



This document has been provided by the International Center for Not-for-Profit Law (ICNL).

ICNL is the leading source for information on the legal environment for civil society and public participation. Since 1992, ICNL has served as a resource to civil society leaders, government officials, and the donor community in over 90 countries.

Visit ICNL's **Online Library** at
<http://www.icnl.org/knowledge/library/index.php>
for further resources and research from countries all over the world.

Disclaimers

Content. The information provided herein is for general informational and educational purposes only. It is not intended and should not be construed to constitute legal advice. The information contained herein may not be applicable in all situations and may not, after the date of its presentation, even reflect the most current authority. Nothing contained herein should be relied or acted upon without the benefit of legal advice based upon the particular facts and circumstances presented, and nothing herein should be construed otherwise.

Translations. Translations by ICNL of any materials into other languages are intended solely as a convenience. Translation accuracy is not guaranteed nor implied. If any questions arise related to the accuracy of a translation, please refer to the original language official version of the document. Any discrepancies or differences created in the translation are not binding and have no legal effect for compliance or enforcement purposes.

Warranty and Limitation of Liability. Although ICNL uses reasonable efforts to include accurate and up-to-date information herein, ICNL makes no warranties or representations of any kind as to its accuracy, currency or completeness. You agree that access to and use of this document and the content thereof is at your own risk. ICNL disclaims all warranties of any kind, express or implied. Neither ICNL nor any party involved in creating, producing or delivering this document shall be liable for any damages whatsoever arising out of access to, use of or inability to use this document, or any errors or omissions in the content thereof.

ИКОНОМИЧЕСКИ ЕФЕКТ ОТ ДЕЙНОСТТА НА НЕСТОПАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ В БЪЛГАРИЯ ПРЕЗ ПЕРИОДА 1991-2001 Г.¹ /РЕЗЮМЕ/

Въведение

Изследването е направено по поръчка на Българския център за нестопанско право (БЦНП) и има две основни цели: първо, да анализира дейността на нестопанските организации и да оцени мястото и значението им за развитието на икономиката на България през периода 1991-2001 г. и второ, да изследва данъчния режим на нестопанските организации и ефекта от евентуални данъчни облекчения върху консолидирания държавен бюджет.

Изследването се състои от три части. В първата част се разглежда същността на нетърговските организации, които са класифицирани в зависимост от институционалната принадлежност и икономическата им дейност.

Във втората част е разгледано развитието на сектора на нетърговските организации през периода 1991-2001 г. Анализирана е заетостта в сектора през периода 1998-2001 г., както и структурата на приходите и разходите на тези организации.

В третата част на разработката се изследва данъчния режим на нестопанските организации - нетърговски организации, чиято дейност се регламентира от Закона за юридическите лица с нестопанска цел. Направена е оценка на очаквания ефект от някои предложения за промяна в българското данъчно законодателство за нестопанските организации.

Част първа. Нетърговски организации

I.1. Същност и видове нетърговски организации

Системата на националните сметки (СНС 93 и ЕСС 95) дефинира нетърговските (непечелившите) институции като юридически единици, създадени с цел производство на продукти и услуги. Статусът на нетърговските организации не им позволява да бъдат източник на доход или друга финансова печалба за тези, които ги създават, контролират или финансират.

НТО се делят на пазарни и непазарни производители в зависимост от цените, на които те предоставят продукти и услуги.

¹ Проучването е изготвено от Мария Жечева, Пламен Калоянчев и Тодор Тодоров.

Непазарните производители предоставят своята продукция безплатно или по цени (такси), които са икономически незначими. Следователно, за да покрият разходите по дейността си непазарните НТО разчитат на други средства като членски внос и трансфери от другите сектори на икономиката. В тази група се включват нестопанските организации.

От гледна точка на институционалната структура на икономиката, непазарните НТО се разделят на две основни групи: **1.** НТО, които се контролират и финансират основно от държавата и обслужват бизнеса и/или домакинствата, и **2.** НТО, които се финансират предимно от трансфери от неправителствени източници (домакинствата, корпорациите или от външния сектор). Организацията от първата група се класифицират към сектора на Държавното управление, а втората е обособена в отделен сектор в Системата на националните сметки – Нетърговски организации, обслужващи домакинствата. Тя включва нетърговски организации като професионални съюзи, политически партии, профсъюзи, асоциации на потребителите, религиозни общности и социални или спортни клубове.

Терминът “нетърговски организации” се използва в изследването за обозначение на цялата съвкупност от нетърговски организации, независимо от вида дейност, която осъществяват. Терминът “нестопански организации” се употребява в по-тесен смисъл. Тук са включени само нетърговските организации от групи бизнес организации и организации на работодатели; професионални съюзи и организации; творчески съюзи; други нетърговски организации – фондации, сдружения, асоциации; читалища, както и нетърговски организации работещи и в сферата на образование, професионална квалификация и преквалификация; здравеопазване и социални дейности; култура, изкуство, научно-техническа информация; физкултурна и спортна дейност. Разглежда се и една подгрупа нестопански организации, от които са изключени читалищата и НСО, занимаващи се с физкултура и спортна дейност. Приемаме, че дейността на тази подгрупа НСО се регламентира от Закона за юридическите лица с нестопанска цел.

I.2. Показатели за измерване дейността на НТО

В изследването за измерване на дейността на НТО са използвани няколко групи макроикономически показатели: данни относно произведената продукция, междинното потребление и добавената стойност в сектора; данни за заетостта и работните заплати (за периода 1997-2000г); данни от отчетите за приходите и разходите на НТО.

До 1997 година счетоводните стандарти не даваха възможност за отчитане на специфичните операции за осъществяване на нестопанската дейност. От 1998 година бяха въведени отделни типове отчети за приходи и разходи - за самостоятелно отчитане на нестопанската и стопанската дейност, което даде възможност за извършване на по-прецизен анализ.

Част втора. Развитие на нетърговските организации в България през 90-те години

II.1. Производство и добавена стойност

През периода 1991-1998 г. делът на нетърговския сектор в brutния вътрешен продукт на страната е нисък, но сравнително стабилен - около 0.15%. През следващите години се създават по-благоприятни макроикономически и институционални условия за функционирането на НТО. През 2001г. добавената стойност в този сектор е 62.8 млн. лв. и формира 0.21% от brutния вътрешен продукт на страната.

През 2000 г. добавената стойност само на нестопанските организации е 31.8 млн. лв. и представлява 0.12% от БВП на страната. Ако от групата НСО изключим читалищата и спортните организации, то добавената стойност е 23.1 млн.лв., а делът на НСО в БВП спада до 0.087%.

Въпреки незначителния си принос за икономическото развитие на България през 90-те години на 20 век и началото на 21 век, през годините на икономическата и финансова криза (1996-1997) секторът на НТО увеличава нетните си финансови активи благодарение на получените трансфери. Това показва, че секторът би могъл да стане важен фактор за дългосрочен растеж в икономиката при подходяща икономическа политика за неговото по-нататъшно развитие.

II.2. Заетост и работна заплата

През последните пет години броят на заетите лица в нетърговските организации постепенно намалява – от 16771 души през 1996 г. до 11502 души през 2001 г. Над половината от заетите в сектора работят в НТО, занимаващи се с читалищна дейност.

През 1996 г. средната годишна заплата в нетърговския сектор е значително под средната за страната (с 36%), но през последните години тя нараства относително по-бързо и през 2000 г. е 2433 лв., само с 11% по-ниска от тази за страната.

Анализът на заетостта в нетърговския сектор показва, че през последните години броят на заетите в НТО намалява успоредно с нарастване на нормата на безработица в страната. Въпреки тази тенденция, през 2001 г., заедно с нарастването на добавената стойност в сектора на НТО, е отбелязано увеличение и на заетите в него лица.

II.3. Приходи и разходи на нетърговските организации през периода 1998-2000 г.

Номиналните приходи на НТО общо от стопанска и нестопанска дейност са в размер на 180 274 хил. лв. и 238 426 хил. лв. съответно през 1998 г. и 2000 г. Техният дял в БВП на страната нараства от 0.8% за 1998 г. до 0.89% през 2000 г.

Приходите от нестопанска дейност формират около 85% от приходите на НТО. Действащото законодателство не насърчава стопанската дейност на НТО.

Основен източник на приходи от нестопанска дейност на НТО са даренията, следвани от приходите от регламентирана нестопанска дейност. През периода 1998-2000 г. в структурата на постъпленията от нестопанска дейност постепенно нараства делът на даренията (от 34.2% на 37.4%) главно за сметка на относителното намаление на членския внос (от 14.1% на 6.2%).

Източници на дарения за НТО са външният сектор, нефинансовият сектор и домакинствата. Най-много постъпления от дарения има в НТО в областта на образованието и квалификацията и в групата "Други НТО". Субсидиите от държавния бюджет са насочени предимно към НТО, занимаващи се с читалищна дейност, образование и квалификация и към групата "Други".

Разходите на НТО се формират от разходите за стопанска и нестопанска дейност на тези организации. Разходите за нестопанска дейност представляват около 85% от всички разходи на НТО и са състоят от разходи за регламентирана дейност, административни разходи и финансови разходи. Основен компонент на разходите за регламентирана нестопанска дейност са даренията.

По отношение на приходите и разходите на НТО могат да се направят следните изводи: структурата на приходите на нетърговските организации е различна – някои от тях разчитат предимно на дарения и членски внос, а други – на държавни субсидии, в зависимост от специфичната си дейност. Приходите от стопанска дейност са незначителни. НТО изпълняват преразпределяща функция, но за разлика от държавния бюджет притокът на средства към НТО има не задължителен, а доброволен характер.

Част трета. Данъчен режим на НСО

От началото на 2001 година влезе в сила Законът за юридическите лица с нестопанска цел (ЗЮЛНЦ), а по-късно бяха приети и нови данъчни облекчения за нестопанските организации, което продължи процеса на формиране на нов законодателен режим за тяхната дейност.

Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)

Според действащото законодателство в България организациите с нестопанска цел могат да извършват допълнителна стопанска дейност при условията на чл.3, ал.3 от ЗЮЛНЦ². При извършването на такава дейност юридическите лица с нестопанска цел придобиват статут на данъчно задължени лица, съгласно чл.6, ал.1 във връзка с чл.4, ал.1 от ЗКПО и са задължени да плащат данък за общините и данък печалба. Ако данъка върху печалбата и данъка за общините се преотстъпва в пълен размер в полза на юридическите лица с нестопанска цел за общественополезна дейност, то загубите за бюджета ще са равни на приходите получавани досега от този данък (в таблицата са дадени данните и за организациите в частна полза).

Приходи от данък върху печалбата и от данък за общините от нестопански организации*

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
в хил. лева**	1 351.8	1 289.7	1 135.8	792.0	980.8	848.7
в % от всички приходи от данък върху печалбата и данък за общините	0.124	0.154	0.161	0.116	0.092	0.115
в % от всички приходи на консолидирания бюджет	0.021	0.014	0.012	0.007	0.008	0.007

*преди 2001г. позицията е била "приходи от организации с идеална цел"

**Данните са в деноминирани лева; за 2002г. данните са прогнозни

Местните юридически лица дължат данък върху дивидентите и ликвидационните дялове, начислени в полза на организации с нестопанска цел (чл.34, ал.1) в размер на 15%, който също се удържа при източника. Ще приемем, че делът на създаваната от нестопанските организации брутна добавена стойност в общата добавена стойност за икономиката е приблизително равен на дела от приходите от данъка върху начислените в полза на нестопански организации дивиденти и ликвидационни дялове, в общите приходи от този данък. Ако текстът на чл.34, ал.1 се промени така, че юридическите лица с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност³ да отпаднат от неговия обхват, загубите на приходи за бюджета ще се равняват едва на около 0.04 милиона лева годишно (при база 2002 г.) или 0.0003% от всички приходи.

² Юридическите лица с нестопанска цел могат да извършват допълнителна стопанска дейност само ако 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 (чл.3 ал.3 от ЗЮЛНЦ).

³ (1) Юридическите лица с нестопанска цел, определени за извършване на общественополезна дейност, разходват имуществото си за: 1. развитието и утвърждаването на духовните ценности, гражданското общество, здравеопазването, образованието, науката, културата, техниката, технологиите или физическата култура; 2. подпомагането на социално слабите, на инвалидите или лицата, нуждаещи се от грижи; 3. подпомагането на социалната интеграция и личностната реализация; 4. защитата на човешките права или на околната среда; 5. други цели, определени със закон (чл.38 от ЗЮЛНЦ).

Даренията, отчетени като разходи, се облагат с данък при източника в размер на 25%, който се признава за разход за дейността. Ако тази ставка бъде намалена на 15%, възможните загуби на приходи за бюджета приблизително ще възлизат на 0.6 милиона лева или 0.0045% от общите приходи.

Закон за облагане доходите на физическите лица (ЗОДФЛ)

В закона за облагане доходите на физическите лица е предвидено облекчение за дарения в полза на юридически лица с нестопанска цел за извършване на общественополезна дейност. Съгласно чл.22, ал.1, т.3 от този закон, облекчението е в размер до 10% от облагаемия доход след извършване на намаленията по т.1 и т.2 от същата алинея.

Лицата, получаващи доходи от трудови и приравнени към тях правоотношения, са изключени от кръга лица, имащи право да ползват намаляване на облагаемия доход със средства за дарение. Ако тези лица бъдат зключени в кръга на лицата, ползуващи облекчението, загубата на приходи за консолидирания бюджет по ДОД ще се равнява на 2.5 милиона лева - 0.29% от приходите от данък върху доходите на физически лица от доходи по трудови, служебни и приравнени на тях правоотношения или 0.02% от приходите на консолидирания бюджет.

Заключение

Аргументи за подпомагане на нестопанските организации за общественополезна дейност:

- извършват общественополезна дейност;
- изпълняват важна социализираща роля и подпомагат заместването на политическите с граждански структури;
- заместват и допълват държавата в предоставянето на някои публични блага;
- ефективни са в доставката на определени публични блага и в работата си на местно ниво с общините;
- подпомагат фискалната децентрализация;
- привличат допълнителна подкрепа за своята дейност под формата на дарения и доброволен труд.

Източници на финансиране дейността на нестопанските организации:

- дарения от страната и чужбина;
- субсидии;
- приходи от стопанска дейност;
- приходи от основната дейност, включително членски внос;
- доходи от дивиденди и ликвидационни дялове;
- доходи от лихви;
- доходи от курсови разлики;
- други.

Ограничения и контрол върху дейността на нестопанските организации съгласно действащото законодателство

- могат да извършват допълнителна стопанска дейност само ако тя е свързана с предмета на основната дейност, за която те са регистрирани;
- могат да използват прихода от допълнителната стопанска дейност само за постигане на определените в устава или учредителния акт цели;
- не разпределят печалба;
- нестопанските организации срещат затруднения при финансирането на допълнителната си стопанска дейност;
- юридическите лица за общественополезна дейност се вписват в регистър към Министерство на правосъдието;
- юридическите лица за общественополезна дейност подлежат на независим одит, при условията предвидени в ЗЮЛНЦ;
- юридическите лица за общественополезна дейност са длъжни веднъж годишно да изготвят доклад за дейността си;
- юридическите лица за общественополезна дейност подлежат на текущ контрол от страна на Министъра на правосъдието.

Предлагани промени в данъчния режим на нестопанските организации за общественополезна дейност и мотиви за необходимостта от тях:

- изравняване данъчното третиране на различните източници на приходи, тъй като всички те трябва да се изразходват за постигане общественополезните цели на организациите
- разширяване и изравняване на стимулите за извършване на дарение, като в обхвата на лицата, ползващи данъчни преференции при дарение се включат получаващите доходи по трудови и приравнени към тях правоотношения
- промяна на философията при облагане на даренията – даренията с по-голям размер да се облагат с по-ниска ставка
- действително премахване облагането на дарения под формата на дялови участия в местни юридически лица или неперсонифицирани дружества

Предложените промени в данъчния режим на НСО ще окажат незначително влияние върху състоянието на консолидирания държавен бюджет. Този факт, както и посочените причини за стимулиране развитието на нестопанския сектор дават основание да се смята, че общият ефект от реализирането на предлаганите законови промени ще бъде положителен.

Приложение:

изчисляване загубите на приходи за консолидирания бюджет при реализиране на предлаганите промени в данъчния режим на нестопанските организации за общественополезна дейност

Предложение 1

Приемане на допълнителни алинеи в чл.61 на ЗКПО, с които да се преотстъпват данък върху печалбата и данък за общините на юридическите лица с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност. Преотстъпените средства да се отчитат като резерви, а преотстъпването да е валидно, ако те са изразходвани за осъществяване на заложените в устава или учредителния акт на лицата цели.

Загубата за бюджета от тази промяна в ЗКПО ще се равнява на годишните приходи от данък върху печалбата и данък за общините от юридически лица с нестопанска цел за общественополезна дейност. Поради липсата на точна информация за тези приходи, се използва най-близкия до този показател – приходи от данък върху печалбата и данък за общините от юридически лица с нестопанска цел (включва и организациите за осъществяване на дейност в частна полза), който ще надценява размера на *загубата*. За 2002г. тези приходи се очаква да бъдат **848.7** хиляди лева или **0.0068%** от общите приходи и помощи по консолидирания бюджет.

Предложение 2

Дивидентите или ликвидационните дялове, начислени в полза на юридическите лица с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност да отпаднат от обхвата на чл.34, ал.1 от ЗКПО.

Данъкът върху дивидентите или ликвидационните дялове се удържа при източника и е еднократен. В Министерство на финансите няма информация за приходите от този данък в резултат от начисляването на дивиденти или ликвидационни дялове в полза на юридически лица с нестопанска цел за общественополезна дейност. Загубите на приходи за консолидирания бюджет от тази промяна могат да се оценят косвено. За целта ще приемем, че частта от приходите, която се дължи на начислените в полза на нестопанските организации за общественополезна дейност дивиденти и ликвидационни дялове, е равна на процента в БВП, формиран от нестопанските организации. Стойността на този показател за 2000г. е 0.087%. Стабилността на показателя ни дава основание да използваме стойността му за 2000 г. при изчисляване загубата на приходи, като използваме очакваното ниво на приходите от данък върху дивидентите и доходите на местни юридически и чуждестранни лица за 2002г. – 47.9 милиона лева.

$Загуба = 0.00087 * 47887.3 = 41.662$ хиляди лева (**0.0003%** от очакваните приходи и помощи по консолидирания бюджет)

Предложение 3

Да се намали ставката по чл.48, ал.1 до 15%, във връзка с чл.35 от ЗКПО, за даренията към юридически лица с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност, отчетени като разход.

Очакваните през 2002г. приходи в консолидирания бюджет от данъка върху дарения и спонсорство са 4.628 милиона лева., което при ставка на данъка от 25% формира общ размер на даренията, отчетени като разход от 18.512 милиона лева. Около 30% от даренията се насочват за организации с благотворителна, социална, природозащитна дейност и други, които се доближават до дефиницията на НСО за осъществяване на общественополезна дейност. Намалването на ставката по чл.48, ал.1 с 10 процентни пункта до 15% при дарения в полза на ЮЛНЦ за осъществяване на общественополезна дейност ще доведе до **загуба** на приходи за консолидирания бюджет в размер на **555.360** хиляди лева (**0.0045%** от очакваните приходи и помощи по консолидирания бюджет).

$Загуба = 0.3 * 18512 * 0.1 = 555.360$ хиляди лева (**0.0045%** от очакваните приходи и помощи по консолидирания бюджет)

Предложение 4

Разширяване обхвата на данъчно задължените лица по ЗОДФЛ, които имат право да ползват предоставяното облекчение при дарение в полза на юридически лица с нестопанска цел за обществено полезна дейност, с лицата, получаващи доходи от трудови и приравнени към тях правоотношения.

По предварителни данни на НСИ лицата, заети по трудово и служебно правоотношение, към края на март 2002г., са били 1 905 647 души. Очакваната средномесечна работна заплата през 2002г. е 278.2 лева. След извършване на дарение (10% от облагаемия доход след приспадане на личните осигурителни вноски), данъчната тежест върху средната месечна заплата спада с 2.15 процентни пункта, приходите от данък върху общия доход – с 6.0 лева, а разполагаемия доход на дарителя спада с 18.9 лева или 8.70 процентни пункта. Поради ниските доходи на населението и голямото намаление в разполагаемия доход, размерът на извършените дарения е много малък спрямо облагаемия доход. През 2000г., за лицата със свободни професии, направените дарения са около 4% от общия размер на даренията, с които биха могли да намалят облагаемия си доход. Ето защо, за 2002г. по отношение на лицата, заети по трудово и служебно правоотношение е приета средна склонност към дарение в размер на 6%⁴ от максималния размер на дарението, с което може да се намали облагаемия доход. При отчитане на тази склонност, данъчната тежест върху средната заплата спада с 0.13 процентни пункта, приходите от данък върху общия доход – с 0.4 лева, а разполагаемия доход на дарителя спада с 1.1 лева или 0.52 процентни пункта. Ако използваме отново оценката, че ЮЛНЦ за общественополезна дейност привличат около 30% от даренията, то общата максимална загуба на приходи по консолидирания бюджет (при база 2002г.) ще е:

$Загуба = 1905.647 * 0.4 * 12 * 0.3 = 2\ 459.466$ хиляди лева (**0.0197%** от общите приходи и помощи по консолидирания бюджет).

Общата максимална загуба от предлаганите промени в законодателството, касаещо юридическите лица с нестопанска цел за обществено полезна дейност, при база 2002г. ще е:

$Загуба = 848.700 + 41.662 + 555.360 + 2\ 459.466 = 3\ 905.188$ хиляди лева (**0.0313%** от общите приходи и помощи по консолидирания бюджет).

⁴ Средната склонност към дарение е завишена умишлено.