



## REVENUES OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS. ACCOUNTING ASPECTS

**Abstract:** Like all other enterprises, non-profit organizations have to account accurately and promptly their revenues. In carrying out their activities, non-profit organizations are not guided by the desire to realize economic benefit and form a positive financial result /profit/. Revenues come from various sources and are directed to the implementation of certain programs, projects and others arising from the mission for which the relevant non-profit organization is created. Non-profit organizations mainly get their revenues from donations, contributions and membership fees. Some nonprofit organizations may earn extra revenues by selling products.

The aim of this article is to reveal the main receipts for the implementation of the activities of foundations and associations. Emphasis is placed on the accounting interpretation of the revenues realized by these organizations.

### Author information:

**Stefka Ivanova**

PhD

St. Cyril and St. Methodius University of Veliko Turnovo

Faculty of Economics

Department „Finance and Accounting”

✉ [s.kalcheva@ts.uni-vt.bg](mailto:s.kalcheva@ts.uni-vt.bg)

🌐 Bulgaria

### Keywords:

non-profit organizations; revenues;  
donations; accounting aspects.

## Въведение

Както всички останали предприятия, така и юридическите лица с нестопанска цел<sup>1</sup> е необходимо точно и своевременно чрез система от счетоводни сметки да отразяват реализираните приходи. При осъществяването на своята дейност нестопанските организации не се ръководят от желанието за постигане на икономическа изгода и формиране на положителен финансов резултат /печалба/. При тях се установява целесъобразността на получените приходи за извършване на регламентирани в учредителните актове специфични /идеални/ цели. Приходите постъпват от различни източници и са насочени към изпълнението на определени програми, проекти и други, произтичащи от мисията, за която е създадена съответната организация с идеална цел.

Целта на настоящата статия се свежда до систематизирането на основните постъпления за осъществяването на дейността на фондацииите и сдруженията<sup>2</sup>, което е породено от необходимостта за отчитането им. Поставен е акцент върху счетоводното интерпретиране на реализираните от тези организации приходи.

<sup>1</sup> За целите на изследването термините „юридически лица с нестопанска цел“, „нестопански организации“, „организации с идеална цел“, „предприятия с нестопанска дейност“ се използват като равнозначни.

<sup>2</sup> Правните постановки относно учредяването и функционирането на сдруженията и фондацииите са регламентирани в Закона за юридическите лица с нестопанска цел.

## Изложение

Приходите са важен обект на отчитане в дейността на юридическите лица с нестопанска цел. Съпоставянето на приходите с разходите показва усвояването на предоставените средства за използване с идеална цел по съответното предназначение, а така също и необходимостта от осигуряване на нови източници на постъпления. В учредителните документи на всяка нестопанска организация винаги се посочва произходът на приходите, с които ще се осигурява осъществяването на регламентираната дейност. Обикновено те постъпват под формата на субсидии, дарения, спонсорство, членски внос, по програми на Европейския съюз и други. Законът за юридическите лица с нестопанска цел допуска организациите с идеална цел да извършват стопанска дейност и да реализират приходи от нея само ако тя е свързана с предмета на основната дейност, за която са регистрирани, и като използват прихода за постигане на определените в устава или учредителния акт цели [1].

Следователно в нестопанските организации в зависимост от произхода приходите могат да бъдат от специфичната дейност и от стопанската дейност /ако се осъществява такава/. Национален счетоводен стандарт 9 /НСС 9/ „Представяне на финансовите отчети на предприятията с нестопанска дейност“ изисква предприятията с нестопанска дейност да съставят индивидуален сметкоплан, в който да предвиждат сметки за отделно отчитане на нестопанската от стопанската дейност, както и за отделно отчитане на приходите и разходите, свързани с тези дейности [2]. Това е необходимо, за да бъдат коректно попълнени двата отчета за приходите и разходите – от нестопанската и от стопанската дейност. На практика не представлява особена трудност разпределението на приходите, тъй като по принцип те постъпват ясно диференцирани по дейности.

В Примерния национален сметкоплан<sup>3</sup> за отчитане на приходите от специфичната дейност са предвидени сметките от *група 71 Приходи в предприятията с нестопанска дейност*. Тези сметки могат да се използват в два варианта:

– като операционни сметки, тоест водят се с чисти обороти. Кредитират се при текущото счетоводно начисляване на получените приходи, а се дебитират в края на отчетния период при тяхното директно отнасяне по с/ка 125 Резултат от дейността на предприятията с нестопанска цел;

– като операционно–резултатни сметки – кредитират се също при текущото счетоводно начисляване на получените приходи, а се дебитират текущо през годината или в края на отчетния период срещу кредитиране на сметките от група 60 Разходи по икономически елементи или група 61 Разходи за дейността. По този начин по кредита на сметките от група 71 се систематизират приходите, а по дебита – разходите. Разликата отразява резултата от дейността, който се отразява по с/ка 125 Резултат от дейността на предприятията с нестопанска цел.

Проучването на практиката на фондации и сдружения, действащи на територията на България, показва, че преобладаващата част от тях се придържат към втория вариант при воденето на сметките от група 71. В тази връзка е необходимо при разработването на счетоводната си политика всяка една нестопанска организация да посочи начина на водене на сметките за специфичните приходи /като операционни или като операционно–резултатни сметки/.

За отчитането на приходите от стопанска дейност /в случай, че извършват такава/ организациите с идеална цел е необходимо да използват сметките от *група 70 Приходи от продажби*. Сметките от тази група са операционно–резултатни, с характер на пасивни сметки. Чрез тях се получава информация както за постъпленията от продажби, така и за формирания

<sup>3</sup> Примерният национален сметкоплан служи като модел за разработване на индивидуалния сметкоплан на всяко предприятие.

от продажбите финансов резултат. Не трябва да се забравя изискването на НСС 9 организацията да изготвят отделен отчет за приходите и разходите за стопанската дейност.

В следващото изложение е акцентирано върху счетоводното интерпретиране на приходите от специфичната /нестопанската/ дейност. Основанието за това е, че тя е основната дейност за изпълнението, на която се създават фондациите и сдруженията.

В отчета за приходите и разходите за нестопанската дейност приходите от дейността се отъждествяват с тези от регламентираната дейност и се разпределят в няколко позиции, както следва:

1. Приходи от дарения под условие;
2. Приходи от дарения без условие;
3. Членски внос;
4. Други приходи.

В Примерния национален сметкоплан са обособени отделни счетоводни сметки за отчитане на:

1. Приходи от регламентирана дейност;
2. Приходи от членски внос;
3. Приходи от финансираня на програми;
4. Приходи от правителствени дарения;
5. Приходи от други дарения;
6. Други приходи.

Постъпленията от регламентирана дейност са резултат от проведените различни мероприятия, организирани с цел набавяне на средства за целите на дейността на организацията в съответствие с Устава или Учредителния акт. Често пъти те са със значителен размер в сравнение с другите приходи, тъй като са резултат от дейността, посочена като основна в учредителните документи на юридическите лица с нестопанска цел. Важно е да се подчертае, че те не са търговски и не могат да се третират като приходи от стопанска дейност.

Постъпленията от регламентираната дейност на юридическите лица с нестопанска цел се отчитат чрез *с/ка 711 Приходи от регламентирана дейност* от Примерния национален сметкоплан. Сметката се кредитира с размера на начислените приходи. Аналитичното отчитане е целесъобразно да се организира по регламентираните дейности, ако има повече от една.

Постъпленията от членски внос на членуващите в организацията физически и юридически лица се отчитат чрез *с/ка 712 Приходи от членски внос*. Тези приходи са характерни за организациите, които имат членски състав. Аналитичното отчитане се организира по отделни членове. Съгласно изискванията на НСС 9 членският внос се признава като текущ приход за периода и се посочва в отделна позиция в отчета за приходите и разходите от нестопанската дейност. Когато моментът на начисляване съвпада с момента на получаване на членския внос се дебитира сметка от група 50 Парични средства и се кредитира *с/ка 712 Приходи от членски внос*. Когато членският внос е начислен, но не е платен от членуващите в организацията лица, се дебитира най-често сметка 498 Други дебитори и се кредитира *с/ка 712 Приходи от членски внос*.

Преобладаващата част от фондациите и сдруженията разчитат на дарения, получавани от обществени организации, от предприятия и от физически лица от страната и чужбина. Важно значение за последващото отчитане на получените дарения има разграничаването им на следните два типа:

– дарения, необвързани с условия – те не са свързани с изпълнението на определени условия, поставени от дарителите, тяхното предназначение е обща подкрепа на съответната организация;

– дарения, обвързани с определени условия<sup>4</sup> – те се отнасят за реализирането на специални програми, проекти, дейности, тоест предназначени са за изпълнението на точно определени условия.

Когато даренията не са свързани с изпълнението на специални договорености, а са предназначени да подпомогнат бюджета на организацията, се признават като текущ приход за периода. Приходите от тях могат да се отчетат директно по кредита на *с/ка 715 Приходи от други дарения* от Примерния национален сметкоплан.

Когато даренията са свързани с определени условия или с реализирането на специални програми (проекти), те се отчитат като финансиране по реда на Национален счетоводен стандарт 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“. Ако дарението е предназначено за осъществяване на специални програми, за извършване на определени разходи, за удовлетворяване на определени потребности, за неговото отчитане се използва *с/ка 754 Финансиране за текущата дейност*. Ако дарението е свързано с условия за придобиване на дълготрайни активи, се използва *с/ка 753 Финансиране за дълготрайни активи*. Аналитичното отчитане се организира по дарители и цели (условия) на дарението.

За получените парични средства за финансиране на текущите разходи по съответната програма се дебитира сметка от *група 50 Парични средства* и се кредитира *с/ка 754 Финансиране за текущата дейност*.

Препоръчително е към *с/ка 754 Финансиране за текущата дейност* да се води аналитично отчитане по програми и проекти с оглед осигуряване на необходимата на по-късен етап информация за съпоставяне на приходите с извършените за тях разходи. С размера на разходите, направени през отчетния период за изпълнение на програмата и отчетени по съответния ред се дебитира *с/ка 754 Финансиране за текущата дейност* и се кредитира *с/ка 713 Приходи от финансираня на програми*. Остатъкът /ако има такъв/ по сметка *754 Финансиране за текущата дейност* в края на годината показва неизползваните средства, които ще се употребяват през следващи периоди по същата или за други програми по договореност с дарителя. Ако няма такава договореност и дарителят няма претенции за остатъка, той се приключва със сметка *119 Други резерви*.

През последните години нестопанските организации могат да кандидатстват за финансиране на свои проекти по програми на Европейския съюз. Всяка програма на Европейския съюз се характеризира с основни цели, които преследва; дефинира кръга на организациите, които могат да кандидатстват със свои проекти; регламентира размера на финансирането на проектите и периода на кандидатстване, както визира и институцията, пред която се подават необходимите документи.

Когато юридическо лице с нестопанска цел кандидатства за финансова помощ със свой проект и спечели проекта, след като се сключи договорът за неговата реализация, възниква потенциално вземане от финансиращия орган. Последното е препоръчително да се отрази счетоводно чрез използване на задбалансови сметки. За целта в индивидуалния сметкоплан може да се предвиди *с/ка Условни вземания от финансиращи органи*. Сметката се дебитира срещу кредитирането на общата пасивна задбалансова сметка. Това записване е продиктувано от необходимостта нестопанската организация да поддържа актуална информация за спечелените проекти и разполагаемия бюджет, в това число и за поетите задължения от страна на финансиращите я органи, които подлежат на изпълнение. При получаване на средствата от организацията се съставя обратната кореспонденция за изписване на потенциалното вземане. Тук трябва да се подчертае, че с превеждането на сумата от дарителя възникват и условни задължения по изпълнение на целите на проекта съгласно договора. За тяхното счетоводно

<sup>4</sup> По данни на НСИ за 2020 година най-голям относителен дял от приходите на фондациите и сдруженията заемат приходите от дарения под условие.

интерпретиране се използват отново задбалансови сметки, като се дебитираща общата активна задбалансова сметка и се кредитира, например, с/ка Условни задължения по изпълнение на проекти. След приемането и одобряването на отчета, който изготвя юридическото лице с нестопанска цел за финансиращия го орган, и след връщане на нецелево изразходваните средства (ако има такива), се отписват и условните задължения по проекта. Успоредно със задбалансовото отчитане фондациите и сдруженията организират и балансово отчитане за получените и изразходените по предназначение средства по модел, идентичен на изложения за финансиранята.

При осъществяването на своята дейност нестопанските организации могат да реализират, макар и по-рядко, финансови приходи под формата на приходи от лихви, приходи от съучастия, положителни разлики от операции с финансови активи и инструменти, положителни разлики от промяна на валутни курсове и други. Както в останалите предприятия, така и в организациите с идеална цел те се отчитат чрез сметките от *група 72 Финансови приходи*. Особеното е, че тези приходи могат да постъпят както от специфичната, така и от стопанската дейност, затова е необходимо да се организира подходящо аналитично отчитане, чрез което те да се диференцират по дейности.

Това диференциране се налага поради следните причини:

– за да се осигури информация за приключването на сметките. Сметките за реализираните финансови приходи от специфичната дейност трябва да се приключат чрез сметка 125 Резултат от дейността на предприятия с нестопанска цел. Сметките за реализираните финансови приходи от стопанската дейност трябва да се приключат чрез сметка 123 Печалби и загуби от текущата година.

– за да се осигури информация за коректното попълване на двата отчета за приходите и разходите – от специфична и от стопанска дейност.

### **Заключение**

Нестопанските организации се учредяват и функционират, за да задоволяват обществени и частни потребности на индивидите, които не се покриват от другите сектори на икономиката. Характерно за нестопанската дейност е, че тя се осъществява безвъзмездно, което от своя страна обуславя и специфичните източници на постъпления за реализирането на идеалните цели.

Фондациите и сдруженията трябва да прилагат такива методи за отчетност и управление, които да им позволяват най-ефективно и рационално да използват своите ресурси, гъвкаво да реагират на измененията на външната среда и да осигурят прозрачност и достъпност на информацията за това какви средства са получени, от кого са получени и за какви цели са изразходвани. На практика това е продиктувано от задължението, произтичащо от Национален счетоводен стандарт 9, организациите с нестопанска цел да изготвят годишен финансов отчет за дейността, както и от изискванията на финансиращите ги органи да изготвят детайлен отчет за усвояването на предоставените от тях средства.

### **References:**

1. Закон за юридическите лица с нестопанска цел, обн. ДВ, бр. 81 от 06.10.2000, посл. изм. ДВ, бр. 107 от 18.12.2020.
2. Национален счетоводен стандарт 9 „Представяне на финансовите отчети на предприятията с нестопанска дейност“, посл. изм. ДВ, бр. 86 от 26 октомври 2007.