



Аграрен университет – Пловдив, Научни трудове, т. LIX, кн. 5, 2015 г.  
Юбилейна научна конференция с международно участие  
Традиции и предизвикателства пред аграрното образование, наука и бизнес  
Agricultural University – Plovdiv, Scientific Works, vol. LIX, book 5, 2015  
Jubilee Scientific Conference with International Participation  
Traditions and Challenges of Agricultural Education, Science and Business



DOI: 10.22620/sciworks.2015.05.028

**СЧЕТОВОДНИ АСПЕКТИ НА ФИНАНСИРАНЕТО НА БРАНШОВИТЕ  
ОРГАНИЗАЦИИ В АГРАРНИЯ СЕКТОР  
ACCOUNTING ASPECTS OF THE FINANCING OF BRANCH ORGANIZATIONS  
IN THE AGRARIAN SECTOR**

**Ваня Георгиева  
Vanya Georgieva**

Аграрен университет – Пловдив  
Agricultural University – Plovdiv

**E-mail: georgieving@mail.bg**

**Abstract**

When establishing a branch organization, a question comes up for a reason: Where will the funding come from, in order for the organization to achieve its goals?

The answer to this question is different and depends on many factors: management quality, the organization capacity of the organization, the skill for using different financial sources, etc. It is well known that the branch organizations in the small municipalities are doomed to a difficult financial situation, and are with restricted chances of development, mostly because of the lack of managing and financial capacity.

This is the reason why when establishing an organization, the financing sources have to be defined and to determine who, when, and what will do, in order to receive the financing, to realize the planned activities, and the achievement of the goals to begin.

The main sources of financing of a branch organization are: constituent and annual membership fees; incomes from agricultural activities; incomes from project activities; subsidies from the main and local budgets; donations from third parties; sponsorships.

The purpose of the current research is to analyze and evaluate some of the basic problems in the accounting of the different finance sources of the branch organizations in agriculture.

That will lead to coming up with reasonable suggestions for improving the accounting, with a view to the needs for accounting information.

**Key words:** branch organization, agricultural sector, financing.

## **ВЪВЕДЕНИЕ**

При учредяване на една браншова организация резонно възниква въпросът: откъде ще намери средства, за да осъществи своите цели? Отговорът на този въпрос е различен и зависи от много фактори: качеството на управление, организационния капацитет на организацията, уменията за използване на различни финансови източници и т.н. Широко разпространено е мнението, че браншовите организации в малките общини са обречени на трудно финансово преживяване и са с ограничени възможности за развитие, най-вече поради липсата на управленски и финансов капацитет. Ето защо, още при създаването на организацията трябва "...да се идентифицират източниците на финансиране и да се определи кой, кога и какво ще направи, за да се получи съответното финансиране, да се реализират планираните дейности и да започнат да се постигат целите на организацията. В противен случай всички направени усилия, независимо колко са големи и колко хора са участвали в тях, остават напразни" (Dushkova, 2011).

Основните източници за финансиране на една браншова организация са:

- встъпителен и годишен членски внос;
- приходи от стопанска дейност;
- субсидии от централния и местните бюджети;
- приходи от проектна дейност;
- дарения от трети лица;
- средства, предоставени от спонсори.

Целта на настоящото изследване е да се анализират и оценят някои от съществените проблеми пред счетоводното отчитане на различните източници на финансиране на браншовите организации в аграрния сектор. На тази база да се направят обосновани предложения за усъвършенстване на отчитането предвид потребностите от счетоводна информация.

## **МАТЕРИАЛИ И МЕТОДИ**

Обект на проучване са браншовите организации в аграрния сектор. Методите на изследване включват обобщен анализ на възможностите за финансиране, проучване и систематизиране на широк кръг от българска и чуждестранна литература и интернет източници, третиращи разглежданите проблеми, както и действащата нормативна база. Практическите проучвания се основават на проведени консултации с ръководители и счетоводители на подобни структури.

## **РЕЗУЛТАТИ И ОБСЪЖДАНЕ**

### **Финансиране чрез членски внос**

Браншовите организации набират средства от членуващите под формата на членски внос. Правилата за неговото събиране са определени в устава и вътрешния правилник на организацията. Встъпителната вноска за включване в сдружението представлява встъпителният членски внос. Наред с нея се заплаща и вноската всяка година. Годишният членски внос осигурява основното финансиране на браншовите организации. Повечето организации

имат едностепенна структура на членския внос – всички членове внасят еднаква сума. Други, при определяне на размера на членския внос, определят критерии като годишен оборот, численост на персонала, обем на производството. Възможностите за увеличаване на членския внос са ограничени, защото високият му размер отблъсква новите членове. Годишният членски внос обикновено се събира в началото на годината и се използва за покриване на постоянните разходи на браншовата организация през текущата година.

Годишните членски вноски се признават за приход през периода, за който се отнасят. Встъпителните вноски на учредителите наподобяват дяловата вноски в капитала на търговското дружество. Те би следвало да се отчитат по аналогичен начин – като увеличение на основния капитал. Съгласно с т.3.3 от *Счетоводен стандарт 9* Представяне на финансови отчети на предприятията с нестопанска дейност, имуществените вноски на учредителите (парични и непарични) се отчитат като собствен капитал.

#### **Финансиране чрез извършване на дейност**

Браншовите организации се финансират чрез извършване на определени дейности. Те могат да се класифицират като стопански или нестопански. Основният критерий за разграничаване е начинът на определяне на цените. Когато цените не са формирани на пазарен принцип, се счита, че дейността е нестопанска, и обратното. В случай, че цените са пазарно формирани, дейността е стопанска. Например Националната асоциация на зърнопроизводителите организира своя ежегоден агросеминар в Пловдив. Таксата за участие покрива само разходите по организацията и провеждането му, а тематиката е свързана с регламентираната дейност. В този случай приходите от семинара са приходи от нестопанска дейност. Същият семинар обаче може да е с такса, формирана на принципа "разходи плюс" и провеждането му да има за резултат реализиране на печалба. При тази хипотеза провеждането на семинара ще е стопанска дейност.

В счетоводната политика на браншовите организации трябва да има точни и ясни критерии за разграничаване на стопанските от нестопанските дейности. Стопанската и нестопанската дейност се отчитат отделно. За двата вида дейност се съставят отделни Отчети за приходите и разходите. За нестопанската дейност се съставя Отчет за приходите и разходите, приложение 2, към *Счетоводен стандарт 9*, а за стопанската дейност – Отчет за приходите и разходите по *Счетоводен стандарт 1* Представяне на финансови отчети. Отчетът за стопанската дейност има спомагателен характер. Финансовият резултат от него се включва в общия Отчет за приходите и разходите в статиите *Печалба* или *Загуба* от стопанската дейност.

#### **Финансиране чрез субсидии**

Субсидията е форма на пряко държавно финансиране, което не е свързано с осъществяването на определен проект или конкретни дейности от юридическите лица с нестопанска цел. Тя се отпуска от държавния бюджет с

цел подкрепя на организации, които имат значителен принос за изпълнението на държавни политики. В Приложение към Закона за държавния бюджет за съответната година се посочват поименно организациите, получаващи субсидии. Браншовите организации в аграрния сектор не подлежат на субсидиране от държавния бюджет.

### **Финансиране чрез проектна дейност**

Грандовете са друга форма на пряко държавно финансиране. За разлика от субсидиите, които са насочени към обща подкрепа на субсидираните организации за извършваните от тях дейности, при грандовете държавата очертава кръга от цели или политики, които трябва да бъдат осъществени.

Кандидатстващите за грандовото финансиране организации разработват проекти и на база на конкуренция между тях се определят тези, които ще получат финансирането. Основното предизвикателство тук е гарантирането на открито и прозрачно разпределение на средствата по грандовите схеми и контролът при изпълнение на проектите.

Браншовите организации в аграрния сектор могат да получат финансиране главно като бенефициенти по различни оперативни програми, главно финансирани от Европейския съюз. Безвъзмездното финансиране на проекти на неправителствени организации става чрез средства, отпуснати от европейските структурни фондове, Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони и Европейския фонд за гарантиране в земеделието, както и чрез финансиране на проекти на неправителствени организации по програми на чуждестранни източници извън Европейския съюз в различните обществени области. И докато за програмния период 2007-2014 г. възможностите за кандидатстване не бяха толкова много, през новия програмен период 2014-2020 г. те все повече се разширяват. В някои програми дори браншовите организации са сред главните бенефициенти. Например те могат да участват за финансиране по т.нар. *промоционални програми*, които са свързани с рекламиране на земеделски хранителни продукти и обхващат връзки с обществеността, участие в изложби, панаири, изложения, реклами във вестници и списания, организация на обучения, конференции с участието на журналисти, както и промоции в супермаркети и магазини (<http://www.dfz.bg>). Тези програми се осъществяват за период от една до три години. От действителните разходи 50% се поемат от Европейския съюз, 30% е националното финансиране от Държавен фонд "Земеделие" и 20% е собственото участие на браншовата организация. Първата такава програма с финансиране около 3 млн. лева, одобрена от Европейската комисия, която вече приключи успешно, е „Европейско сирене, моля“. Тя е на Асоциацията на млекопреработвателите в България, съвместно с Общопърската асоциация на говедовъдите. Програмата даде възможност на българските производители и преработватели да представят български млечни продукти на престижни изложения в Русия и Украйна. Продуктите стигнаха до потребителите и "чрез мащабна рекламна кампания,

която включва публикации във вестници, списания, специализирана преса по клипове в кинозалони и телевизионни канали. Качествата на българските изделия бяха представени на място на авторитетни международни изложения, производствени бази, тематични вечери, бизнес семинари, дегустации във водещи супермаркети, кулинарни училища и други" (<http://www.d fz .bg>). Националната асоциация на млекопроизводителите представи за финансиране проект за промотиране на млечни продукти в Германия и Испания с бюджет около 6 милиона лева. Проектът е одобрен и това е всъщност първата одобрена от Европейската комисия програма, която е предложена самостоятелно от българска браншова организация. Програмата е за три години, като традиционните български продукти се рекламират чрез клипове в кинозалони и телевизионни канали.

Националната асоциация на млекопроизводителите защити и втора програма, която е насочена към промотиране на български млечни продукти на пазарите в Бразилия и Русия. Общият бюджет на програмата е приблизително три милиона евро. Друга програма за промоция на преработени плодове и зеленчуци, на стойност около 6 млн. лв., е предложена от Съюза на преработвателите на плодове и зеленчуци. Тя е насочена към пазарите на Германия, Полша и Румъния. Целите на програмата са увеличаване на потреблението на промотираните продукти и активно запознаване на целевите групи потребители с разнообразието на преработените плодове и зеленчуци. Две програми са насочени и към лозаро-винарския сектор. Едната е от Националната лозаро-винарска камара. Програмата е тригодишна и е мултинационална, т.е. съвместна с гръцка асоциация. Общият бюджет на проекта е приблизително два милиона евро. Насочен е към промотиране на вина със защитено наименование за произход и географско указание в САЩ, Швейцария и Китай. Втората програма е представена от Националната лозаро-винарска камара „Тракия“. Тя е съвместна с румънското сдружение „Производители на вино и винени продукти „Добруджа“. Насочена е към пазарите на Русия и Китай и е с тригодишен срок на изпълнение. Общият бюджет на програмата е приблизително 3,5 млн. евро. Целите на програмата са насочени към укрепване на вината със защитено наименование за произход и защитено географско указание.

Браншовите организации в аграрния сектор могат да бъдат бенефициенти по Програмата за развитие на селските райони Мярка 1. *Трансфер на знания и действия по осведомяване*, Мярка 2. *Консултантски услуги*, Мярка 16. Сътрудничество по Оперативни програми *Развитие на човешки ресурси и Конкурентоспособност*, по Оперативна програма *Административен капацитет*, т.2.3. *Укрепване капацитета на структурите на гражданското общество*, както и по редица други програми, насочени към неправителствения сектор в България.

Възможностите на браншовите организации да участват в изготвянето и дейностите по оперативните програми се проявява в няколко насоки. На първо място, те имат възможност да бъдат бенефициенти по програмите, ако

това е предвидено в тях. Това означава, че могат да разработват проекти и да кандидатстват с тях в обявените конкурси за набиране на предложения по отделните приоритети на оперативните програми. На второ място, браншовите организации могат да вземат участие и като партньори на други организации, чийто проект е бил одобрен и за това партньорство са разписани насоки за кандидатстване към всяка една обява за набиране на проектни предложения по Оперативните програми. На трето място, те могат да участват в т.нар. *комитети за наблюдение* за всяка една програма с цел осигуряване на мониторинг при изпълнение на проектите. В състава на комитетите влизат членове с право на глас и без право на глас. От първата категория са представителите на управляващите и други органи по отделните оперативни програми с отношение към прилагането им. Представители на различни нестопански организации могат да вземат участие в комитети за наблюдение, ако бъдат избрани като членове от втората категория.

#### **Финансиране чрез спонсорство и дарения**

Браншовите организации в аграрния сектор набират необходимите им ресурси за реализиране на уставните им цели и под формата на спонсорство и дарения.

Спонсорството няма изрична правна уредба. По силата на договора за спонсорство спонсорираната организация получава икономическа помощ (финансови средства, предоставяне на материална база и др.) от спонсора за реализиране на своите нестопански цели. Обикновено страните по договора за спонсорство сами определят своите права и задължения, доколкото не противоречат на повелителните норми на закона и на добрите нрави. Това, което отличава спонсорството от дарението, е фактът, че при него се уговаря насрещна престация. Престацията 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 търговска сделка и приходите от него се облагат с корпоративен данък. В случаите, в които спонсорираното лице се задължава да извършва или да не извършва нещо като насрещна престация, 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.

Правната уредба на даренията се съдържа в чл. 225 от Закона за задълженията и договорите, според който "с договора за дарение дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на дарения, който го приема". Характерна особеност на дарението е наличието на съгласие между дарителя и надарения, т.е. то е договор, а не едностранна сделка. Идеята на законодателя е, че никой не може да бъде принуден да получи някакво имущество безвъзмездно против волята си. Освен това отстъпването на

правото върху дареното трябва да стане веднага, а не може престацията най-напред да бъде обещавана. Договорът, с който едно лице обещава да дари нещо в бъдеще, е нищожен, защото обещанието за дарение не произвежда действие (чл. 226, ал. 1 ЗЗД). Дарението е прехвърлителен договор и затова трябва да се различава от друг безвъзмезден договор – заемът за послужване, при който само се отстъпва ползването на вещта. Чрез дарението едно лице се обогатява, т.е. неговото имущество се увеличава.

Обогатяването обаче може да стане и по друг път – например при опрощаване на дълг. Разликата между него и дарението се състои в това, че при дарението обогатяването е възможно само чрез придобиване на права, т.е. чрез увеличаване на актива, а не чрез намаляване на пасива. Договорът за дарение може да е както формален, така и неформален. Формата му зависи от предмета на прехвърляне. Ако се прехвърля право на собственост или друго вещно право върху недвижим имот, договорът за дарение се сключва в нотариална форма (чл. 18 ЗЗД).

При движими вещи договорът може да се сключи или в писмена форма с нотариална заверка на подписите на страните, без да е необходимо предаването на вещта, или без да се спазва тази форма – само чрез предаването на вещта (чл. 225, ал. 2, ЗЗД). Когато предмет на прехвърляне е ценна книга, договорът се сключва по реда, определен за прехвърляне на съответната ценна книга – например чрез предаване или чрез джирос. При дарението обогатяването на дарения е безвъзвратно, т.е. дарителят не може да отмени вече направено дарение и да иска връщане на дареното. Дарението обаче може да бъде под условие, стига това условие да е възможно, защото ако е невъзможно, дарението е нищожно (чл. 226, ал. 3, ЗЗД).

Даренията и грандовете по оперативни програми се отчитат счетоводно по правилата на *Счетоводен стандарт 20* Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ и *Международен счетоводен стандарт 20* Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ. Там се използва терминът „финансирания“. Ако погледнем през призмата на тези два стандарта, ще видим, че финансиранията са "... методология за признаване на приходите от дарения. Или съгласно с нормативния регламент финансирането е приравнено с дарение с всичките последствия от това, а самият термин в смислово отношение означава начин за счетоводно отчитане на даренията" (Raynov, 2012). Финансиранията, безвъзмездните средства и даренията се използват като тъждествени понятия от гледна точка на счетоводното им отчитане.

МСС 20 Отчитане и оповестяване на правителствена помощ разграничава два алтернативни подхода за отчитане и представяне на безвъзмездните средства (даренията, финансиранията) – капиталов и приходен.

При приходния подход средствата първоначално се осчетоводяват като приходи за бъдещи периоди. По-късно същите систематично се

признават за приход през периодите, необходими за съпоставяне със съответните разходи, за чието компенсирание са предназначени. В случаите на признаването на приходите в текущия период е необходимо внимателно да се разработи и да се прилага систематично базата за тяхното признаване.

При капиталовия подход средствата се отчитат директно като елемент на собствения капитал. Привържениците на този подход се опират на логиката, че приходът, свързан с дарението, не е реализиран от предприятието и не би следвало да минава през отчета за доходите.

Стандартът не третира нито един от двата подхода като препоръчителен. В същото време прави впечатление, че значително внимание е обърнато на приходния подход.

За разлика от МСС 20, съгласно СС 20 *Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ*, даренията се отчитат чрез прилагане на приходния подход. Капиталовият подход се прилага по изключение по отношение на преотстъпени или опростени данъци върху печалбата. При отчитане на даренията значение има кой е дарителят (финансиращият орган).

Обикновено финансиращи органи са междудържавни институции, правителствени и неправителствени организации. Но това може да бъдат и трети лица (предприятия и физически лица). И макар някои организации да постигат впечатляващи успехи в привличането на еднократни мащабни дарения от частни лица, обикновено такива дарения са спорадични и на тях не може да се разчита в дългосрочен план. Поради факта, че финансирането от последните е по-скоро изключение, в МСС 20 то не се разглежда. В същото време този въпрос е регламентиран в българския стандарт за даренията, като са предвидени същите правила, които се отнасят до правителствените дарения. "Това определя различие в практиката, в зависимост от това дали се прилагат международните счетоводни стандарти, или българските национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Следователно при прилагането на международните счетоводни стандарти счетоводното третиране на дарението от трети лица остава да се реализира според общата им рамка, както и на базата на систематично тълкуване на МСС 20. Тъй като тези дарения се приемат като изключение и е по-вероятно да няма условия по дарението, то те следва да се отнесат веднага към приходите" (Milev, 2012).

Даренията с условия се отчитат като финансираня за дълготрайни активи и за текущата дейност. Даренията без условия се признават за текущи приходи.

## ИЗВОДИ

Изводи, които произтичат от изложението по-горе:

1. Браншовите организации в аграрния сектор се финансират чрез членски внос, осъществяване на стопанска и нестопанска дейност, участие с проекти по оперативни програми, дарения и спонсорство.



2. При разработването на счетоводната политика следва да има ясни критерии за:

- отчитането на встъпителния и годишния членски внос;
- разделянето на нестопанската и стопанската дейност;
- класифицирането на даренията на такива с условия и безусловни;
- разграничаването на спонсорството и даренията.

3. Част от получените средства от браншовите организации се отчитат като приходи, друга част се отнасят в увеличение на собствения капитал, трета – като финансираня (безвъзмездни средства, дарения).

4. Изключително значение за отчитането на финансирането, особено на това, свързано с проектната дейност, има организацията на неговото документиране.

#### REFERENCES

35 million Bulgarian levs will be invested in promoting Bulgarian Agricultural products abroad/Presscenter/Interviews/<http://dfz.bg/>

*Dushkova, I.*, 2011. The financing as a factor for the success of ever non-government organization, <http://www.mig-krumovgrad.org>, 27.09.2015.

Law on obligations and contracts, Published in Gazette, copy 275 since 22.11.1950; additional changes: Gazette, copy 92, 13.11.2007.

International accounting standards for financial reports. Accepted with Regulation (EU) 1126 since 03.11.2008. Additional changes Regulation (EU) 1361 since 18.12.2014.

*Milev, S.*, 2012. Some unanswered questions in accounting the government donations. <http://consultbg.weebly.com>, 15.12.2014.

National accounting standards for financial reports of small and medium companies. Decree 46/21.03.2005, Gazette, copy 30 since 07.04.2005. Additional changes, Gazette, copy 86 since 26.10.2007.

*Rainov, B.*, 2012. Tax treatment according to LCIT of the financings. Tax practice magazine, Askana, copy 5.

