja članica EU,

Norveške i Islanda. Odbitak može iznositi najmanje 2% oporezive osnovice ili 2.000 čeških kruna te ne smije prijeći 10% oporezive osnovice. Ukupni se dohodak oporezuje po jednoj stopi od 15%.

3. Porez na dodanu vrijednost

Pravna osoba koja je osnovana radi obavljanja neprofitnih djelatnosti, a koja pri tome obavlja i neku gospodarsku aktivnost smatra se poreznim obveznikom. Dobrotvorne udruge tretiraju se na isti način kao bilo koji drugi subjekt, ali ako dobrotvorna udruga obavlja samo izuzete isporuke, bez mogućnosti odbitka pretporeza, nema pravo niti je obvezna prijaviti se u sustav PDV-a.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Oslobođenje od poreza na darove i poreza na nasljedstvo moguće je ako je dar namijenjen pravnoj osobi sa sjedištem u Češkoj, osnovanoj za obavljanje aktivnosti s područja znanosti, istraživanja i razvoja, kulture i obrazovanja, policije, vatrogastva, potpore i zaštite mladeži, zaštite životinja, socijalne i zdravstvene skrbi, ekologije, humanitarnog djelovanja te religije, kao i crkvama i vjerskim udrugama, OOD-ima te zakladama.

ESTONIJA

1. Porez na dobit

Poduzeća su obveznici tzv. distributivnog poreza (distribution tax) na raspodijeljenu dobit, uključujući i transakcije koje se smatraju skrivenom raspodjelom dobiti (primjerice, pogodnosti uz plaću, darovi, donacije, troškovi koji nisu vezani za posao). Nije propisana obveza plaćanja poreza na neraspodijeljenu dobit.

Obveznici poreza su, među ostalima i udruge i zaklade. Distributivni porez plaća se prema načelu svjetske dobiti, ali se ne plaća ako dobit nije raspodijeljena. Porez se plaća na neto iznos raspodijeljene dobiti.

Donacije neprofitnim udrugama, bolnicama te nekim državnim i lokalnim institucijama izuzete su plaćanja distributivnog poreza do visine 3% osobnoga socijalnog poreza (personal social tax) za tekuću godinu, ili do 10% godišnje dobiti u prethodnoj financijskoj godini (u obzir se uzima viši iznos).

U 2008. i 2009. distributivni se porez plaća po stopi 21/79 (otprilike 26,6%) neto iznosa raspodijeljene dobiti, što iznosi oko 21% bruto iznosa distribucije (distribucija + distributivni porez).

2. Porez na dohodak

Obveznik poreza na dohodak može odbiti trošak darova i donacija neprofitnim organizacijama koje je odobrila vlada te znanstvenim, kulturnim, sportskim, obrazovnim, zdravstvenim ili socijalnim organizacijama, prirodnim rezervatima i javnim sveučilištima. Ukupni odbitak za darove i donacije ne može biti veći od 5% dohotka pojedinca u prethodnoj godini, nakon odbitka ostalih dopuštenih troškova. Odbici su dopušteni do najvišeg iznosa od 50.000 EEK ili 50% oporezivog dohotka, s tim da se primjenjuje niži iznos. Dohodak se oporezuje jedinstvenom stopom od 20%.

3. Porez na dodanu vrijednost

Porezne obveznike u Estoniji čine fizičke osobe, pravni subjekti te javna tijela i institucije koje se bave poslovnom aktivnošću. Poslovna aktivnost definirana je kao samostalna gospodarska aktivnost u sklopu

koje se isporučuju dobra i usluge, neovisno o njezinoj svrsi ili rezultatima. Prema tome, neprofitne organizacije ujedno su i porezni obveznici. Međutim, usluge koje neprofitne organizacije pružaju svojim članovima, kao i usluge neprofitnih organizacija koje se odnose na upotrebu sportskih terena i opreme, izuzete su iz PDV-a, bez mogućnosti odbitka pretporeza.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Svi darovi koje daruju poduzeća oporezuju se distributivnim porezom. Za darove oporezovane na taj način daroprimci su oslobođeni plaćanja poreza na dohodak. Alternativno, darove je moguće tretirati kao oporezivu dobit daroprimca, i tada se oporezuju kao porez po odbitku.

LATVIJA

1. Porez na dobit

Porez na dobit može se umanjiti za 85% iznosa doniranih javnim organizacijama, udrugama, zakladama i vjerskim organizacijama, u gotovini ili u stvarima. Međutim, ukupan iznos odbitka za donacije ne može biti veći od 20% iznosa poreza na dobit prije izračuna odbitka. Porezno povlaštene priloge mogu primati samo javne organizacije koje za to imaju odobrenje Ministarstva financija. Odbitak se ne odobrava ako je donacija namijenjena donatorovu zaposleniku ili članu obitelji.

2. Porez na dohodak

Od oporezivog dohotka može se odbiti 85% iznosa doniranog kulturnim, obrazovnim, znanstvenim, sportskim, dobrotvornim, vjerskim i zdravstvenim organizacijama te nekim državnim tijelima, i to najviše do 20% iznosa oporezivog dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

PDV se zaračunava na isporuke dobara i usluga, pri čemu nije važno je li njihov cilj ostvarivanje dobiti. Međutim, neke su neprofitne aktivnosti izuzete iz PDV-a. Dobrotvorne udruge nisu obuhvaćene PDV-om. Izuzeće, bez mogućnosti odbitka pretporeza, imaju neke usluge koje su u javnom interesu (npr. bolničke usluge, kulturne aktivnosti, obrazovne aktivnosti itd.), a za neke od njih izuzeće vrijedi samo ako ih obavlja neprofitna institucija i ako se zbog izuzeća ne narušava tržišno natjecanje.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Ne postoji porez na nasljedstvo i darove.

LITVA

1. Porez na dobit

Među ostalima, neke je troškove uz određene uvjete i ograničenja moguće iskazati kao odbitak od oporezive dobiti. To su prilozima dobrotvornim organizacijama, institucijama financiranim iz proračuna, udrugama, javnim ustanovama i uredima, vjerskim zajednicama, međunarodnim javnim ustanovama. Odbitak je moguće udvostručiti do 40% neto oporezive dobiti. Pri izračunu maksimalnog iznosa odbitka nije moguće uračunati gubitke iz prethodnih godina.

2. Porez na dohodak

Ne postoje porezni poticaji za fizičke osobe, samo mogućnost da se 2% iznosa plaćenog poreza na dohodak dodijeli organizaciji koja djeluje za opće dobro. Navedeni je iznos moguće podijeliti na više različitih organizacija.

3. Porez na dodanu vrijednost

Porezni je obveznik svaka osoba koja obavlja gospodarsku aktivnost, bez obzira na to je li joj cilj ostvarivanje dobiti. Neprofitne organizacije nisu izuzete same po sebi već samo ako obavljaju aktivnosti koje su izuzete iz PDV-a, npr. neki aspekti obrazovanja, socijalne skrbi, kulture, usluge što ih neprofitne organizacije pružaju svojim članovima kao uzvrat za članarinu itd.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Primjenjuje se na sve, a obveznik je darovatelj ili ostavitelj.

MAĐARSKA

1. Porez na dobit

Porezni obveznici rezidenti su pravne osobe osnovane prema Zakonu o poslovnim udrugama, koji obuhvaća i neprofitne organizacije. Mađarske nevladine organizacije oslobođene su plaćanja poreza na dobit, osim na dobit ostvarenu ekonomskom aktivnošću koja nije povezana sa svrhom za koju su osnovane. Porezna osnovica može se umanjiti za 100% iznosa donacije, tj. najviše do iznosa od 20% porezne osnovice. Ako je riječ o dugoročnoj donaciji, poreznu je osnovicu moguće umanjiti za 120% iznosa donacije. Za donacije organizacijama posebnog značaja moguće je umanjeње porezne osnovice za 150% iznosa donacije. Ako se donacija odnosi na više navedenih kategorija, ukupno je moguć odbitak do 25% iznosa porezne osnovice.

2. Porez na dohodak

Organizacijama za opće dobro 30% doniranog iznosa priznaje se kao porezni odbitak od poreza na dohodak. Dodatni je odbitak moguć u visini 20% godišnjeg iznosa donacija koje se odnose na dugi rok.

Porezni obveznici 1% iznosa poreza na dohodak mogu namijeniti OOD-u registriranome u Mađarskoj.

3. Porez na dodanu vrijednost

Kako bi se postalo poreznim obveznikom, u sklopu svog poslovanja potrebno je isporučivati dobra ili usluge. Motiv ostvarivanja dobiti nije presudan. Prema tome, ako neprofitna organizacija obavlja poslovnu aktivnost, obveznik je PDV-a, ali može biti izuzeta ako obavlja neke vrste aktivnosti zbog kojih je osnovana. Izuzete su isporuke dobara i usluga koje obavljaju neprofitne organizacije čiji prihodi potječu samo od članarina, državnih subvencija i donacija, pri čemu njihove aktivnosti moraju biti društvene, političke, predstavničke, vjerske, nacionalne, dobrotvorne ili akcije očuvanja tradicije.

4. Porez na nasljedstvo i darove

Nerezidentne organizacije plaćaju porez na nasljedstvo i darove.

MALTA

1. Porez na dobit

Fondacije koje je imenovala Porezna uprava kao filantropske i njihov popis objavila u Službenom listu izuzete su od oporezivanja. Ne postoji sustav izuzeća za donacije. Iznimka su samo donacije organizacijama za zaštitu baštine, pri čemu se donator može koristiti poreznom olakšicom. Priznaju se samo donacije u gotovini do najviše 2.400 EUR.

2. Porez na dohodak

Uplate za potporu sportskim aktivnostima djece do 16 godina starosti do iznosa od 100 EUR u godini roditelj može odbiti od dohotka.

Uplate privatnim domovima za njegu starijih osoba do iznosa 2.000 EUR uplatitelj također može odbiti od dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

Po pravilu, PDV se zaračunava na isporuke poreznih obveznika pri obavljanju ekonomske aktivnosti, bez obzira na motiv ostvarivanja dobiti. Međutim, neke su aktivnosti neprofitnih organizacija izuzete od PDV-a. Porezni status dobrotvornih udruga nije definiran zakonom o PDV-u pa su one tretirane kao bilo koji drugi porezni obveznik. Međutim, ako određena dobrotvorna udruga zadovoljava kriterije neprofitne organizacije, neke su njezine isporuke izuzete od PDV-a. Isporuka usluga neprofitnih organizacija svojim članovima kao uzvrat za plaćenu članarinu izuzeta je od PDV-a, bez mogućnosti odbitka pretporeza, pri čemu neprofitna organizacija mora biti političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske ili građanske prirode ili njezina glavna zadaća mora biti promicanje zajedničkih ili profesionalnih interesa članova. Međutim, aktivnost takvih neprofitnih organizacija ne smije narušavati tržišno natjecanje. Iako nemaju obvezu, neprofitne organizacije koje isporučuju dobra i usluge svojim članovima mogu ući u sustav PDV-a.

4. Porez na nasljedstva i darove

Pristojbom od 5% obuhvaćeni su svi transferi nekretnina, darova i naslijeđa i nema nikakvih izuzeća.

POLJSKA

1. Porez na dobit

Neki oblici rezidentnih poduzeća izuzeti su od poreza na dobit, među ostalima, izuzete su i subvencije državnih i lokalnih vlasti te neke donacije stranih država i međunarodnih organizacija (npr. NATO-a i EU). Poreznim oslobođenjem mogu se koristiti oni porezni obveznici čija je djelatnost znanstvene, kulturne, dobrotvorne, socijalne, vjerske i slične naravi. OOD-i koji su definirani Zakonom o općedobrobitnom djelovanju i volonterstvu oslobođeni su poreza na dobit ostvarenu obavljanjem djelatnosti za koje su registrirane. Donacije u gotovini, udjelima, obveznicama, nekretninama i u naravi mogu se odbiti u visini do 10% oporezive osnovice.

2. Porez na dohodak

Donacije vjerskim zajednicama i javnim organizacijama moguće je iskoristiti kao odbitak do oporezivog dohotka do iznosa od 6% godišnjeg dohotka poreznog obveznika.

3. Porez na dodanu vrijednost

Kako bi se postalo poreznim obveznikom, potrebno je u sklopu poslovanja isporučivati dobra ili usluge. Motiv ostvarivanja dobiti nije važan. Prema tome, neprofitne organizacije prema općim pravilima podliježu PDV-u. To vrijedi i za dobrotvorne udruge. Nedavno uvedeno izuzeće odnosi se na prehrambene proizvode koje pojedina poduzeća daruju OOD-ima za raspodjelu socijalno ugroženoj kategoriji stanovništva.

4. Porez na nasljedstva i darove

Darovi i nasljedstva OOD-ima ne oporezuju se ako su namijenjena onome za što su OOD-i registrirani.

RUMUNJSKA

1. Porez na dobit

Porez na dobit plaćaju pravne osobe sa sjedištem u Rumunjskoj i one sa stalnim boravištem u toj zemlji. Porez se plaća po stopi od 16%. Pravo na oslobođenje od poreza na dobit imaju, među ostalima, javne ustanove, neke zaklade i obrazovne ustanove te vjerske i socijalne ustanove. Poduzeća mogu odbiti 3% prometa, ali ne više od 20% poreza na dobit koju su donirali neprofitnim organizacijama.

2. Porez na dohodak

Ukupni dohodak oporezuje se po jedinstvenoj stopi od 16%. Donacije u gotovini, nekretninama ili naravi mogu se odbiti do visine 2% ukupnog dohotka.

3. Porez na dodanu vrijednost

Prema zakonu, porez na dodanu vrijednost mora se obračunati na isporuke dobara i usluga, pri čemu motiv ostvarivanja dobiti nije bitan. No, neke su neprofitne aktivnosti izuzete od PDV-a, bez mogućnosti odbitka pretporeza. To su: 1. isporuka usluga i/ili dobara neprofitnih organizacija svojim članovima kao uzvrat za članarinu definiranu propisima organizacije čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, filantropske, profesionalne ili građanske prirode ili može biti riječ o predstavljanju interesa njezinih članova, ali je uvjet za izuzeće da ono ne narušava tržišno natjecanje; 2. isporuka usluga blisko vezanih za sport ili tjelesni odgoj što ih neprofitne organizacije pružaju osobama koje se bave sportom ili tjelesnim odgojem.

4. Porez na nasljedstva i darove

Nije uveden porez na nasljedstva i darove.

SLOVAČKA

1. Porez na dobit

Ako neprofitne organizacije s područja zdravstva, školstva, sporta, kulture, obrazovanja, socijalne skrbi i sl. obavljaju poslove od javne koristi izuzete su od oporezivanja dobiti. Za donacije nema izuzeća ni od poreza na dobit ni od poreza na dohodak. Međutim, postoji mogućnost usmjeravanja 2% poreza na dohodak ili dobiti po vlastitom izboru osobama koje moraju biti registrirane za takve primitke.

2. Porez na dohodak

Među ostalim, kao kategorija izuzetog dohotka navode se darovnice dobivene od države, zaklade ili iz inozemstva. Iznos koji fizičke osobe mogu usmjeriti iz svoga poreza na dohodak ne može biti manji od 100 SK (3 EUR).

3. Porez na dodanu vrijednost

Porezni je obveznik svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku aktivnost bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti. Neprofitne organizacije nemaju drugačiji tretman od ostalih, a ne postoje ni posebno navedena izuzeća specifična za njihove aktivnosti.

4. Porez na nasljedstva i darove

Taj porez nije uveden.

SLOVENIJA

1. Porez na dobit

Pri oporezivanju dobiti po pravilu nije moguće odbiti donacije. Međutim, novčane uplate i doprinosi u stvarima za humanitarne, dobrotvorne, znanstvene, obrazovne, sportske, kulturne, ekološke i religijske svrhe slovenski građani ili građani EU mogu odbiti do visine od 0,3% oporezive dobiti iz prethodne godine. Također je moguće odbiti iznos donacije u visini 0,2% oporezive dobiti u prethodnoj godini ako je donacija namijenjena za određenu svrhu.

Donacije političkim strankama moguće je odbiti do trostrukog iznosa prosječne mjesečne plaće zaposlenika. Odbici su ograničeni na oporezivu osnovicu u poreznoj godini i višak je moguće prenijeti u tri iduće porezne godine.

2. Porez na dohodak

Moguće je odbiti iznos donacije u visini 0,3% oporezivog dohotka u prethodnoj godini ako je donacija namijenjena za određenu svrhu.

3. Porez na dodanu vrijednost

Pravna osoba koja je osnovana za druge svrhe, a ne za poslovne, ali obavlja gospodarske aktivnosti smatra se poreznim obveznikom. Dobrotvorne udruge u načelu se tretiraju kao bilo koji drugi subjekt, ali ako obavljaju samo izuzete isporuke bez mogućnosti odbitka pretporeza, onda nemaju pravo niti su obvezni registrirati se u sustavu PDV-a. Izuzeća koja su u javnom interesu i bez mogućnosti odbitka pretporeza jesu: 1. isporuka dobara i usluga organizacija s političkim, sindikalnim, vjerskim, domoljubnim, filozofskim, filantropskim ili građanskim ciljevima svojim članovima kao uzvrat za članarinu određenu propisima organizacije; 2. usluge neprofitnih organizacija koje su izravno vezane za sport ili tjelesni odgoj; 3. isporuka dobara i usluga organizacija čije su aktivnosti izuzete iz PDV-a zbog povremenoga dobrotvornog prikupljanja sredstava isključivo za njihovu korist. Izuzeće ne smije narušavati tržišno natjecanje.

4. Porez na nasljedstva i darove

Fondacije osnovane sukladno Zakonu o fondacijama koje djeluju za opće dobro izuzete su od oporezivanja primljenih darovanja. Darovane su pokretnine izuzete od oporezivanja do vrijednosti 5.000 EUR.

4.4.2. Detaljniji prikaz položaja organizacija za opće dobro u promatranim zemljama

U nastavku donosimo detaljan pregled poreznih sustava i položaja OOD-ova u odabranim zemljama EU-12 prema podacima United States International Grantmakinga. Podaci su ažurirani u prosincu 2008. odnosno u siječnju 2009. U pojedinim su dijelovima dopunjeni podacima European Foundation Centrea iz prosinca 2008. godine.

ČEŠKA

A. Institucionalni okvir i porezni status

Češki sustav nevladina sektora obuhvaća udruge, fondacije, zaklade i organizacije za opću dobrobit. Ostalim nevladinim organizacijama smatraju se vjerske zajednice, političke stranke, interesne udruge, sindikati, strukovne komore te još neki pravni oblici, npr. javne visokoškolske ustanove.

Prema poreznom zakonu, nevladine su organizacije izuzete od plaćanja poreza na dobit koju ostvaruju aktivnostima za koje su osnovane i pritom ne ostvaruju dobit. Od poreza na dobit izuzete su i dobivene državne potpore neki drugi oblici državne pomoći i bankovne kamate od tekućeg računa. Zaklade, fondovi i organizacije koje djeluju za opće dobro uglavnom su izuzeti od plaćanja poreza na darove, kao i na darove dobivene iz inozemstva. Dobit koja se ostvaruje obavljanjem ekonomskih aktivnosti oporezuje se po sniženoj stopi. Zaklade ne plaćaju porez na dobit ostvarenu obavljanjem aktivnosti za koje su osnovane.

Od svibnja 2004. i ulaska Češke u EU nevladine organizacije nisu oslobođene plaćanja PDV-a za isporuke drugim subjektima. Međutim, aktivnosti određenih nevladinih organizacija na području obrazovanja, zdravstva i socijalne skrbi oslobođene su PDV-a. Predviđeni su i porezni izuzeci vezani za porez na nekretnine.

Pravne i fizičke osobe imaju pravo odbiti iznos donacije nevladinim organizacijama od poreza na dobit odnosno dohodak.

B. Porezna oslobođenja

Propisi o porezima po pravilu isključuju obvezu plaćanja poreza na dobit ako nevladina organizacija ostvaruje dobit aktivnostima za koje je osnovana. Navedena se izuzeća odnose na interesne udruge koje nisu osnovane radi ostvarivanja dobiti, udruge građana, uključujući i sindikate, političke stranke i pokrete, crkve i vjerske zajednice, zaklade i fondacije, organizacije koje djeluju za javno dobro, javna sveučilišta, javne istraživačke institute, neke podružnice državne i lokalne vlasti, državne fondove i ostale u zakonu navedene subjekte. Ti su subjekti dužni voditi dvojno računovodstvo u kojemu će biti posebno iskazane komercijalne oporezive aktivnosti od onih koje su oslobođene oporezivanja.

Prihod od članarina, oglašavanja te najma oporeziv je.

Zakon o porezu na dobit sadržava odredbu da nevladine organizacije po pravilu nisu obvezne plaćati porez na kamate ostvarene na tekućem računu, na državne potpore i ostalu dobit ostvarenu obavljanjem svoje djelatnosti, uz uvjet da su izdaci veći od dobiti ostvarene tom aktivnošću. Zaklade, fondovi i organizacije koje djeluju za opće dobro također su oslobođeni plaćanja poreza na donacije.

Dobit ostvarena ekonomskom aktivnošću povezanom s djelatnošću nevladine organizacije oporezuje se po sniženoj stopi. Dobit je oslobođena oporezivanja do iznosa od 300.000 čeških kruna (otprilike 14.000 EUR). Dobit koja na kraju fiskalne godine prelaze navedeni iznos može se umanjiti za 30% ili za 3 milijuna čeških kruna (otprilike 140.000 EUR), ali samo ako se koristi za društveno korisne aktivnosti.

Porez na dobit plaća se po stopi od 21%.

Plaćanja poreza na darove i nasljedstva oslobođene su ove vrste organizacija: zaklade i fondovi, organizacije koje djeluju za opće dobro, registrirane crkve i vjerske zajednice, političke stranke i ostale pravne osobe sa sjedištem u Češkoj, koje su osnovane radi obavljanja djelatnosti u kulturi, obrazovanju, znanosti, tehnološkom razvoju, zdravstvu, socijalnoj skrbi, ekologiji i sportu, kao i dobrovoljna vatrogasna društva. Stečena imovina mora se upotrijebiti za registriranu djelatnost.

C. Dobrotvorni prilazi koji se priznaju kao odbici

Mogućnost odbitka donacije pri oporezivanju u češkom je sustavu povezana s aktivnošću, a ne s oblikom organizacije kojoj je donacija namijenjena. Da bi se priznala kao odbitak, donacija mora biti namijenjena financiranju znanosti i obrazovanja, istraživanja i razvoja, kulture, školstva, policije, vatrogastva, pomoći mladeži, zaštiti životinja, ekologiji, humanitarnim i dobrotvornim svrhama, vjerskim zajednicama, sportu te političkim strankama. Donacije pojedincima koje se mogu iskoristiti kao odbitak također mogu biti namijenjene školstvu, zdravstvenim ustanovama, njezi napuštenih životinja i ugroženih vrsta, kao i pojedincima invalidima te djeci ovisnoj o pomoći drugih osoba koji su češki državljani.

Pojedinci mogu odbiti donaciju do visine 10% oporezivog dohotka. Kako bi ostvarili pravo na navedeni odbitak, moraju donirati najmanje 2% oporezivog dohotka ili 1.000 čeških kruna. Pravne osobe od porezne osnovice mogu odbiti 5% oporezive dobiti. Nevladine organizacije ne mogu se koristiti navedenom poreznom olakšicom.

D. Porez na dodanu vrijednost

Prema zakonu o PDV-u koji je stupio na snagu 2004. godine te njegovim kasnijim izmjenama i dopunama, stopa poreza na dodanu vrijednost iznosi 19%, uz postojanje snižene stope od 9%. Snižena se stopa primjenjuje za isporuke dobara i usluga za zdravstvo, socijalnu skrb, održavanje invalidskih kolica, opskrbu vodom, javni prijevoz, njegu djece i starijih osoba te za kulturne aktivnosti.

Nevladine organizacije nisu općenito izuzete od plaćanja PDV-a na robu i usluge vezane za njihovu djelatnost. Izuzeće plaćanja PDV-a odnosi se na:

- prihod od iznajmljivanja usluga i opreme,
- obrazovne usluge i robu koja služi za obrazovanje,
- zdravstveno osiguranje, usluge i robu za pacijente i osigurane osobe, uz iznimku oftalmoloških proizvoda,
- usluge i robu izravno povezane sa zaštitom i obrazovanjem djece i mladeži što ih pružaju pravne osobe koje nisu osnovane u poduzetničke svrhe,

- rad u crkvama i sličnim organizacijama povezan s obrazovanjem i socijalnom skrbi,
- usluge u sportu i fizičkim aktivnostima pravnih osoba koje nisu osnovane radi poduzetničke djelatnosti,
- usluge u kulturi,
- usluge i robu koju dobavljaju osobe čija je djelatnost izuzeta zbog obrazovnih, zdravstvenih i socijalnih svrha, uz uvjet da su prodana roba i pružene usluge povod prikupljanju sredstava za potporu tim aktivnostima, osim ako postoji opasnost od ugrožavanja tržišne utakmice.

Registriranim obveznicima poreza na dodanu vrijednost postaju pravne i fizičke osobe čiji ukupni promet u prethodnom razdoblju od 12 mjeseci prelazi 1 milijun čeških kruna (otprilike 46.900 EUR). Roba koju su nevladine organizacije uvezle iz drugih zemalja članica EU do vrijednosti 326.000 čeških kruna (oko 15.225 EUR) u kalendarskoj godini nije uključena u izračun PDV-a, uz iznimku novih automobila ili robe koja se oporezuje porezom na potrošnju. Također, svaka pravna osoba, uključujući nevladine organizacije, koja se koristi uslugama obveznika PDV-a unutar EU u roku 15 dana mora podnijeti račun kako bi bila registrirana kao obveznik PDV-a. Usluge obuhvaćaju savjetovanje, pružanje pravnih savjeta, računovodstvene usluge, obradu podataka, prevođenje i tumačenje. Usluge prijevoza robe iz inozemstva izuzete su. Uz određene uvjete moguće je zatražiti povrat plaćenog PDV-a. Primjerice, ako nevladina organizacija primi donaciju iz inozemstva kao potporu aktivnosti ugovorenoj međunarodnim ugovorom, može zatražiti povrat plaćenog PDV-a. Izuzeće se ne odnosi na donacije iz EU dobivene putem redovitih programa strukturalnih fondova.

E. Porez na imovinu

Porez na imovinu ne plaća se na zgrade kojima se koriste zaklade, škole, muzeji, umjetničke galerije, javne knjižnice, ustanove zdravstvene i socijalne skrbi ili organizacije koje se bave zaštitom okoliša. Porez se također ne plaća na zgrade kojima se koriste udruge, javna dobrotvorna poduzeća, crkve i zaklade ili služe isključivo za unapređenje zaštite okoliša i vjerske aktivnosti.

F. Uvozne carine

Izuzeće od plaćanja carina povezano je s vrstom i namjenom robe, a ne s vrstom organizacije koja robu uvozi. Takvo je oslobođenje moguće ako je roba donirana i ako ne postoji odgovarajuća istovrsna roba u Češkoj te ako uvoz neće ugroziti interese čeških proizvođača. Roba mora biti namijenjena obrazovanju, znanstvenom radu te poboljšanju kulturnoga i stambenog standarda invalida, slijepim osobama, ili besplatnim dijeljenju u dobrotvorne svrhe.

Roba uvezena u Češku iz bilo koje države članice EU, a namijenjena je potrebama nevladina sektora, vrijednosti od 10.000 EUR, izuzeta je od carine i carinskih pristojbi.

MAĐARSKA

A. Institucionalni okvir

Mađarska pripada zemljama s razvijenim građanskim zakonodavstvom kojim su uređeni raznovrsni oblici nevladina sektora i neprofitnih organizacija. Od lipnja 2009. Mađarska se neprofitna poduzeća trebaju transformirati ili spojiti s neprofitnim korporacijama kao novom kategorijom u nevladinu sektor. Te se kompanije mogu, jednako kao udruge ili fondacije, natjecati za dobivanje statusa OOD-a. Samo stjecanjem tog statusa mogu se ostvariti određene porezne pogodnosti.

Mogući korisnici donacija po povlaštenom poreznom položaju mogu biti udruge, fondacije, OOD-ovi i neprofitne korporacije.

B. Oslobođenja od poreza

Mađarske nevladine organizacije oslobođene su plaćanja poreza na dobit, osim na dobit ostvarenu ekonomskom aktivnošću koja nije povezana sa svrhom za koju su osnovane.

Mađarska propisuje oporezivanje poduzetničke djelatnosti organizacija, koju definira kao ekonomsku aktivnost usmjerenu na stjecanje dobiti ili imovine. Za zaklade ili udruge, porezna je osnovica dobit prije oporezivanja.

Sva dobit povezana s osnovnom djelatnošću nevladine organizacije smatra se nepoduzetničkom i izuzeta je od poreza na dobit. Izuzeće obuhvaća prihod od donacija, darovanja, članarina i s tim povezane ekonomske aktivnosti. Oporezuje se samo dobit proizašla iz poduzetničke djelatnosti.

C. Porezna izuzeća i odbici za donacije

Donacije mađarskim nevladinim organizacijama sa statusom OOD-a priznaju se kao porezni odbitak. Donacije ostalim organizacijama, osim crkvama, ne priznaju se kao porezni odbitak.

Za donacije osobito značajnim organizacijama (prominent) koje djeluju za opće dobro i pružaju usluge što ih inače obavljaju javne vlasti, pravne osobe mogu odbiti 150% iznosa svih donacija, ali do visine 20% dohotka prije oporezivanja. Za donacije ostalim organizacijama koje djeluju za opće dobro, pravne osobe mogu odbiti cijeli iznos donacije do visine 20% dohotka prije oporezivanja. Ako pravna osoba donira sredstva objema vrstama organizacija koje djeluju za opće dobro, zbrojna je granica 25% dohotka prije oporezivanja. Višegodišnjim donacijama (za najmanje četiri uzastopne godine) ostvaruju se dodatni poticaji.

Fizičke osobe čiji je godišnji dohodak manji od 3,4 milijuna mađarskih forinti (otprilike 10.400 EUR) imaju pravo na odbitak od poreza na dohodak u visini 30% donacije. Osobe čiji je godišnji dohodak viši od 3,9 milijuna forinti ne mogu ostvariti tu povlasticu. Maksimalni iznos odbitka od poreza na dohodak iznosi 50.000 forinti (157,5 EUR) godišnje za donacije organizacijama koje djeluju za opće dobro te 100.000 forinti (315 EUR) za donacije osobito značajnim organizacijama koje djeluju za opće dobro.

Fizičke osobe koje žive u Mađarskoj i plaćaju porez na dohodak imaju pravo 1% svog poreza na dohodak usmjeriti određenoj nevladinoj organizaciji koja djeluje za opće dobro.

D. Porez na dodanu vrijednost

Opće je pravilo da su sve organizacije koje obavljaju ekonomsku aktivnost obveznici PDV-a. Porez se plaća po stopi od 20%, a za određene isporuke dobara i usluga primjenjuje se snižene stopa od 15%, odnosno 5%.

Neke su usluge izuzete uz uvjet da ih obavljaju pružatelji javnih usluga (proračunski korisnici, organizacije socijalnog osiguranja, udruge, zaklade, crkve, organizacije koje djeluju za opće dobro te neprofitne organizacije). Od PDV-a su izuzete usluge zdravstva, socijalne skrbi, javnog obrazovanja, zaštite djece i mladeži, psihološke pomoći, zaštita kulturne baštine te sport.

Proizvodi namijenjeni organizacijama koje djeluju za opće dobro izvan EU oslobođeni su oporezivanja uz uvjet da se ti proizvodi koriste u humanitarne ili obrazovne svrhe.

RUMUNJSKA

A. Institucionalni okvir

Nevladin sektor ili neprofitne organizacije u Rumunjskoj obuhvaćaju udruge i fondacije koje se mogu udruživati u tzv. federacije. Pravni status dobivaju upisom u Registar udruga i fondacija kod nadležnog suda.

B. Oslobođenje od poreza

Stopa poreza na dobit u Rumunjskoj iznosi 16%.

Brojne su kategorije izuzete od plaćanja poreza na dobit. To su rumunjske zaklade osnovane na temelju legata, vjerske zajednice koje obavljaju dobrotvorne aktivnosti, privatne obrazovne ustanove te neke pravne osobe registrirane kao mali poduzetnici.

Od plaćanja poreza na određene vrste prihoda (donacije, sportske poreze, dividende i kamate, doprinose u gotovini ili stvarima, članarine, sredstva iz proračuna, prihod od povremenih aktivnosti) oslobođene su i rumunjske neprofitne organizacije.

Opće je pravilo da su udruge i zaklade obveznici poreza na dobit za sve aktivnosti do određenog praga. Zaklade osnovane legatom iznimka su i izuzete su od plaćanja poreza na dobit.

C. Porez na dohodak

U rumunjskom zakonodavstvu postoji Zakon o pokroviteljstvu (Law on Sponsorship) kojim je pokroviteljstvo, odnosno potpomaganje definirano kao sporazum dviju stranaka o prijenosu vlasništva nad robom ili financijskim sredstvima radi podržavanja neprofitnih aktivnosti korisnika. Korisnici mogu biti neprofitne udruge koje promiču sport, religiju, umjetnost, zaštitu okoliša, znanstvena istraživanja, dobrotvorni rad, zaštitu ljudskih prava, zdravstvene i socijalne usluge, zaštitu povijesnih spomenika, kao i javne ustanove istih ciljeva, radijsko, televizijsko emitiranje i knjige povezane s navedenim aktivnostima, te svaki pojedinac koji stanuje u Rumunjskoj i bavi se navedenim aktivnostima.

Pokrovitelj može biti pravna ili fizička osoba. Poduzeće može odbiti do 0,3% ukupnog prihoda ili 20% poreza na dobit koji je dužan platiti, s tim da se odabire manji iznos.

Pojedinci mogu zatražiti da se 2% njihova godišnjeg iznosa poreza na dohodak u obliku pokroviteljstva usmjeri neprofitnoj organizaciji. Osobe koje ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti (npr. odvjetnici i javni bilježnici) ili od intelektualnog rada imaju prvo na odbitak do 5% porezne osnovice, uz već spomenutu mogućnost odbitka u visini 2% ukupnog iznosa poreza na dohodak.

D. Porez na dodanu vrijednost

Osnovna stopa PDV-a u Rumunjskoj iznosi 19%. Snižena je stopa 9% i primjenjuje se na knjige, lijekove i još neke taksativno navedene robe i usluge. Ako dohodak od ekonomskih aktivnosti neprofitne organizacije premašuje iznos od 35.000 EUR, ona se mora prijaviti u registar obveznika PDV-a.

Neprofitne organizacije koje ostvaruju dohodak ispod tog praga dragovoljno odlučuju hoće li ući u sustav PDV-a. Od PDV-a su izuzete ove isporuke dobara i usluga koje ostvaruju neprofitne organizacije: liječenje, obrazovanje, robe i usluge povezane sa socijalnom skrbi, zaštitom djece i mladeži, usluge u

kulturi, vjerske usluge, uvoz donirane robe za vjerske, zdravstvene, sportske ili obrambene potrebe te uvoz robe nabavljene sredstvima nepovratnih zajmova stranih država.

SLOVENIJA

A. Institucionalni okvir

Slovenski civilni sektor primarno obuhvaća udruge, institute (bez obzira na to jesu li javni ili privatni) i fondacije. Postoje još dva posebna oblika: humanitarne organizacije i organizacije za pomoć invalidima. Širi pojam obuhvaća vjerske zajednice, političke stranke, političke pokrete, interesna udruženja, sindikate i profesionalne komore.

B. Porez na dobit

Instituti, udruge i zaklade ne plaćaju porez na dobit za neprofitne aktivnosti. Ako obavljaju profitnu aktivnost, dužne su plaćati porez na dobit, čak i ako je takva aktivnost povezana sa svrhom za koju su osnovane.

Aktivnost se smatra profitnom ako je ispunjen jedan od sljedećih uvjeta: aktivnost se obavlja na tržištu s ciljem ostvarivanja profita ili se obavlja pod jednakim uvjetima kao i za ostali sudionike na tržištu. Također se oporezuje prihod iz ovih izvora: od korištenja javnih resursa za određene svrhe, dividenda, prodaje robe i usluga te prodaje lutrijskih listića. U propisima se prihodom od neprofitne aktivnosti smatraju donacije, članarine te prihod od doprinosa za zdravstveno te mirovinsko i invalidsko osiguranje.

Pravne i fizičke osobe mogu od poreza odbiti donacije organizacijama koje promiču humanitarne, socijalne, sportske, kulturne, zdravstvene i vjerske ciljeve, a registrirane su za ostvarivanje tih ciljeva. Donacije mogu biti u novcu ili u nekom drugom obliku. Najviši iznos odbitka je 0,3% donatorova oporezivog dohotka u toj poreznoj godini. Dodatni odbitak u visini 0,2% priznaje se za donacije čiji je cilj zaštita od prirodnih katastrofa. Iznos koji prelazi navedene postotke nije moguće odbiti. Fizičke osobe obveznici poreza na dohodak mogu 0,5% poreza usmjeriti za financiranje aktivnosti od javnog interesa ili za rad političkih stranaka i sindikata.

Darovi nevladinom sektoru oporezuju se porezom na nasljedstva i darove.

C. Carine

Dobrotvorne organizacije imaju pravo uvoziti robu bez plaćanja carina. Moraju predočiti izjavu da će se uvezena dobra rabiti isključivo za obavljanje djelatnosti za koju su osnovane, a izjavu mora potvrditi Ministarstvo unutarnjih poslova koje provjerava je li riječ o registriranoj organizaciji koja djeluje za opće dobro. Carinjenja su oslobođeni i artikli za potrebe obrazovanja, zapošljavanja ili uključivanja osoba s posebnim potrebama u društvo. Za takve slučajeve Ministarstvo rada, obitelji i socijalne skrbi obvezno je izdati potvrdu o statusu.

D. Porez na dodanu vrijednost

Donacije iz inozemstva oslobođene su PDV-a, kao i sljedeće kategorije roba i usluga.

a) Aktivnosti od javnog interesa, koje obuhvaćaju njegu u bolnici i zdravstvene usluge; socijalnu skrb; zaštitu djece i mladeži; obrazovanje; robu i usluge neprofitnih organizacija namijenjene političkim, sindikalnim, vjerskim i humanitarnim ciljevima za koje se plaća članarina; sport i fizički odgoj; kulturne aktivnosti te robu i usluge povezane s prikupljanjem dobrotvornih priloga.

Nabava opisane roba i usluga oslobođena je plaćanja PDV-a uz ove uvjete: da svrha nije ostvarivanje dobiti, da organizaciju vode uglavnom volonteri ili osobe koje nemaju svoj interes u učincima aktivnosti, da organizacija naplaćuje cijene u skladu s odlukama javne vlasti te da ne postoji vjerojatnost da će izuzeće od PDV-a narušiti tržišno natjecanje.

Nabava roba i usluga nije oslobođena poreza ako nije nužna da bi se ostvarila aktivnost i ako je glavni cilj stjecanje dodatnog prihoda s obzirom na subjekte – obveznike PDV-a.

b) Ostale aktivnosti, osiguranje i reosiguranje, nekretnine (osim novih građevina), iznajmljivanje kuća i stanova, financijske usluge, klađenje, kockanje i lutrija.

c) Uvoz nekih vrsta robe, uključujući robu doniranu javnoj vlasti ili dobrotvornim ustanovama za besplatno dodjeljivanje osobama s posebnim potrebama; robu koju je uvezla javna vlast ili dobrotvorna ustanova za potrebe žrtava katastrofa ili rata te dobra za zapošljavanje invalida ako su donirana bez namjere da budu prodana ili ih je uvezla organizacija koja će se njima koristiti.

d) Izvoz robe i međunarodni prijevoz.

e) Posebna izuzeća povezana s prometom međunarodne robe.

Na donacije poreznih obveznika za humanitarne, kulturne, znanstvene, zdravstvene, obrazovne, sportske i vjerske svrhe uplaćene organizacijama za obavljanje tih aktivnosti ne plaća se PDV, osim kada su to plaćanja robe i usluga.

Stopa PDV-a je 20%, a neke robe i usluge oporezuju se po sniženoj stopi od 8,5%.

Pravne ili fizičke osobe ulaze u sustav PDV-a ako vrijednost njihovih transakcija u prethodnih 12 mjeseci prelazi 25.000 EUR.

Neprofitne organizacije nisu oslobođene plaćanja poreza na promet nekretnina lokalnim jedinicama ili poreza na promet nekretnina. Stopa je 2% vrijednosti nekretnine.

POLJSKA

A. Institucionalni okvir

Osnovni okvir nevladina sektora u Poljskoj obuhvaća udruge i fondacije. Zakonom o aktivnostima za opće dobro i volonterstvu iz 2003. godine određeni su uvjeti uz koje udruge i fondacije mogu dobiti taj status.

B. Oslobođenja od poreza

Organizacije koje djeluju za opće dobro oslobođene su plaćanja poreza na dobit (kao i poreza na nekretnine te plaćanja sudskih pristojbi) na svu dobit koju ostvare djelovanjem za opće dobro. Postoji iznimka koja se odnosi na djelovanje organizacije izvan kruga djelatnosti za koje je osnovana. U navedenim je primjerima i takva organizacija obveznik poreza na dobit.

Iznimka vrijedi i za organizaciju koja djeluje na području znanosti, tehnologije i obrazovanja, kulture, fizičkog odgoja i sporta, zaštite okoliša, izgradnje prometnica i telekomunikacijske mreže, zdravstvene zaštite i socijalne skrbi, zaštite tjelesnih invalida te religije.

Nevladina organizacija plaća porez na dobit na sve prihode, uključujući i donacije, ako se radi o bilo kojoj aktivnosti koja nije navedena u popisu aktivnosti za koje su registrirane. Oporezivanje darovanog iznosa ovisi o načinu na koji se iznos troši.

Zaklade se ne oporezuju ako se sredstva kojima raspolažu upotrebljavaju za opće dobro i za ostvarivanje svrhe za koju su osnovane.

Zaklade nisu obveznici poreza na nasljeđivanje i darovanje.

C. Donacije nevladinim organizacijama kao odbitak od poreza na dobit i poreza na dohodak

Fizičke i pravne osobe mogu odbiti neke donacije od porezne osnovice. Donacija se priznaje kao odbitak ako je namijenjena organizaciji koja obavlja opće dobrobitne aktivnosti, bez obzira na to ima li status OOD-ova. Donacije je moguće odbiti do visine 6% oporezivog dohotka za fizičke osobe i 10% za pravne osobe.

Ne postoje stroga ograničenja vezana za vrstu organizacije kojoj je donacija namijenjena, samo se ističe ograničenje da donacija ne smije biti namijenjena fizičkoj osobi, organizacijama koje proizvode alkoholna pića, gorivo, duhan, elektroničke uređaje, metale te trguju dragim kamenjem. Organizacije koje prime donaciju od pravnih osoba moraju informaciju javno objaviti ako je donacija veća od 15.000 PLN (3.700 EUR) ili ako ukupna godišnja vrijednost koju je donator uplatio iznosi više od 35.000 PLN (otprilike 7.200 EUR).

Godine 2009. za organizacije koje se bave prikupljanjem i proizvodnjom hrane za dobrotvorne svrhe stupile su na snagu nove odredbe. Poduzetnicima će se takvi troškovi proizvodnje ili nabave hrane u potpunosti priznati kao trošak koji smanjuje poreznu osnovicu.

Obveznicima poreza na dohodak omogućuje se preusmjeravanje 1% porezne obveze nekoj organizaciji koja djeluje za opće dobro, ograničeno iznosom 1% njegova dohotka u fiskalnoj godini.

D. Porez na dodanu vrijednost

Ne postoje izuzeća od PDV-a za određene vrste osoba ili organizacija. Međutim, neka su dobra i usluge izuzeti od plaćanja PDV-a, uključujući usluge istraživanja i razvoja, obrazovanje, zaštitu zdravlja i socijalnu skrb. Ako je nevladina organizacija korisnik robe ili usluga iz donacije, porez se ne plaća ako su roba ili usluge izuzeti od plaćanja PDV-a.

U siječnju 2009. godine stupile su na snagu izmjene propisa o PDV-u za donacije u hrani. Isporuka hrane izuzima se od plaćanja PDV-a ako će organizacija koja djeluje za opće dobro hranu (osim alkoholnih pića) koristiti isključivo za dobrotvorne svrhe.

SLOVAČKA

A. Institucionalni okvir i porezni status

Nevladine organizacije u Slovačkoj obuhvaćaju udruge, fondacije, neinvesticijske fondove i neprofitne organizacije koje obavljaju djelatnosti za opće dobro.

Dobit nevladinih organizacija koja je ostvarena iz donacija i nasljedstva po pravilu se ne oporezuje. Udruge, zaklade i organizacije koje djeluju za opće dobro, kao i ostale nevladine organizacije ne plaćaju porez ni na dobit ostvarenu obavljanjem svojih aktivnosti. Udruge ne plaćaju porez na prihode od članarina.

Dobit ostvarena ostalom ekonomskom aktivnošću oporezuje se stopom od 19%. Udruge, zaklade i organizacije koje djeluju za opće dobro oslobođene su plaćanja poreza na nasljeđivanje, kao i plaćanja

poreza na donacije, uz uvjet da su registrirane za obavljanje poslova povezanih sa zdravstvom, humanitarnom pomoći, socijalnom skrbi, školskim i obrazovnim aktivnostima, znanosti, fizičkom aktivnosti i sportom za djecu i mladež odnosno sa zaštitu okoliša.

B. Donacije kao odbitak

Propisi o porezu na dobit ne sadržavaju odredbe o odbicima za donacije nevladinim udrugama. Umjesto toga, svaka fizička i pravna osoba, rezident u Slovačkoj, ima pravo postaviti zahtjev da se 2% iznosa poreza na dobit ili dohodak preusmjeri jednoj nevladinoj organizaciji prema njihovu izboru. Ni korisnik ni donator ne smiju imati nepodmirenih dugova prema poreznim vlastima, a nevladina organizacija mora biti na popisu organizacija kojima je takva uplata moguća. Nadalje, primatelj mora donaciju iskoristiti za poboljšanje zdravstvenih usluga, medicinsku zaštitu, pomoć ovisnicima, unapređenje fizičkog zdravlja djece, mladeži i invalida, socijalnu skrb, očuvanje kulturne baštine, obrazovanje, promicanje ljudskih prava, zaštitu okoliša ili za potporu znanosti i tehnološkom napretku. Ako iznos donacije premašuje 3.319,39 EUR, u slovačkom se službenom glasniku unutar 16 mjeseci mora objaviti kako se troše sredstva.

C. Porez na dodanu vrijednost

Poreznom reformom iz 2003. godine donijela je izjednačene su snižena stopa od 14% i opća od 20% na jedinstvenu stopu od 19%. Godine 2006. uvedena je snižena stopa od 10% za isporuku nekih dobara za zdravstvenu zaštitu. Od plaćanja PDV-a oslobođene su poštanske usluge, socijalna skrb, obrazovanje, sport, kultura te financijske usluge i usluge osiguranja. Crkve, udruge, političke stranke i profesionalne komore koje za svoje usluge naplaćuju članarinu oslobođene su plaćanja PDV-a.

Nevladina organizacija, kao i svaka druga pravna osoba, mora se registrirati kao obveznik PDV-a ako je njen neto prihod posljednjih 12 mjeseci viši od 35.000 EUR. Pravne osobe koje ne prelaze navedeni prag također mogu postati obveznici PDV-a ako žele i tada imaju pravo na odbitak pretporeza. prijava u sustav PDV-a obvezna je kada pravna osoba koja nije obveznik PDV-a dobije novčana sredstva iz strane zemlje ili kada ukupna vrijednost dobivenih sredstava u kalendarskoj godini iznosi više od 13.941,45 EUR.

D. Carine na uvoz

Knjige i ostala roba namijenjena obrazovanju, znanstvena oprema, pribor za poboljšanje kvalitete života tjelesnih invalida, roba koja će se besplatno dijeliti siromašnima, uredski pribor doniran slovačkim nevladinim organizacijama i pribor za slijepe oslobođeni su plaćanja uvoznih carina. Međutim, oslobođenje se odnosi samo na robu čiji se ekvivalent ne proizvodi u Slovačkoj i čiji uvoz ne ugrožava interese slovačkih proizvođača. Roba koja je uvezena bez plaćanja carina ne smije se određeno vrijeme preprodavati, po pravilu pet godina od uvoza, osim ako se plate uvozne carine.

Tablica 26: Položaj OOD-a u EU-12 s obzirom na porez na dobit i porez na dohodak, srpanj 2009.

ČLANICA EU-12	Porez na dobit		Porez na dohodak	
	Obveznik poreza na dobit	Donacija-odbitak od dobiti	Donacija-odbitak od dohotka	Donacija-odbitak od poreza na dohodak
Bugarska		da	da	
Cipar				da
Češka		da	da	
Estonija	da	da	da	
Latvija		da	da	
Litva		da		
Mađarska		da		da
Malta		ne (uz iznimku)	da	
Poljska		da	da	
Rumunjska		da	da	
Slovačka				
Slovenija		da	da	

Izvor: IBFD (2009)

Napomena: prazno polje znači da u pretraživanom izvoru informacija nije navedena.

Tablica 27: Položaj OOD-a u EU-12 s obzirom na porez na nasljedstva i darove, srpanj 2009.

ČLANICA EU-12	S izuzećem	Bez izuzeća	Bez poreza na nasljedstva i darove
Bugarska	da		
Cipar			da
Češka	da		
Estonija		da	
Latvija			da
Litva	da		
Mađarska	da		
Malta		da	
Poljska	da		
Rumunjska			da
Slovačka			da
Slovenija	da		

Izvor: IBFD (2009)

5. LITERATURA

- Bater, P., Hondius, F. and Kessler Lieber, P., 2004.** *The Tax Treatment of NGO's- Legal, Ethical and Fiscal Frameworks for Promoting NGO's and Their Activities*. The Hague: Kluwer Law International.
- Bežovan, G. i Ivanović, M., 2006.** *Razvoj civilnog društva u Hrvatskoj*. Zagreb: Program UN za razvoj (UNDP). Dostupno na:
http://www.undp.hr/upload/file/113/56995/FILENAME/razvoj_civilnog_drustva_u_hrvatskoj.pdf
- Bežovan, G. i Zrnščak, S., 2007.** *Civilno društvo u Hrvatskoj*. Zagreb: Naklada Jesenski i Turk : Hrvatsko sociološko društvo.
- Bežovan, G., 2004.** *Civilno društvo*. Zagreb: Nakladni zavod Globus.
- Bežovan, G., 2007.** "Civilno društvo: privjesak vlasti ili čimbenik pozitivnih društvenih promjena?" [online]. *ZaMirZine – novine za civilno društvo i urbanu kulturu*. Dostupno na: [http://www.zamirzine.net/spip.php?article4525].
- Bežovan, G., Dika, M. i Ivanović, M., 1999.** *Zaklade - djelatnosti i osnivanje*. Zagreb: Centar za razvoj neprofitnih organizacija.
- Bullain, N.** *Tax incentives for philanthropy in some EU member states* [online]. Available from: [http://www.partnerstva.sk/buxus/docs/MSS_Presentation_Bullain_Tax_Incentives_in_EU.ppt].
- Dika, M. [et al.], 2003.** *Komentar Zakona o udrugama*. Zagreb: B.a.B.e. - Grupa za ženska ljudska prava.
- DZS, 2009.** *Statističke informacije, razl. brojevi*. Zagreb: Državni zavod za statistiku.
- IBFD, 2009a.** *European Tax Surveys* [online]. Available from: [http://online2.ibfd.org/eth/].
- IBFD, 2009b.** *Value Added Taxation in Europe* [online]. Available from: [http://online2.ibfd.org/giv/].
- Ivanović, M. i Moore, D., 2007.** *Pravni okvir za djelovanje nevladinih organizacija koje u Republici Hrvatskoj obavljaju djelatnosti od javnog interesa / Status organizacija koje djeluju za opće / javno dobro : međunarodni pregled*. Zagreb: Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva.
- Korten, D., 1990.** *Getting to the 21st century: voluntary action and global agenda* [online]. West Harford: CT Kumarian Press. Available at: [www.nonprofitexpert.com].
- Messere, K., 1993.** *Tax Policy in OECD Countries*. Amsterdam: IBFD.
- Messere, K., 2003.** „Taxing and Aiding EU Families“. *Official Journal of the Confederation Fiscale Europeenne*, 43 (12).
- Musgrave, R. and Musgrave, P., 1989.** *Public Finance in Theory and Practice*. Singapore: McGraw Hill Book Co.
- OECD, 2003.** *Revenue statistics: 1965-2002*. Paris: OECD.
- Petak, A., 1992.** *Tehnička kultura u Hrvatskoj*. Zagreb: Hrvatska zajednica tehničke kulture.
- Pichler-Stainern, C., 1999.** *NGOs, Civil Society, and the Government An Overview of the Austrian Situation* [online]. Available from: [http://www.efc.be/cgi-bin/articlepublisher.pl?filename=HR-SE-10-99-2.html].
- Roodman, D. and Standley, S., 2006.** "Tax policy to promote private charitable giving in DAC counties" [online]. *Working Paper*, No. 82. Available from: [www.cgdev.org].

- Rosen, Harvey S. 1995.** *Public Finance*. Homewood Illinois: Irwin.
- Rutzen, D., Moore, D. and Durham, M., 2009.** „The Legal Framework for Not-for-Profit Organizations in Central and Eastern Europe“. *The International Journal of Not-for-Profit Law*, 11 (2), February 2009.
- Stiglitz, E. J., 1999.** *Economics of the Public Sector*. New York: W. W. Norton & Company.
- USAID, 2009.** *The NGO Sustainability Index For Central and Eastern Europe and Eurasia* [online]. Available fom: [http://www.usaid.gov/locations/europe_eurasia/dem_gov/ngoindex/].
- UZUVRH, 2006.** *Nacionalna strategija stvaranja poticajnog okruženja za razvoj civilnoga društva od 2006. do 2011* [online]. Zagreb: Ured za udruge Vlade Republike Hrvatske. Dostupno na: [[http://www.uzuvrh.hr/UserFiles/NacionalnaStrategija\(1\).pdf](http://www.uzuvrh.hr/UserFiles/NacionalnaStrategija(1).pdf)].
- UZUVRH, 2008.** *Prijedlog rješenja temeljnih pitanja uređenja statusa organizacija koje u Republici Hrvatskoj djeluju za opće dobro* [online]. Zagreb: Ured za udruge Vlade Republike Hrvatske. Dostupno na: [[http://www.uzuvrh.hr/UserFiles/Dokument%20radne%20skupine100308\(1\).pdf](http://www.uzuvrh.hr/UserFiles/Dokument%20radne%20skupine100308(1).pdf)].
- UZVRH, 2009.** *Izviješće o dodijeljenim financijskim potporama za projekte i programe organizacija civilnog društva u 2008. godini*.

PRAVNI PROPISI I NORME

- Carinski zakon**, NN 78/99, 117/99-ispstavak, 73/00, 92/01, 47/03, 140/05, 138/06, 60/08, 45/09). Zagreb: Narodne novine.
- Kodeks** pozitivne prakse, standarda i mjerila za ostvarivanje financijske potpore programima i projektima druga, NN 16/07. Zagreb: Narodne novine.
- Uredba** o kriterijima za utvrđivanje korisnika i načinu raspodjele dijela prihoda od igara na sreću za 2009, NN 150/08. Zagreb: Narodne novine.
- Uredba** o računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 10/08, 7/09. Zagreb: Narodne novine.
- Uredba** o Uredu za udruge, NN 121/06, 127/07. Zagreb: Narodne novine.
- Ustav** Republike Hrvatske, NN 56/90. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o društvenim organizacijama i udruženjima građana, NN 7/82, 5/85, 47/89, 2/90. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, NN 117/93, 33/00, 73/00,59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06 i 73/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o hrvatskoj gorskoj službi spašavanja, NN 79/06. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o Hrvatskom crvenom križu, NN 92/01. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o humanitarnoj pomoći, NN 96/03. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o Nacionalnoj zakladi za razvoj civilnoga društva, NN 173/03. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o naslijeđivanju, NN 52/71, 47/78. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o naslijeđivanju, NN 48/03, 163/03. Zagreb: Narodne novine
- Zakon** o političkim strankama, NN 76/93. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o porezu na dobit, NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 94/09, 87/09. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o porezu na dohodak, NN 177/04, 73/08. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o porezu na promet nekretnina, NN 69/97, 153/02. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o pravnom položaju vjerskih zajednica, NN 83/02. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o priređivanju igara na sreću i nagradnih igara, NN 83/02, 149/02-ispravak. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o računovodstvu, 109/2007. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o radu, NN 38/95, 137/04. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o športu, NN 71/06, 150/08. Zagreb, Narodne novine.

Zakon o tehničkoj kulturi, NN 76/93, 11/94, 38/09. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o udrugama, NN 70/97, 106/97, 88/01, 11/02. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o upravnim pristojbama u području intelektualnog vlasništva, NN 64/00, 160/04, 62/08, 30/09. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o upravnim pristojbama, NN 8/96, 77/96, 95/97, 131/97, 68/98, 66/99, 145/99, 116/00, 163/03, 17/04, 110/04, 141/04, 150/05, 153/05, 129/06, 117/07, 25/08, 60/08. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o ustanovama, NN 76/93, 29/97, 47/99, 35/08. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o vatrogastvu, 106/99, 117/01, 36/02, 96/03, 139/04-pročišćeni tekst, 174/04, 38/09. Zagreb: Narodne novine.

Zakon o zakladama i fundacijama, NN 36/95, 64/01. Zagreb: Narodne novine.

INTERNETSKÉ STRANICE

Donacije.info. <http://www.donacije.info/>

European Center for Not-for-Profit Law. <http://www.ecnl.org.hu/>

European foundation Center. <http://www.efc.be/>

International Center for Not-for-Profit Law. <http://www.icnl.org/>

Ministarstvo uprave. www.uprava.hr

Ministarstvo zdravstva i socijalne skrbi. www.mzss.hr

Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa. www.mzos.hr

Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva. <http://zaklada.civilnodrustvo.hr>

SEAL. <http://www.efc.be/Newsletters/Seal/contentssseal200310.html>

U.S. International Grantmaking. <http://www.usig.org/>

Ured za udruge Vlade Republike Hrvatske. <http://www.uzuvrh.hr>