



СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ НА ЮРИДИЧЕСКИТЕ ЛИЦА С НЕСТОПАНСКА ЦЕЛ

Въпроси и отговори



Настоящата книжка се издава от Български център за нестопанско право по проект „Стопанската дейност: скритият потенциал на нестопанския сектор в България”. Основната му

цел е създаването на практически умения на неправителствените организации за развиване на дейности, които носят приходи и едновременно с това са свързани с мисиите им, както и оказване на подкрепа за стратегическо планиране и развитие на НПО. Проектът се изпълнява в партньорство с фондация „ПАЦЕП“ и с финансовата подкрепа на Фондация „Америка за България“.



AMERICA FOR BULGARIA
FOUNDATION

Фондация Америка за България

Фондация „Америка за България“ подпомага развитието и растежа на динамичен частен сектор в полза на свободна и демократична България. Основана през 2008 година, фондацията е наследник на Българо-американския инвестиционен фонд, създаден от правител-

ството на САЩ чрез Американската агенция за международно развитие. Грантовете, които Фондация „Америка за България” предоставя, продължават отношенията на доброжелателство и приятелство между народите на САЩ и България.

Български център за нестопанско право

СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ НА ЮРИДИЧЕСКИТЕ ЛИЦА С НЕСТОПАНСКА ЦЕЛ **Въпроси и отговори**

Автор: Павлета Алексиева

© Български център за нестопанско право*, 2011

* Всички авторски права върху текста са запазени за Български център за нестопанско право. БЦНП допуска използване на текстове с единствено условие да бъде цитиран източникът.

Българският център за нестопанско право (БЦНП) е създаден през юли 2001 г. и е вписан в Централния регистър към Министерството на правосъдието като фондация в обществена полза. БЦНП е местният партньор на Международния център за нестопанско право (ICNL) със седалище във Вашингтон и на Европейския център за нестопанско право (ECNL) със седалище в Будапеща.

Мисията на БЦНП е да оказва подкрепа при изработване и прилагане на закони и политики с цел развитие на гражданското общество, гражданско участие и добро управление в България. БЦНП следва мисията си вярвайки, че развитието на правната рамка на нестопанските организации е основен механизъм за създаване на независимо и проспериращо гражданско общество. БЦНП насърчава прозрачността, отчетността и създаването на подходяща структура на управление на юридическите лица с нестопанска цел в България.

ЗА ПОВЕЧЕ ИНФОРМАЦИЯ:

Български център за нестопанско право
1000 София, България, ул. Добруджа 6
тел./факс: (+359 2) 981 66 17; (+359 2) 988 81 66
ел. поща: info@bcnl.org
Интернет: www.bcnl.org

СЪДЪРЖАНИЕ

ЗА КНИГАТА	7
I. ОБЩИ ВЪПРОСИ	
1. Що е то „стопанска дейност“?	8
2. Може ли НПО да извършва стопанска дейност?	8
3. Какви могат да бъдат ползите за НПО от извършването на стопанска дейност?	8
4. Кои са законите, които регламентират стопанската дейност на НПО?	9
5. Превръща ли се НПО в търговец, когато извършва стопанска дейност?	10
6. Какви са изискванията за стопанската дейност на НПО?	10
7. Какво означава изискването за „свързаност“ на стопанската дейност на НПО?	10
8. Какво означава изискването за „допълнителност“ на стопанската дейност на НПО?	11
9. Какво означава изискването предметът на стопанската дейност да бъде регламентиран в устройствения акт на НПО?	12
10. Какво означава изискването средствата от стопанска дейност на НПО да се използват за постигане на нестопанските му цели?	12
11. Какво означава забраната НПО да разпределят печалба?	12
12. Трябва ли НПО да е в частна полза, за да може да извършва стопанска дейност?	13
13. Трябва ли НПО да премине през специална регистрация, за да може да извършва стопанска дейност?	14
14. Как да определим една дейност дали е стопанска или нестопанска?	15
15. Ако НПО предоставя услуги на членовете си срещу членски внос, това стопанска дейност ли е?	16

16. А ако предоставя услуги на членуващи или на нечленуващи в организацията лица срещу такса?	16
17. Ако НПО извърши само една сделка, налице ли е стопанска дейност и следва ли да се плаща данък? (например ако продаде офиса си)?.....	17
18. От какъв тип дейност са приходите от спонсорство и рекламата – от стопанска или нестопанска дейност?.....	17
19. Може ли НПО да получава и отпуска заеми? В кои случаи отпускането на заеми от НПО ще се счита за стопанска дейност?.....	18
20. Може ли НПО да учредява отделно дружество, чрез което да извършва стопанска дейност или да участва в такова?.....	18
21. Кои видове търговски дружества са най-подходящи за учредяване от НПО?.....	20
22. Кога е препоръчително стопанската дейност на НПО да бъде извършвана чрез отделно дружество?	21
23. Притежаването на дялове или акции в търговски дружества – стопанска дейност ли е? А участието на НПО в управлението на дружество?	22
24. Може ли НПО да използва средства от нестопанската си дейност (например дарения) за подпомагане и развитие на стопанската си дейност?	23
25. Какво може да прави НПО с печалбата от стопанската си дейност?.....	23
26. Какво означава приход от стопанска дейност и разход за стопанска дейност?.....	23
27. Как се използват средствата от стопанската за нестопанската дейност (например за съфинансиране на проекти или за покриване на нестопански разходи)?.....	24
28. Кой носи отговорност за извършване на стопанската дейност в НПО?	25
29. Кои органи контролират извършването на стопанската дейност от НПО?	26
30. Какви санкции могат да бъдат налагани на НПО и управителния му орган, ако нарушава законовите изисквания за стопанска дейност?	26

II. ВИДОВЕ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ

31. Какви видове стопанска дейност може да извършва НПО? 29
32. Обществените поръчки стопанска дейност ли са? 29
33. Предоставянето на социални услуги стопанска дейност ли е?..... 30
34. Може ли НПО да извършва рекламна или издателска дейност? 31

III. ПЕЧАЛБА ОТ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ НА НПО, ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ И СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ

35. Кога НПО реализира печалба от стопанска дейност
и с какви данъци се облага тя? 33
36. Ако НПО продаде дарени стоки, получените средства ще се
считат ли за приходи от стопанска дейност за данъчни цели? 33
37. Могат ли ЮЛНЦ да ползват данъчни облекчения при
осъществяваната от тях стопанска дейност и за какво? 33
38. Получените от НПО дивиденди и ликвидационни дялове
облагат ли се с данъци? 34
39. В кои случаи следва НПО да подават данъчни декларации,
в какви срокове и пред кой орган?..... 34
40. В какъв срок следва да бъдат платени данъците,
дължими по реда на ЗКПО? 35
41. Какви счетоводни документи следва да издава НПО
за извършваните от него стопански дейности? 35
42. Задължително ли е НПО да има касов апарат и кога НПО
следва да издава касови бележки / фискален бон?..... 36
43. Трябва ли НПО винаги да издава фактури на своите клиенти? 36

ЗА КНИГАТА

Настоящото издание представя актуалния правен режим за извършване на стопанска дейност от юридическите лица с нестопанска цел (ЮЛНЦ) в България за 2011. Целта му е да даде отговори* на ясен и достъпен език на повечето въпроси, свързани с изискванията при осъществяването на тази дейност от неправителствените организации. Изданието е част от поредица публикации на Българския център за нестопанско право, свързани с правната рамка на ЮЛНЦ, като целта ни е тази книга да се превърне в полезно помагало за ръководителите и финансовите експерти в неправителствените организации.

Положили сме усилия да представим възможно най-пълна картина на уредбата на стопанската дейност, извършвана от неправителствените организации в България. В материала са включени въпроси и отговори за:

- общите изисквания при извършването на стопанска дейност и санкциите при неспазването им;
- възможността за учредяване и участие на НПО в граждански и търговски дружества;
- видовете стопански дейности, които могат да се извършват от НПО;
- общи правила за данъчното облагане и отчитане на стопанска дейност.

В изданието са включени примери за стопанска дейност на действащи НПО от България и чужбина. В тази връзка, БЦНП благодари за съдействието, оказано от българските неправителствени организации за представяне на техния опит за осъществяване на стопанска дейност.

¹ Отговорите в настоящото издание са предоставени по обобщени от екипа на БЦНП казуси от практиката на ЮЛНЦ и не би трябвало да се възприемат като професионална консултация по конкретен правен казус, предоставен на база на установена конкретна фактическа обстановка.

I. ОБЩИ ВЪПРОСИ

1. Що е то „стопанска дейност“?

В нормативната уредба липсва определение за “стопанска дейност”. В правната теория понятието се дефинира по различни начини. От една страна то се свързва с извършването на дейност, насочена към придобиване на печалба, което е същността на стопанската цел. От друга страна стопанската дейност се характеризира като синоним на търговска дейност, която е определена в ТЗ. Изработеното в практиката разбиране за **стопанската дейност** е че това е всяка законна дейност, извършвана от правните субекти и насочена към реализиране на печалба.

Стопанска дейност на НПО е всяка дейност, насочена към реализиране на печалба, регламентирана с устава или учредителния му акт, но приходите от която могат да бъдат използвани единствено за постигане на определените в устава или учредителния му акт цели, без възможност за разпределяне на печалба. Тя трябва да е допълнителна и свързана с предмета на основната дейност на НПО.

2. Може ли НПО да извършва стопанска дейност?

Българското законодателство позволява НПО да извършват стопанска дейност. ЗЮЛНЦ възприема принципа, че водещи при създаването на НПО са целите, а не средствата за тяхното постигане, които в своята съвкупност образуват предмета на дейност. Така дейността на НПО може да има както нестопански, така и стопански характер, стига тя по своята природа да представлява средство за постигане на основните, нестопански цели на организацията. В този смисъл, абсолютно допустимо е една “организация с нестопанска цел” да извършва “стопанска дейност”, стига тази дейност да помага за постигане на нестопанските цели и да отговаря на специалните изисквания, които поставя ЗЮЛНЦ за нея (виж въпрос 6).

3. Какви могат да бъдат ползите за НПО от извършването на стопанска дейност?

Ползите от извършването на стопанска дейност от НПО могат да се обобщат по следния начин:

- Самото извършване на стопанска дейност е начин за постигане на целта на организацията
- Стопанската дейност осигурява допълнителни средства, които да подкрепят основната нестопанска дейност на НПО;
- Осигуряване на устойчивост на организацията, чрез набиране на средства от различни по характер и независими един от друг източници.

За да се постигнат максимално посочените по-горе ползи от извършването на допълнителна стопанска дейност, НПО следва да съобразят и няколко допълнителни фактора:

- Разширяването на дейността на НПО натоварва в известна степен мениджмънта и организацията на дейността като цяло. Това изисква да се прецени доколко НПО има ресурса (човешки и материален) да извършва допълнителна стопанска дейност;
- Изисква се отделно отчитане на стопанската от нестопанската дейност при спазване на законовите изисквания;
- Необходимо е да се следи дали законовите изисквания за допълнителност и свързаност на стопанската дейност са спазени.

4. Кои са законите, които регламентират стопанската дейност на НПО?

НПО, които извършват или планират да започнат извършването на стопанска дейност трябва да са запознати с няколко различни групи закони:

- Законът за юридическите лица с нестопанска цел, който урежда принципната възможност за НПО да извършват стопанска дейност и определя специалните изисквания, на които тя трябва да отговаря;
- В зависимост от сферата, в която се извършва самата стопанска дейност, може да има различни закони, които регламентират условията, при които ще се извършва тази дейност. Примери за такива закони са Законът за социалното подпомагане – относно предоставянето на социални услуги, Законът за професионалното образование и обучение – в областта на предоставянето на образователни услуги и други. Много често тези закони предвиждат специални лицензионни или регистрационни процедури, които трябва да бъдат изпълнени, за да може НПО да извършва конкретния вид стопанска дейност. В други случаи те уреждат как следва да се оформят договорните отношения между НПО и неговите клиенти / бизнес партньори при извършването на конкретен вид стопанска дейност;
- Закони, които регламентират данъчното третиране и документална отчетност на стопанската дейност. С най-голямо значение в тази груп

па са Законът за счетоводството, Законът за статистиката, Законът за корпоративно подоходно облагане, Законът за данък върху добавената стойност.

Наред със законите, посочени по-горе, при извършване на стопанската дейност, НПО следва да имат предвид и редица подзаконовни нормативни актове – наредби, постановления, правилници и други подобни. Такава например е Наредба Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства.

5. Превръща ли се НПО в търговец, ако извършва стопанска дейност?

Извършването на стопанска дейност от НПО не ги прави търговци, тъй като техните цели винаги остават нестопански. За разлика от тях търговците винаги имат една единствена основна цел – директно реализиране на печалба, която е от интерес на конкретни лица (съдружниците).

6. Какви са изискванията за стопанската дейност на НПО?

Свободата на НПО при извършването на стопанската дейност, сравнена с тази на останалите стопанските субекти, е ограничена предвид целите, за които се създават нестопанските организации. Към общите законови изисквания за стопанската дейност, валидни за всички правни субекти, ЗЮЛНЦ поставя допълнителни и ограничителни критерии, за да се гарантира, че дори и да извършват стопанска дейност, НПО ще работят изрично за постигане на нестопанските си цели. Тези критерии са:

- Свързаност на предмета на стопанска дейност с предмета на основната дейност;
- Допълнителност на стопанската дейност;
- Регламентация на предмета на стопанската дейност в устава или учредителния акт на НПО;
- Използване на приходите за постигане на определените в устройственния акт цели;
- Забрана за разпределяне на печалба.

7. Какво означава изискването за „свързаност“ на стопанската дейност на НПО?

Изискването за свързаност означава, че предметът на стопанската дейност, извършвана от НПО по своя характер трябва да е близък или

сходен с предмета на нестопанската дейност. Единствено по този начин ще се гарантира, че извършването на стопанска дейност само по себе си ще спомага за постигане на нестопанските цели на НПО. **Стопанската дейност трябва да подкрепя осъществяването на целите на организацията не само финансово, но и самата дейност, която се осъществява, трябва да спомага за постигане на целите на организацията.** Тъй като законодателството не поставя ясна граница кога една стопанска дейност ще се счита за свързана или не, всеки отделен случай следва да се преценява конкретно.

Свързана стопанска дейност на НПО е например производството на инвалидни колички от сдружение на инвалиди; изработване на определени материали и стоки от лица с интелектуални затруднения като част от трудотерапия и продажбата на тези продукти; предоставяне на консултации и изследвания, в области, свързани с целите на организацията и т.н.

Ако в сградата на музей, управляван от НПО бъде открит магазин, в който се продават копия на изложените в музея експонати - книги, снимки и картички на тези експонати, трудно би било да се оспори, че тази дейност не е свързана. Но няма да бъде така, ако в същия магазин се продава специализирана юридическа литература.

8. Какво означава изискването за „допълнителност” на стопанската дейност на НПО?

Изискването за допълнителност означава, че по-голямата част от съществуващите ресурси (човешки и финансови) на организацията следва да бъдат мобилизирани и насочени към постигане на нестопанските цели на организацията, а не към извършване на сделки, предоставяне на платени услуги и други подобни, целящи генериране на печалба. Когато обемът на извършваната стопанска дейност надвишава този на нестопанската, самото съществуване на НПО се явява неоправдано, а дейността му противоположна, защото законодателството е предвидило други правни форми за осъществяване (основно) на стопанска дейност – напр. търговските дружества по смисъла на ТЗ.

Изискването за допълнителност ще е спазено, ако например в организацията работят десет човека и трима от тях изцяло се занимават със стопанската дейност или всички работещи са ангажирани, но в малка част от работното време.

Конкретна граница за определяне на този критерий също формално не е поставена. До затруднения при определянето на това дали дейността е допълнителна, води и обстоятелството, че към един конкретен момент тя може да е „допълнителна”, но за кратък период, след което по-голяма част от ресурсите на НПО да бъдат насочени предимно към нейното извършване.

9. Какво означава изискването предметът на стопанската дейност да бъде регламентиран в устройствения акт на НПО?

Законът поставя изискването в устава или в учредителния си акт, НПО изрично да регламентира предмета на допълнителната стопанска дейност, която ще извършва. Това означава, че трябва да се посочат конкретния тип сделки, които формират предмета на допълнителната стопанска дейност, а не да се използва само обща формулировка от типа „сделки и дейности, незабранени от закона”. Предметът на стопанска дейност също така подлежи и на съдебно вписване. Ако не са спазени изискванията за посочване на предмета на стопанска дейност в устройствения акт на НПО или той не е вписан в съдебния регистър, извършването на стопанската дейност е незаконосъобразно.

Примерно изписване на стопанската дейност в устава на сдружение би могло да бъде следното: „Предметът на допълнителна стопанска дейност на сдружението включва извършването на анализи и проучвания, по теми, свързани с целите на сдружението, изработването и разпространението на информационни материали, популяризиращи дейността на сдружението, организирането на обучения, семинари, концерти и други подобни публични събития, подпомагащи постигането на целите на сдружението.”

Следва да бъде отбелязано, че изричното изписване на определен предмет на стопанска дейност в устройствения акт не означава само по себе си, че е задължително тази дейност да бъде реално осъществявана. Изводът, който може да бъде направен е, че вписването на предмета дава правото, а не задължението тя да бъде извършвана.

10. Какво означава изискването средствата от стопанска дейност на НПО да се използват за постигане на нестопанските му цели?

Изискването средствата от стопанската дейност да се използват за постигане на нестопанските цели произтича от изискването за свързаност, разгледано по-горе. Същността му се изразява в това, че реализираната печалба от извършваната стопанска дейност се използва за

нестопанската дейност на организацията. Това не означава, че НПО не може да реинвестира част от печалбата за развитие на стопанската си дейност, но в дългосрочен план следва тази печалба да се реинвестира в нестопанската дейност.

НПО с мисия да подпомага децата в България, продава сувенири изработени от деца, лишени от родителски грижи. Част от печалбата от тази дейност, може да се използва за рекламиране на сувенирите или за закупуване на нови материали за тяхното изработване и това не противоречи на закона. Ако обаче с печалбата, НПО реши да стартира нова стопанска дейност, това би противоречало на изискванията на ЗЮЛНЦ. Също така, ако НПО реши с печалбата от стопанската си дейност да организира курсове за счетоводители, то това не би било в съответствие с мисията на организацията и съответно също би противоречало на закона.

11. Какво означава забраната НПО да разпределят печалба?

Независимо че са акумулирали печалба в резултат на стопанската си дейност, НПО при никакви обстоятелства не могат да разпределят тази печалба между учредителите, членовете, членовете на органите или други свързани или несвързани с организацията лица, подобно на търговските дружества. Единствената възможност, която законът предоставя, е печалбата да остане в организацията и да бъде използвана изцяло за постигане на нестопанските цели. Така освен, че разграничава НПО от търговските дружества и стопанските обединения, забраната за разпределяне на печалба представлява и гаранция за спазването на другия критерий за законност на стопанската дейност - целевото използване на приходите.

Следва да се има предвид, че когато НПО участва в друг стопански субект (например в търговска фирма), печалбата на този субект може да се разпредели към НПО. От своя страна, така придобитите средства също не могат да се разпределят като печалба от самото НПО.

12. Трябва ли НПО да е в частна полза, за да може да извършва стопанска дейност?

Стопанска дейност могат да извършват, както организациите в частна, така и тези в обществена полза. ЗЮЛНЦ обвързва частната и обществената полза с мисията и целите на НПО, а не със средствата (дейност-

ите), чрез които ще ги постига. Независимо от статута, който е избрала организацията, стопанската дейност, която тя извършва трябва да отговаря на специално предвидените критерии, разгледани по-горе.

13. Трябва ли НПО да премине през специална регистрация, за да може да извършва стопанска дейност?

За да може едно НПО да извършва стопански сделки е необходимо да има регистрация в регистър БУЛСТАТ и съответно БУЛСТАТ номер. Едва след това НПО ще може да получава и издава фактури, с които да отчита реализираните приходи и направените разходи за стопанската дейност. БУЛСТАТ регистрацията следва да бъде направена в срок от седем дни след получаване на съдебното решение за регистрация на НПО в съда. За целта се подава заявление по образец до териториалния офис на Агенция по вписванията, регистър БУЛСТАТ, придружено от следните документи: 2 броя копия от съдебното решение за регистрация, 1 копие от устава или учредителния акт на НПО¹, квитанция за платена държавна такса². Лицето, което следва да направи регистрацията е представляващия организацията или упълномощено от него лице с писмено пълномощно.

Освен общото изискване за регистрация в БУЛСТАТ, за извършването на някои видове дейности, българското законодателство изисква НПО да бъдат вписани в специални регистри или да им бъде издаден лиценз (разрешително) за осъществяване на конкретната дейност. Следва да бъде отбелязано, че тези изисквания и процедури се отнасят за всяко лице, което ще извършва съответната дейност, а не са специално предвидени за НПО. Примери за подобни специални регистрации, които следва да бъдат направени преди НПО да е започнало извършването на дейността са:

- Регистрация като доставчик на социални услуги, съгласно ЗСП и правилника за неговото прилагане, ако стопанската дейност на НПО се изразява в предоставянето на социални услуги.
- Лицензия за създаване на център за професионално обучение и на център за информация и професионално ориентиране по ЗПОО, ако стопанската дейност на НПО се изразява в предоставянето на услуги в областта на професионалното обучение или професионалното ориентиране.

¹ Копията следва да бъдат заверени от представяващия НПО с текст „Вярно с оригинала”.

² Държавната такса е в размер на 40 лева.

- Регистрация за извършване на туроператорска и туристическа агентска дейност по ЗТ, ако стопанската дейност на НПО се изразява в предоставянето на туристически услуги;
- Регистрация за осъществяване на посредническа дейност по наемане на работа по реда на ЗНЗ, ако стопанската дейност се изразява в предоставяне на посреднически услуги по наемане на работа на лица, със заплащане от страна на работодателите.

Сдружение „Институт по социални дейности и практики“ (ИСДП) е създадено през 2001. и притежава лиценз за професионално обучение по определена професия или част от професия, издадена от Националната агенция за професионално образование и обучение. През 2002 г. към ИСДП е открит **Център за професионално обучение**, който предоставя образователни услуги срещу заплащане. Завършилите курсове по програми на центъра получават сертификат за завършена професия или част от професия в социалната сфера. www.sapibg.org

14. Как да определим дали една дейност е стопанска или нестопанска?

Много често в практиката се поставя въпросът към кой от двата вида дейност на НПО спада определена сделка: нестопанската или стопанската. Отговорът има пряко отношение при счетоводното отчитане на приходите от конкретната сделка, както и при определяне на реда за данъчното им облагане. Българското законодателство не съдържа определение за нито едно от двете понятия. Поради тази причина, данъчните органи са извели в практиката си няколко критерия, които определят дали една сделка е стопанска:

„2. цените на предоставените услуги или стоки да се формират на пазарен принцип.“³

¹Разяснение изх. № 3-11-77 от 15.04.2010 г. на НАП относно: данъчно третиране на стопанската дейност, извършвана от юридическо лице с нестопанска цел; Разяснение изх. № 2-11-99 от 11.05.2009 г. на НАП относно: задължителната документация по ЗСч; Разяснение изх. № 3-12-95 от 23.03.2009 г. на НАП относно: данъчно третиране на приходи от лихви и приходи от валутни операции на юридическо лице с нестопанска цел; Разяснение изх. № 3-5845 ОТ 08.12.2008 г. на НАП относно данъчно третиране по ЗКПО и ЗДДС на дейността на юридическо лице с нестопанска цел

Ако конкретната сделка не отговаря на този критерий, то постъпленията от нея следва да се третират като приходи от нестопанска дейност на НПО. Именно следвайки тази формула, данъчните органи в свои разяснения по поставяни пред тях въпроси посочват например приходите от членски внос⁴ и от дарения⁵ като приходи от нестопанска дейност на НПО.

15. Ако НПО предоставя услуги на членовете си срещу членски внос, това стопанска дейност ли е?

Членският внос не е приход от стопанска дейност за НПО. Това е така независимо дали и какви услуги получава всеки член срещу своя членски внос. Много често с присъединяването си към дадена членска организация, членовете получават достъп до определени услуги – например информационен бюлетин, безплатни консултации по различни въпроси и др. подобни. Тези услуги на практика са част от правата, които членовете придобиват с присъединяването си към съответното сдружение. Ако обаче чрез членски внос се прикриват плащания за ползване на услуги от по-широк кръг лица, то тогава е възможно членският внос да се третира като приход от стопанска дейност. Например, спортно сдружение, което управлява фитнес зала, събира такса за посещения на залата под формата на членски внос.

16. А ако предоставя услуги на членуващи или на нечленуващи в организацията лица срещу такса?

Ако НПО предоставя услуги срещу заплащане на определена цена на външни за организацията лица, тази дейност ще се счита за стопанска. Същото се отнася и за услуги, които НПО предоставя на членовете си, ако тези услуги са извън основния пакет от членски права. Много често, когато сдружение организира обучение, за което има такса участие членовете също са задължени да заплатят тази такса и приходите, които се събират ще се считат за приходи от стопанска дейност. Това ще е така, дори ако за членовете е предвидена отстъпка от общата цена и те заплатят по-ниска цена.

⁴ Разяснение изх. № 2-11-99 от 11.05.2009 г. на НАП относно: задължителната документация по ЗСч.

⁵ Писмо изх. № Д-24-28-5 от 15.11.2001 г. на мф относно: облагането по ЗКПО на юридическите лица, които не са търговци.

17. Ако НПО извърши само една сделка, налице ли е стопанска дейност и следва ли да се плаща данък? (например ако продаде офиса си)

Стопанската дейност на НПО е съвкупността от всички извършвани сделки за предоставяне на стоки или услуги срещу определена пазарна цена. Следователно, за да е налице стопанска дейност е от значение дали са извършени въобще подобни сделки, а не колко на брой са те. Основанието за облагане с корпоративен данък също така е реализирането на печалба от стопанската дейност на НПО, без значение дали тя се изразява в извършването на само една сделка в рамките на една финансова година или на повече. Следователно, ако НПО извърши една стопанска сделка, ще се счита, че то извършва стопанска дейност и ще е задължено да подаде данъчна декларация и да плати данък, ако е реализирало печалба.

18. От какъв тип дейност са приходите от спонсорство и рекламата – от стопанска или нестопанска дейност?

Спонсорството няма изрична правна уредба. Обичайно, по силата на договора за спонсорство, спонсорираното ЮЛНЦ получава икономическа помощ (пари, предоставяне на материална база и др.) от спонсора за реализиране на своите нестопански цели, срещу което се задължава да рекламира спонсора като популяризира неговото име, търговска марка, дейността или продуктите му по подходящ начин.

С оглед на това, че липсва изрична правна уредба на договора за спонсорство, страните по него сами определят своите права и задължения, доколкото не противоречат на повелителните норми на закона и на добрите нрави. При договора за спонсорство винаги се уговаря размер на насрещна престация, което го отличава от дарението, при което е налице безвъзмездност. Насрещната престация обаче може да е имуществено нееквивалентна или еквивалентна на предоставената от спонсора икономическа помощ. В случаите, при които в съответствие с договора за спонсорство спонсорираното лице е длъжно да осигури насрещна престация, най-често реклама, еквивалентна на предоставеното от спонсора, тогава спонсорството следва да се квалифицира като стопанска дейност и приходите да се облажат с корпоративен данък. В случаите, в които ЮЛНЦ се задължава да извършва или не извършва нещо като насрещна престация (това, което се дължи), която е нееквивалентна на полученото, то тогава е налице договор за спонсорство, който от данъчна гледна точка не се различава от договора за дарение. В тези случаи, подобно на приходите от дарения, приходите от спонсорство не подлежат на облагане с корпоративен

данък. За да се прецени дали един договор за спонсорство представлява стопанска или нестопанска дейност, за всеки конкретен случай следва да се прецени дали има еквивалентност между стойността на средствата, предоставени от спонсора и това, което се задължава да направи ЮЛНЦ по договора.

Договорът за реклама се различава от договора за спонсорство по това, че при него винаги това, за което се задължава НПО е извършването на реклама. Съгласно чл. 1 от ТЗ предоставянето на рекламни услуги се счита за търговска сделка. Следователно по принцип рекламните услуги, извършвани от НПО се считат за стопанска дейност.

19. Може ли НПО да получава и отпуска заеми? В кои случаи отпускането на заеми от НПО ще се счита за стопанска дейност?

НПО могат да получават и отпускат заеми, както всички останали лица. Заемите предоставяни от НПО на други лица се различават от заемите, предоставяни от банки или финансови институции. Заемите отпускани от НПО се подчиняват по принцип на правилата на Закона за задълженията и договорите, а не на Търговския закон.

Заемите, които отпуска НПО могат да бъдат с уговорена възнаградителна лихва в полза на организацията, а може и да са безлихвени. В първият случай приходите от лихвите ще представляват доход на НПО, който ще се вземе предвид при данъчното му облагане по реда на ЗКПО. Следва да бъде отбелязано, че основната дейност на едно НПО не може да бъде предоставянето на заеми с лихва на трети лица, тъй като това ще е в нарушение на изискването по ЗЮЛНЦ за допълнителност на стопанската дейност. Когато НПО предоставя безлихвен заем, на практика няма да се формира печалба, поради което няма да се стигне и до данъчно облагане на заема.

20. Може ли НПО да учредява отделно дружество, чрез което да извършва стопанска дейност или да участва в такава?

Според действащата правна уредба, НПО може да извършва стопанска дейност директно или чрез отделно дружество, в което това НПО участва. Във втория случай, НПО може да влияе само косвено в качеството си на едноличен собственик на капитала или съдружник, но юридически стопанската дейност ще се извършва от името и за сметка на дружеството. Извършването на тази дейност не лишава НПО от възможността то да осъществява паралелно и собствена стопанска дейност.

Дружествата, в които НПО може да участва са търговските дружества по смисъла на ТЗ и гражданските дружества, по смисъла на ЗЗД. Между двата вида дружества има няколко основни разлики, които следва да се имат предвид при избора между двете:

1. Търговските дружества са юридически лица, а гражданските дружества – не. Това има отношение например към възможността самите те да членуват в други организации, както и към възможността да извършват определени видове дейности, за които се изисква качеството на юридическо лице и които най-често са свързани с предварително вписване в публични регистри и получаването на лицензии (например регистрация като доставчик на социални услуги, получаване на лицензия за дейност като център по професионално обучение, предоставянето на туристически и туроператорски услуги).

2. Съдружниците в гражданските дружества винаги отговарят с цялото си имущество за задълженията поети от името на дружеството. При някои видове търговски дружества има възможност отговорността на съдружниците да е ограничена само до размера на участието им в капитала, а не да отговарят с цялото си имущество;

3. Търговските дружества притежават качеството на търговец, поради което за извършваните от тях сделки ще важат винаги условия и изисквания на ТЗ, а при гражданските дружества – правилата на ЗЗД и само в определени случаи – тези на ТЗ.

4. Разходите по учредяване на търговско дружество са по-големи от тези за създаване на гражданско дружество, а процедурите - по-сложни и отнемат повече време.

Дружеството, в което участва НПО поддържа самостоятелна счетоводна отчетност, и подлежи на отделно данъчно облагане на реализираната от него печалба. За участието си в дружеството, НПО има право да получи процент от печалбата. Това не нарушава забраната на ЗЮЛНЦ за разпределяне на печалба, тъй като в случая организацията е получател на прихода, а този който го разпределя е самото дружество.

Чешкото сдружение **Ваканционно училище „Липнице“** организира програми, насочени към придобиването на житейски опит, повишаване на себеуважението и доверието в собствените сили, както и уважение към живота – собствения и на другите. През 1993 сдружението регистрира своя компания с ограничена отговорност, която предлага курсове по тийм билдинг за корпоративни структури, използвайки изработените от сдружението методология и програми. <http://www.psl.cz/>

Фондация „Център за икономическо развитие“ е учредител и едноличен собственик на капитала на **„Агенция Икономика“ ЕООД**. Дружеството изпълнява специфични консултантски услуги в приложното поле на дейността на фондацията, разпространява изданията и подпомага постигането на целите ѝ. Мотивът за учредяване на дружеството е бил, че по този начин се осигурява стриктно разделение между стопанската и нестопанската дейност. <http://www.agencyeconomy.com/>

Фондация „Гъливер клиринг хауз“ поддържа и управлява „Центъра за култура и дебат „Червената къща“ в София. През 2005 г. Фондацията създава „Гъливер клиринг хауз“ ЕООД, за да управлява търговските дейности и поддръжката на сградата на Червената къща. Фирмата се занимава с техническа подкрепа и услуги като продажба на билети, организиране на събития, както и с управлението на кафене, намиращо се в Червената къща. <http://www.redhouse-sofia.org/>

21. Кои видове търговски дружества са най-подходящи за учредяване от НПО?

ТЗ предвижда съществуването на следните видове търговски дружества: събирателно дружество (СД), командитно дружество (КД), командитно дружество с акции (КДА), дружество с ограничена отговорност (ООД) и акционерно дружество (АД). По принцип НПО могат да бъдат учредители и съдружници във всеки един от тези видове търговски дружества. Поради спецификите на някои от тях обаче и предвид особените характеристики на нестопанска дейност и източниците на финансиране на НПО, не всички видове търговски дружества са подходящи за участие на НПО.

Основният критерий, който следва да се използва при тази преценка е рискът доколко имуществото на НПО може да бъде засегнато пряко, ако търговското дружество, в което то участва има неуспешна дейност и фалира. Този критерий има отношение към вида отговорност, която съдружниците в различните видове търговски дружества имат за задълженията на дружествата към външни лица. По принцип тя бива два вида: неограничена и ограничена. В първият случай съдружникът отговаря за задълженията на самото дружество с цялото си имущество т. е. ако едно НПО е неограничено отговорен съдружник, то кредиторите на дружеството, в което то участва могат да посегнат на цялото притежавано от НПО имущество, за да удовлетворят вземанията си към самото дру-

жество. Във втория случай, отговорността на съдружника за задълженията на дружеството към външни лица е ограничена само до размера на участието му в капитала на дружеството. Това означава, че ако фирмата има задължения към външни лица и няма имущество, за да ги покрие, кредиторите няма да могат да посегнат към личното имущество на съдружниците.

Имайки предвид разгледаното по-горе, се налага изводът, че не е препоръчително НПО въобще да участват в СД, където всички съдружници са неограничено отговорни. По отношение на КД и КДА – НПО могат да участва, но със статут на ограничено отговорни съдружници. В ООД и АД всички съдружници са ограничено отговорни за задълженията на дружеството, което означава, че при тези два вида дружества рискът за имуществото на НПО е най-малък, и съответно те са най-подходящите. Друг аргумент в тази посока е и това, че само тези два вида търговски дружества могат да бъдат учредявани еднолично или впоследствие да станат собственост на едно лице т. е. НПО да бъде единствен съдружник. В този случай говорим за еднолично дружество с ограничена отговорност (ЕООД) и еднолично акционерно дружество (ЕАД).

Не на последно място при избора между ООД/ЕООД и АД/ЕАД следва да се вземат предвид размера на разходите и сложността на процедурите за всяко едно от тях. Учредяването и съответно приемането на съдружници в ООД/ЕООД е съпроводено със значително по-малко разходи, в сравнение с АД/ЕАД, а процедурите са доста по-улеснени и отнемат по-малко време. Също така, минималният размер на капитала на ООД/ЕООД е 2 лева, а на АД/ЕАД – 50 000 лева.

22. Кога е препоръчително стопанската дейност на НПО да бъде извършвана чрез отделно дружество?

Отделянето на стопанската дейност на НПО чрез учредяването или участието в отделно дружество е препоръчително, когато е налице някоя от следните ситуации:

- осъществяваната от НПО стопанска дейност по своя обем или характер може да наруши изискванията по ЗЮЛНЦ за свързаност или допълнителност;
- самата организация решава, че иска да запази своя чисто нестопански характер, а в същото време желае да развива стопанска дейност, за да осигури допълнителен източник за финансиране на нестопанската си дейност;
- организацията решава да отдели стопанската си дейност поради допълнителното натоварване на мениджмънта на НПО, нуждата от при-

вличане на кредитни ресурси, както и изчистване на потенциални данъчни проблеми;

- има законовото изискване, определен вид дейност да бъде извършвана само от търговско дружество (примерно предоставянето на здравни услуги и грижи).

Отделянето на стопанската дейност на НПО чрез участие или учредяване на дружество има следните предимства и недостатъци:

Предимства на извършване на стопанска дейност от НПО чрез отделно дружество	Недостатъци на извършване на стопанска дейност от НПО чрез отделно дружество
Създават се по-добри условия за организиране, управление и отчитане на стопанската дейност.	Необходимо е НПО в качеството си на съдружник да контролира дейността и управлението на дружеството.
Не важат ограничителните критерии за стопанската дейност на НПО по ЗЮЛНЦ.	Има риск, дружеството, в което участва НПО да извършва дейност, която не само не е свързана пряко с нестопанските цели на организацията, но е в колизия с тях.
Създават се допълнителни възможности за извършване на определени видове дейности, които по закон не могат да се осъществяват от НПО.	Получените дивиденди и ликвидационни дялове от НПО – участник в отделно дружество подлежат на облагане с данъци и няма предвидени данъчни облекчения.

23. Притежаването на дялове или акции в търговски дружества – стопанска дейност ли е? А участието на НПО в управлението на дружество?

Притежаването на дялове и акции, както и участието в управлението на търговски дружества, само по себе си не е търговска (т. е. не е предвидена като такава в чл. 1 от ТЗ), нито стопанска дейност. Това е форма на инвестиране и управление на финансовите ресурси на НПО, подобно на притежаването на влог в банка, а не дейност, при която директно от името на НПО да се извършват стопански сделки с цел реализиране на печалба. Участието на НПО като съдружник или акционер в търговско дружество и участието му в управлението им, също така не превръщат НПО-съдружник/акционер в търговец.

Следва да бъде отбелязано обаче, че ако НПО купува акции с цел да ги продаде и да реализира печалба, това се счита за търговска сделка по ТЗ и следователно ще бъде част от допълнителната стопанска дейност на самото НПО. Причината е че покупката на ценни книги с цел продажба (а акциите са вид ценна книга) е предвидено в чл. 1 от ТЗ, което означава че самата дейност е търговска, без значение дали лицето, което я извършва е търговец или не.

24. Може ли НПО да използва средства от нестопанската си дейност (например дарения) за подпомагане и развитие на стопанската си дейност?

НПО може да използва активите и средствата, с които разполага свободно. Единствените ограничения обикновено се налагат, ако средствата са получени по проект или като дарение и донорът, съответно дарителят, е поставил изисквания как да се изразходват средствата.

Ако стопанската дейност обаче постоянно се субсидира от нестопанската, то тогава организацията следва да преосмисли дали следва да продължава с извършването на тази дейност, тъй като целта на всяка стопанска дейност е тя да носи приходи.

25. Какво може да прави НПО с печалбата от стопанската си дейност?

Печалбата от стопанската дейност на НПО може да се използва за:

- Финансиране на дейности, които са част от предмета на нестопанската дейност – например НПО финансира своя инициатива или използва средствата като собствен принос при проектно финансиране;
- Осигуряване на финансовата устойчивост на НПО, чрез спестяване и инвестиране на печалбата от стопанска дейност в дейности, генериращи допълнителна доходност – например НПО влага средствата от стопанска дейност в банков влог;
- Покриване на разходи за извършване на нестопанската дейност – например плащане на наем за офис и на разходи за поддръжката му.

26. Какво означава приход от стопанска дейност и разход за стопанска дейност?

Когато НПО извършва стопанска дейност, то трябва да води отделно счетоводство за нея, тъй като ясно следва да се разграничат приходите и разходите на стопанската и нестопанска дейност. Това означава, че

всеки приход се определя за приход на една от двете дейности и съответно всеки разход - за едната или за другата дейност.

Приход от стопанска дейност е всеки приход, който е резултат от продажба на някаква стока или услуга, когато цената е определена на пазарен принцип. Този термин дава голяма свобода на интерпретация от страна на данъчните органи. Въпреки това може да се твърди, че цена, определена на пазарен принцип е например цената, която е определена на база на цената, която определят други лица, предлагащите същата или подобна стока или услуга. Например ако цената на един курс по английски е 200 лева и ние решим нашата цена да е същата или дори по-ниска, за да сме конкурентни на другите, това е пазарен начин на определяне на цената. Пазарен принцип е и когато решим, че цената трябва да покрива нашите разходи, без да реализираме печалба или дори когато решим, че цената ще покрива само част от нашите разходи. Ако обаче организираме благотворителна разпродажба на стоки или услуги, то тогава това не е приход за стопанска дейност. В този случай, водещо за купувача е не предмета, който купува, а целта, за която ще отидат средствата и на практиката цената, която се плаща не е пазарна, именно заради благотворителния елемент.

27. Как се използват средствата от стопанската за нестопанската дейност (например за съфинансиране на проекти или за покриване на нестопански разходи)?

Много често НПО получават средства от своите донори, при условие че покрият определен процент от разходите със собствени средства (например 10 %). Ако НПО има приходи от стопанска дейност през текущата година, тези разходи може да се покрият с тях. Това обаче означава, че на практика направените разходи няма да се отчетат като разходи за стопанска дейност и съответно с тях няма да се намалят приходите от стопанската дейност. НПО ще трябва да заплати корпоративен данък върху цялата сума на приходите си, а не върху сумата на приходите, намалена с конкретните разходи, защото те ще бъдат разходи за нестопанска дейност.

Има два други начина да се отчете собствения принос по проекти. В първия случай може донорът да се съгласи определени разходи за стопанска дейност да се признаят за собствен принос, без това да се отчита към разходите по проекта. Тази възможност зависи изцяло от изискванията на донора. Вторият начин е за собствен принос да се използват печалбите от стопанска дейност от предходни години (на практика това са резервите на организацията, които тя може да ползва неограничено).

28. Кой носи отговорност за извършване на стопанската дейност в НПО?

По принцип отговорността за законосъобразното извършване на стопанската дейност носи лицето, на което е възложено това. Съгласно устава или учредителния акт на НПО, това най-често е управителният му орган, съответно лицата, които са избрани за негови членове. Те са отговорни пред върховния ръководен орган на НПО (Общо събрание или Настоятелство) за законосъобразното извършване на стопанската дейност т. е. доколко са положили необходимите грижи и внимание стопанската дейност да бъде успешна, а не да води до загуби и да причинява вреди на НПО, както и доколко се следели за законосъобразното ѝ извършване. Тази отговорност има гражданскоправен характер и се изразява във възможността от името на НПО да се търсят по съдебен ред възстановяване на причинени вреди от тези членове на управителния орган, които с решенията си са спомогнали за тяхното настъпване. ЗЮЛНЦ предвижда вътрешен механизъм, чрез който върховният орган на НПО да контролира управителния орган, включително и по отношение на управляваната от него стопанска дейност. Той се изразява в изискването за подаване на ежегоден отчет за дейността на НПО от управителния орган пред върховния, който обхваща и финансовите въпроси. Върховният орган прави преценка доколко управителния орган, съответно неговите членове са изпълнили задълженията си и решава дали да ги освободи от отговорност за съответния отчетен период.

Наред с тази отговорност членовете на управителния орган на НПО и съответните отговорни служители носят и наказателна отговорност, в случай че са извършили предвидено в НК престъпление, например данъчно престъпление.

Отговорност за законосъобразното извършване на стопанска дейност носи и самата организация като юридическо лице пред данъчните и други контролни държавни органи. Най-общо тази отговорност обхваща законосъобразното отчитане на стопанската дейност (спазване на законовите условия и срокове при издаване на фактури, касови бележки и други подобни отчетни документи, редовно водене на счетоводството на стопанските операции) и заплащане на дължимите данъци. Тази отговорност има административно-наказателен характер и вследствие на нейното реализиране се налагат имуществени санкции на самото НПО. Следва да бъде отбелязано, че за спазването на законовите изисквания за данъчно облагане на приходите от стопанската дейност, в някои случаи може да се търси и лична административно-наказателна отговорност. Санкцията, която се налага в тези случаи на конкретното лице, което е извършило нарушението, е глоба. Подробно въпросът за

видовете санкции при нарушения на изискванията за извършване и отчитане на стопанска дейност е разгледан във въпрос 30.

29. Кои органи контролират извършването на стопанската дейност от НПО?

Компетентните органи, които контролират съответния вид стопанска дейност, контролират и извършената от НПО такава. Например Агенция по заетостта контролира предоставянето на посреднически услуги по наемане на работа, Националната агенция за професионално образование и обучение контролира предоставянето на образователни услуги и т. н.

НАП следи за правилното осчетоводяване на стопанската дейност на НПО, както и за коректното внасяне на съответните данъци и осигуровки.

Всяко заинтересувано лице може да сигнализира за нарушения при извършване на стопанската дейност от НПО. Такъв е случаят, когато НПО извършва стопанска дейност, която не е свързана с нестопанските му цели или пък предметът ѝ не е вписан в устава съответно учредителния му акт. В общия случай органите, които осъществяват контрол върху стопанската дейност на НПО, са НАП и прокуратурата.

30. Какви санкции могат да бъдат налагани на НПО и управителния му орган, ако нарушава законовите изисквания за стопанска дейност?

Законодателството предвижда санкции за нарушаване на изискванията при извършване на стопанска дейност, които се налагат на самото НПО. Конкретните видове в този случай са:

- Имуществена санкция – при нарушения на изискванията за данъчно облагане, финансова отчетност (например при неиздаване на фактури или касови бележки), както и при извършване на някои нарушения на специални закони, регламентиращи конкретен вид дейност. Размерите са различни, в зависимост от правилата, които се нарушават. Така например, за нарушаване на изискванията за подаване на данъчни декларации, размерът на санкцията може да достигне до 3 000 лева, а за повторно нарушение до 6 000 лева; за неподаване на годишен финансов отчет по Закона за статистиката – размерът на санкцията може да достигне до 2 000 лева, а при повторно нарушение до 6000 лева; за непубликуване на годишните финансови отчети съгласно Законът за счетоводството, може да бъде наложена санкция в размер до – 3000 лева, а ако е извършено повторно нарушението – до 6000 лева.

- Заличаване на НПО от специален регистър или отнемане на лицензията му за извършване на конкретна дейност – тези санкции се налагат при нарушения на правилата за извършване на дейности, за които се изисква вписване в специален регистър или получаване на лицензия. Например, ако НПО предоставя социални услуги, а не е регистрирано като доставчик на такива, или НПО не спазва изискванията за извършване на дейност, за която се е сдобило с лицензия.

В някои случаи членовете на управителния орган на НПО също биха могли да бъдат санкционирани при нарушаване изискванията на закона за извършване на стопанска дейност. Те ще подлежат на глоба, наред със самото НПО, ако има нарушение например на изискванията за данъчно облагане и отчитане на НПО, което управляват. Размерът на глобата е до 1000 лева, а при повторно нарушение – до 2000 лева. Ако не се съхранява счетоводната документация, съобразно изискванията на закона, то може да плати глоба в размер до 2500 лева, а ако нарушение то е повторно – до 5000 лева.

Възможно е при управлението на НПО, членовете на управителния орган да извършат престъпление по Наказателния кодекс. Така например представляващите НПО могат да бъдат осъдени на лишаване от свобода от една до шест години и глоба от две до десет хиляди лева, ако са представили неверни сведения, за да получат средства от Европейски фондове⁶. Ако получени от Европейския съюз средства се използват не по предназначение (например ако средствата са предоставени за изпълнение на проект, а се използват за развитие на стопанска дейност с цел печалба), наказанието което може да бъде наложено е отново лишаване от свобода от една до шест години⁷. За неплащане на дължим данък се налага наказание лишаване от свобода от една до шест години и глоба до две хиляди лева⁸.

Наред с горепосочените случаи на нарушения, има и две по-особени хипотези на нарушаване на законовите изисквания за извършване на стопанска дейност. Ако се нарушават специалните изисквания на ЗЮЛНЦ за стопанска дейност⁹, би могло да се стигне до прекратяване на НПО от съда на основание, че извършва незаконна дейност. Преди

⁶ Чл. 248а от Наказателния кодекс.

⁷ Чл. 254б от Наказателния кодекс.

⁸ Чл. 255 от Наказателния кодекс.

⁹ Допълнителност, свързаност, предвиждане в устава или учредителния акт на предмета, изискването за използване на средствата от стопанска дейност за основната дейност, без възможност за разпределяне на печалба.

да се пристъпи към прекратяване, съдът дава шестмесечен срок за отстраняване на нарушението. На следващо място, ако НПО се учредява, за да се извършва прикрита дейност, различна от тази обявена в неговия устройствен акт, с цел набавяне на някаква имуществена облага, учредителите на това НПО са наказателно отговорни и може да им бъде наложено наказание лишаване от свобода до 3 години, глоба от 3 до 5 хиляди лева и лишаване от право за заемане на определена длъжност или извършването на определена професия или дейност¹⁰.

¹⁰ Чл. 259 от Наказателния кодекс.

II. ВИДОВЕ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ

31. Какви видове стопанска дейност може да извършва НПО?

НПО могат да участват във всички сфери на стопанския оборот, с някои малки изключения, при които законът не допуска юридическо лице с нестопанска цел да извършва директно конкретен вид дейност (например предоставяне на здравни услуги и грижи). Поради ограничението за свързаност, както и поради определени исторически и културни традиции, най-често ЮЛНЦ извършват следните стопански дейности:

- Предоставяне на платени услуги в: социалната сфера (предоставяне на социални услуги), образованието (организиране на различни курсове, обучения, центрове за професионално обучение и пр.), изкуството и културата (организиране на платени изложби, концерти и други културни прояви);
- Предоставяне на услуги, тясно свързани с екологията (например рециклиране на материали, отглеждане и продажба на определени растителни видове или животни);
- Производство на дребни стоки (например картички, сувенири и други);
- Услуги, свързани с бита: поправки, ремонт, изработване на дребни предмети за бита, почистване, помощ в домакинството и т.н.;
- Изработване на анализи, проучвания, книги, учебници, филми и т.н.

Националната мрежа на естонските неправителствени организации (NENO) има за цел да защитава интересите на неправителствения сектор в Естония и да спомага за развитието гражданското общество. Част от стопанската дейност на мрежата е организирането на учебни пътувания в Естония за представяне на местния опит и достижения. <http://www.ngo.ee/>

32. Обществените поръчки стопанска дейност ли са?

За да се отговори на въпроса дали обществените поръчки са стопанска дейност, на първо място следва да се изясни какво означава „обществена поръчка“¹¹. Регламентацията се съдържа основно в Закона за обществените поръчки и Наредбата за малки обществени поръчки.

¹¹ Много често в практиката се използват и други термини като търгове, обществени търгове.

В закона не се съдържа конкретно определение какво е обществена поръчка. От правилата, които ги регламентират обаче могат да се изведат следните няколко особености на обществените поръчки:

- Това е дейност по предоставяне на стоки, извършване на услуги или строителство в полза на организации, които изпълняват държавни функции в различни обществено значими сфери и управляват публични средства;
- Тази дейност се извършва срещу конкретна цена, определена в писмен договор;
- Получателят на стоките или услугите (възложителят на обществената поръчка) е винаги лице, което управлява и разходва бюджетни или извънбюджетни средства, а този, който ги доставя (изпълнителят) може да бъде всяко лице или обединение на лица, включително и НПО;
- Договорите за обществени поръчки се сключват при спазване на специални процедури и правила за определяне на изпълнителя и за възлагане на обществената поръчка, като целта е да се гарантира максимално целесъобразното разходване на публичните средства;
- Процедурите по възлагане на обществените поръчки почиват на принципа на свободната и лоялна конкуренция и пазарно определяне на цените.

Така изведените основни характеристики на обществените поръчки показват, че по отношение на тях са налице особеностите на стопанска дейност. Следователно когато НПО е изпълнител на обществена поръчка, приходите, които получава от тази дейност са приходи от стопанска дейност и за тях ще се прилагат особените изисквания на ЗЮЛНЦ и ще подлежат на данъчно облагане.

33. Предоставянето на социални услуги стопанска дейност ли е?

Една от традиционните дейности за НПО е предоставянето на социални услуги. Регламентацията се съдържа в ЗСП и Правилника за прилагането му. Преценката на това кога предоставянето на социални услуги ще се счита за стопанска дейност на НПО зависи от начина на финансиране. Финансирането на социални услуги, предоставяни от НПО може да бъде:

- Със средства на държавата или общината, след организиране на конкурс за избор на доставчик на конкретната услуга. В този случай НПО-доставчикът събира от потребителите на услугата такси, в размери, определени по Тарифата за таксите за социалните услуги, финансиранни от републиканския бюджет. В тази хипотеза предоставянето на со-

циални услуги не представлява стопанска дейност на НПО, тъй като тя не се извършва с цел печалба. Финансирането, предоставено от държавата или общината е целево, а таксите са предварително определени като размер т. е. не се формират на пазарен принцип.

- Със средства на самото НПО-доставчик. Така например НПО може да използва средства от набрани дарения, членски внос, проектно финансиране, или приходи от стопанска дейност, за да покрива разходите за предоставяне на услугите. В този случай НПО може да реши да не събира никакви такси от потребителите на услугата т. е. те да се ползват от нея безплатно. В тази хипотеза отново не става въпрос за извършване на стопанска дейност, тъй като предоставянето на социални услуги няма за цел реализирането на печалба.
- Със средства на НПО-доставчикът, които обаче се набират от самите потребители на услугата под формата на такси, чиито размер се формират на пазарен принцип. В този случай таксите всъщност са цената, която потребителят заплаща, за да може да ползва конкретната услуга. Единствено в този случай предоставянето на социални услуги би се считало за стопанска дейност на НПО, тъй като се извършва срещу цена, определена като размер свободно от доставчика. Дори, когато цената е определена така че да покрива само разходите, без да води до реализирането на печалба, ще е налице стопанска дейност.

Изводът, който се налага от разгледаните по-горе случаи е, че предоставянето на социални услуги от НПО би могло да бъде стопанска дейност, но само ако потребителите на услугите заплащат цени на доставчика, определени свободно от него.

34. Може ли НПО да извършва рекламна или издателска дейност?

НПО може да извършва рекламна дейност. Българското законодателство не изисква специална регистрация или лиценз за извършването на този вид дейност, нито забранява нейното осъществяване от НПО.

Издателската дейност включва отпечатване или записване на диск или публикуване в интернет на произведения на литературата (книги, учебници, брошури, списания, специализирани информационни издания и други подобни), както и тяхната продажба, като за извършването на тези дейности издателят заплаща възнаграждение на автора на произведението. Регламентацията се съдържа в Закона за авторските права и сродните права. За извършването на издателска дейност също не е предвидена специална процедура за регистрация или лиценз, нито има законова забрана за нейното извършване от НПО. Следователно, няма

пречка НПО да изгради техническата база, необходима за отпечатване и публикуване на произведения и да предоставя съответно такива услуги срещу заплащане от трети лица. По същия начин стои въпросът с извършването на продуцентска дейност от НПО при изработване на филми и клипове¹².

Освен че НПО може да извършва издателска, продуцентска и друга подобна дейност като част от стопанската си дейност, НПО - автор на произведение или филм, може да предоставя правата по разпространението им (например: продажба на книга в книжарници, излъчване на филм или клип в кино) на трето лице, срещу процент от реализираната от разпространението му печалба от това трето лице. Законодателството не поставя пречки пред извършването на подобна дейност, но тъй като тя се извършва срещу определено заплащане, изразяващо се в процент от печалбата на третото лице, тази дейност ще се счита за стопанска, а от данъчна гледна точка – ще подлежи на облагане.

Борд Сорс (BoardSource) е организация, създадена в САЩ, чиято мисия е да подпомага доброто управление на нестопанските организации. С годишен бюджет от 9 милиона долара, екип съставен от около 40 служители, и значителен брой външни консултанти и обучители BoardSource е един от най-големите издатели на информационни материали за НПО – книги, компактдискове, онлайн инструменти и др., свързани с основните дейности и отговорности на членовете на управителните органи, оценка на управлението, правни въпроси, набиране на средства и стратегическо планиране. В съответствие с мисията си, BoardSource предлага и разнообразни консултантски услуги срещу заплащане, свързани с управлението на нестопанските организации. Също така достъпът до специализираните продукти на организацията се предоставя срещу заплащане на месечен абонамент. www.BoardSource.org

¹²Чл. 62, ал. 3 ЗАСП „Продуцент по смисъла на този раздел е физическото или юридическото лице, което организира създаването на произведението и осигурява финансирането му”.

III. ПЕЧАЛБА ОТ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ НА НПО, ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ И СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ¹³

35. Кога НПО реализира печалба от стопанска дейност и с какви данъци се облага тя?

НПО има печалба, когато приходите от стопанска дейност за определена година надвишават разходите за стопанска дейност през съответната година. Върху разликата, наречена печалба, се начислява корпоративен данък, който през 2011 г. е в размер на 10 %. Освен това, когато НПО извършва представителни разходи, които са свързани със стопанската му дейност, то следва да плати и данък върху тези разходи. Данъкът е в размер на 10% от начислените разходи през дадения месец.

36. Ако НПО продаде дарени стоки, получените средства ще се считат ли за приходи от стопанска дейност за данъчни цели?

Съгласно чл. 1, т. 2 от ЗКПО, на облагане с корпоративен данък по този закон подлежи печалбата на местните юридически лица, които не са търговци, от сделки по чл. 1 от Търговския закон. Продажбата на подарени стоки обаче, не попада сред така изброените сделки. Единствено покупката и продажбата на стоки, както и продажбата на стоки собствено производство е търговска сделка по смисъла на цитираната разпоредба. Следователно продажбата на дарени стоки не би следвало да се третира като търговска сделка, извършвана по занятие, доходите, от които подлежат на облагане. За целта обаче, ЮЛНЦ следва да разполага с документи, които да доказват дарението на всяка една стока, която се продава.

37. Могат ли ЮЛНЦ да ползват данъчни облекчения при осъществяването от тях стопанска дейност и за какво?

В ЗКПО са посочени изрично случаите и условията, при които едно лице, включително и НПО може да ползва данъчни облекчения. Те представляват признати и определени като размер в закона счетоводни разходи. НПО могат да ползват данъчни облекчения, когато правят дарения на посочените в закона категории лица¹⁴.

¹³ За въпросите относно данъчното облагане на стопанската дейност е ползвана книгата „Данъчно облагане на юридическите лица с нестопанска цел. Въпроси и отговори”, София, 2011.

¹⁴ В Чл. 31 ЗКПО се съдържа пълният списък с лица, за дарения на които могат да се ползват данъчни облекчения.

Например НПО, чиято мисия е свързана с опазване на културното наследство, учредява стипендия за студенти, учещи археология в български университет. За тази си дейност, НПО може да ползва признати счетоводни разходи в размер на 10 на сто от счетоводната печалба.

Облекчението се изразява в признаване за данъчни цели на счетоводни разходи в размер на 10 на сто от счетоводната печалба.

38. Получените от НПО дивиденди и ликвидационни дялове облагат ли се с данъци?

Получените от НПО дивиденди и ликвидационни дялове от участието му в търговски дружества, регистрирани в България подлежат на облагане с данък върху източника. Това е окончателен данък, който е регламентиран в ЗКПО. Размерът на данъка при източника е 5% от приходите от дивиденди и ликвидационни дялове, получени от НПО през съответната финансова година.

39. В кои случаи следва НПО да подават данъчни декларации, в какви срокове и пред кой орган?

Всяко НПО, което е получило през годината приходи, които подлежат на облагане с някой от данъците по ЗКПО, е длъжно да подаде годишна данъчна декларация по образец до 31 март на следващата година. Подаването става в териториалната дирекция (ТД) на НАП, в чиито район е данъчно регистрирано НПО. Към декларацията следва да се приложи и подаде годишния финансов отчет, който се изисква съгласно Закона за статистиката. В случаите, в които НПО подлежат на задължителен финансов одит, следва да бъде приложен и одитният доклад¹⁵.

Следва да се има предвид, че законът предвижда възможност да се ползва отстъпка в размер на 1% от дължимия годишен корпоративен данък, но не повече от 1000 лв., ако НПО е подало данъчната си деклара-

¹⁵Условията, при които НПО в обществена полза подлежат на задължителен финансов одит, са когато е изпълнило един от следните критерии: 1. балансова стойност на активите към 31 декември - 1 млн. лв.; 2. размер на приходите от стопанска и нестопанска дейност за текущата година - 2 млн. лв.; 3. обща сума на получените през текущата година финансираня и неусвоени към 31 декември на текущата година финансираня, получени през предходни отчетни периоди - 1 млн. лв. Условия, при които НПО в частна полза подлежат на задължителен финансов одит е когато са изпълнили два от следните критерии: 1. балансовата стойност на активите към 31 декември – 1,5 млн. лв.; 2. нетни приходи от продажби за годината – 2,5 млн. лв.; 3. средна численост на персонала за годината – 50 души.

ция, заедно с годишния финансов отчет по електронен път и е внесло дължимия от него данък в срок.

Ако НПО не е извършвало никаква стопанска дейност през годината, няма приходи от отдаване на под наем на свое имущество, не е получавало дивиденди или ликвидационни дялове, както и не подлежи на облагане с данък върху разходите подава специална данъчна декларация – **Образец 1010а**. Този формуляр се подава също така и от новорегистрирани НПО за годината на регистрацията си, ако не са извършвали дейност и нямат приходи и разходи, както и за НПО, които са в процедура по прекратяване.

40. В какъв срок следва да бъдат платени данъците, дължими по реда на ЗКПО?

Годишният корпоративен данък се заплаща по банков път по сметка на ТД на НАП, където е регистрирано НПО, в срок до 31 март на следващата година, след като се приспаднат платените през изминалата данъчна година авансови вноски.

Данъкът при източника, за разлика от корпоративния данък, се удържа от търговското дружество, което разпределя дивидентите, респективно ликвидационните дялове (платец на дохода), а не от НПО (получател на дохода), което на практика реализира дохода. Платецът на дохода (търговското дружество) е задължен да подаде декларация по образец пред ТД на НАП, където е регистриран той и да внесе дължимия данък по банкова сметка на тази ТД. В общия случай срокът за удържане и внасяне на данъка започва да тече от момента на вземане на решението за разпределяне на дивиденди/ликвидационни дялове и изтича в края на месеца, следващ месеца на взимане на решението. Следва да бъде отбелязано, че когато данък при източника не бъде удържан и внесен при спазване на законовия ред, тогава той ще бъде дължим солидарно от платеща на дохода и получателя на дохода т.е. от търговското дружество или от ЮЛНЦ. Срокът за деклариране на така удържания и внесен данък върху източника изтича в края на месеца, следващ тримесечието, през което е бил внесен данъкът, като декларацията се подава за всяко тримесечие.

41. Какви счетоводни документи следва да издава НПО за извършваните от него стопански дейности?

НПО трябва да издава фактура за всеки приход от стопанска дейност. Когато приходът е получен в брой, трябва да се издава и касов бон.

42. Задължително ли е НПО да има касов апарат и кога НПО следва да издава касови бележки / фискален бон?

Да, когато ЮЛНЦ осъществяват стопанска дейност. Съгласно Наредба Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства всяко лице е длъжно да отчита и регистрира чрез издаването на фискална касова бележка извършените продажби на стоки или услуги в или от търговски обект, освен, ако плащането на цената не е направено по банков път или чрез паричен превод. Търговски обект е всяко място/помещение (независимо че може да служи и за други цели, например като офис), където се извършват продажби на стоки или услуги т. е. за НПО това е мястото, където то извършва стопанска дейност. Следователно, ако едно НПО извършва стопанската си дейност в офиса си или в специално наето за целта помещение и клиентите му заплащат в брой цената на получените стоки или услуги, следва да има регистрирано фискално устройство и да издава фискални касови бележки. Ако, обаче клиентите на НПО заплащат цените за получените от него стоки или услуги само по банков път, тогава НПО не е длъжно да има фискално устройство и да издава фискални касови бележки.

43. Трябва ли НПО винаги да издава фактури на своите клиенти?

НПО е длъжно да издаде фактура за всеки приход от стопанска дейност, независимо дали плащането е направено в брой или по банков път. Законът допуска изключение от задължението за издаване на фактура само ако за стопанската операция е издадена фискална касова бележка и клиентът е физическо лице, което не е търговец.