
ОСНОВНИ АСПЕКТИ НА ИЗМЕРВАНЕТО НА РЕЗУЛТАТИТЕ ОТ ДЕЙНОСТТА НА ОРГАНИЗАЦИИТЕ С НЕСТОПАНСКА ЦЕЛ: В ТЪРСЕНЕ НА ОТЧЕТНОСТ И ЛЕГИТИМНОСТ

Доц. д-р Магед Албаз¹

*Университет Суецки Канал (Египет), факултет „Търговия“,
катедра „Счетоводство и одит“*

Мохамед Албаз, MSc²

*Университет Суецки Канал (Египет), факултет „Търговия“,
катедра „Бизнес администрация“*

Резюме:

Цел: Главната цел на настоящето изследване е да анализира методите за измерване на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел (ОНЦ) чрез обзор на широк кръг научни публикации в тази област и да даде ясни отговори на въпросите какво включва измерването на резултатите от дейността и защо то е от ключово значение за сектора на ОНЦ. Освен това, в изследването се анализират и основните аспекти на измерването на резултатите от дейността на ОНЦ.

Методология: Изследването представлява обзор на научната литература по въпроса. Авторите анализират редица задълбочени изследвания по въпроса за измерването на резултатите от дейността на ОНЦ в различни научни направления, с цел да проучат дефинициите, предизвикателствата и решенията за измерване на резултатите от дейността на ОНЦ.

Значимост: Категоризацията на подходите за измерване на резултатите от дейността на ОНЦ предоставя важни насоки за по-нататъшни научни изследвания и практическо приложение.

¹ E-mail: Maged_albaz@commerce.suez.edu.eg

² E-mail: Mohamed_Albaz@commerce.suez.edu.eg

Резултати: Организациите с нестопанска цел се нуждаят от нови показатели за оценка на резултатите от своята икономическа, социална и финансова дейност, за да оптимизират отчетността на социално-икономическата добавена стойност от своите дейности.

Ключови думи: измерване на резултати от дейността, легитимност, отчетност, ОНЦ.

JEL: M00.

* * *

1. Въведение

В последните години организациите с нестопанска цел играят все по-значима роля за съвременните общества, поради своята хуманитарна мисия да укрепват отношенията между различните социални прослойки. Отношенията между тези секторни организации и обществото се развиха в рамките на три етапа. Първият етап се характеризира с появата на такива организации с идеята да се подпомагат социални групи с ограничени доходи. Вторият етап се свързва с появата на второ поколение организации, които имаха за цел да помогнат на тези групи да постигнат икономическа независимост. В рамките на третия етап се появи трето поколение ОНЦ, основаващи се на принципа на непрекъснатост на благотворителната и доброволната работа за въздействие върху общата политика на държавата и въвеждане на модели за развитие на благотворителната дейност, които могат да повлияят на социалната, икономическата и културната среда.

В наши дни организациите с нестопанска цел са изправени пред все по-високи изисквания за отчетност и легитимност от страна на техните вътрешни и външни заинтересовани страни. Предполага се, че въвеждането на система и рамка за оценка на резултатите от дейността ще подпомогне процеса на вземане на решение от страна на ръководителите на ОНЦ като им предоставя данни и информация за резултатите от дейността на техните организации. Поради бързото увеличаване на влиянието на ОНЦ и тяхната зависимост от външно финансиране, интересът към методите, по които те измерват резултатите от своята дейност, постоянно нараства. В научната литература преобладават количествени изследвания за измерване на резултатите от дейността на организации със стопанска цел (ОСИ) (Cordery and Sinclair, 2013) и все още липсва концептуално проучване относно измерването на резултатите от дейността на ОНЦ. Настоящото качествено изследване в областта на счетоводството е опит да се стимулира дебата относно този вид изследвания и използването на рамки за измерване на резултатите от

дейността както в рамките на ОНЦ, така и между ОНЦ и техните външни заинтересовани страни.

Главната цел на настоящето изследване е да анализира методите за измерване на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел (ОНЦ) чрез обзор на широк кръг научни публикации в тази област и да даде ясни отговори на въпросите какво включва измерването на резултатите от дейността и защо то е от ключово значение за сектора на ОНЦ. Освен това, в изследването се анализират и основните аспекти на измерването на резултатите от дейността на ОНЦ.

2. Теоретични постановки

2.1. Измерване на резултатите от дейността на ОНЦ

2.1.1. Измерване на резултатите от дейността – дефиниции и възможности

Още от създаването си счетоводството традиционно се възприема като дейност, чиято основна цел е да удовлетворява нуждите от финансова информация. В наши дни, обаче, счетоводната отчетност има и друга важна функция - да подпомага измерването на финансовите резултати от дейността на организациите. (Trussel and Parsons, 2008) Вследствие на това, през последните 25 години се наблюдава както повишаване на изискванията към счетоводната отчетност, така и увеличаване на изследователския интерес към измерването на резултатите в сектора на ОНЦ (Arena et. al, 2015) и обществото вече изисква от ОНЦ да доказват своята ефикасност и ефективност, а от научна гледна точка се наблюдава бум на инструменти и методологии за измерване на резултатите и обществените ползи от дейността.

Следователно, като се има предвид нарастващият размер и влияние на ОНЦ и зависимостта им от външни страни като основни източници на средства, стана необходимо те да доказват своята отговорност и отчетност чрез показатели и коефициенти за ефективност. Нарастващата конкуренция за достъп до източници на финансиране поставя ОНЦ под все по-голям натиск да демонстрират върхови постижения за осигуряване на финансови ресурси (Lee and Nowell, 2015).

Теоретично, резултатите от дейността могат да бъдат определени като „изпълнение на предварително зададени цели“ и следователно да бъдат измерени като степен на изпълнението на тези цели е оценка на резултатите от нея. Резултатите от дейността на стопанските организации се изразява в измерване на създадената добавена стойност във вид

на печалба за техните собственици. За разлика от тях, при организациите с нестопанска цел доставчиците на ресурси са донори (т.е. те се финансират с дарения) и нямат финансова изгода от тяхната дейност, но дори и да имат такъв интерес, законовите ограничения за разпределянето на печалбата им означава, че доставчиците на ресурси не могат да се възползват от създадената добавена стойност изразена в пари. Макар че членовете им могат да получат стойност, съизмерима с техния принос в организацията, те най-често полагат доброволни усилия за общото благо и по този начин създават стойност и за останалите членове. При други ОНЦ доставчиците на ресурси (например дарители или благотворителни фондове) също не получават обезщетения, съизмерими със стойността на техните дарения, тъй като продуктите и услугите на ОНЦ се предоставят на трети страни (Cordery and Sinclair, 2013).

Тъй като размерът на реализираната печалба за собствениците не е приложим измерител за дейността на ОНЦ, резултатите на тези организации се измерват от гледна точка на изпълнението на тяхната социална мисия. Измерването на резултатите от дейността на ОНЦ изпълнява две основни цели: (1) да докаже полезността на организацията пред нейните спонсори и (2) във вътрешно-организационен аспект, да подобри нейната ефективност чрез сравняване на оценката с оценките на други подобни организации (Huang and Hooper, 2011/ Saj, 2013).

По-просто казано, счетоводното измерване е основа за отчитане на резултатите от дейността (Cordery and Sinclair, 2013). В свое изследване на благотворителни фондове (Huang and Hooper, 2011) отбелязват, че ролята на финансовата информация при решението за финансиране на СНЦ е ограничена. Според донорите нефинансовата информация е по-важна, особено що се отнася до отчетите на организации с нестопанска цел, с които те доказват как са постигнали своята мисия и как техните дейности са предоставили ползи за обществото. (Huang and Hooper, 2011) отбелязват, че финансиращите организации също се интересуват от това дали СНЦ са повишили своя капацитет в резултат от изпълнението на конкретен проект. Това показва, че обучението е важно както за външните спонсори, така и за подобряване на организационната практика. (Cordery and Sinclair, 2013).

2.1.2. Исторически преглед

Изследването на (Farbes, 1998) се счита за началото на счетоводния подход в тази област. То проучва историческото развитие на измерването на резултатите от дейността на организации с нестопанска цел в периода 1977–1997 г. В последно време в научната литература преоб-

ладават количествените изследвания и концептуални модели за измерване и управление на резултатите от дейността на СНЦ.

Като цяло, през последните десет години научните изследвания в областта на счетоводството пренебрегваха измерването на резултатите от дейността на ОНЦ за сметка на стопанските организации. Освен това, в едно проучване на (Khieng, 2014) се посочва, че в развиващите се страни се наблюдава липса на интерес към счетоводния подход. Това се потвърждава от проучването на (Carnochan et. al, 2014), в което се споменава, че практиките за измерване на резултатите са повърхностни и неефективни.

2.1.3. Стимули за измерване на резултатите от дейността

В едно проучване на (Epstein и McFarlan, 2011) се посочва, че от гледна точка на заинтересованите страни основният мотив за измерване на резултатите и особено на ефективността, е средствата да се насочват към организации, които са в състояние да демонстрират способността да постигат цели, зададени под формата на финансови коефициенти. В тази връзка, (Alnoor, 2003) подчертава, че организациите с нестопанска цел трябва да доказват своята легитимност като демонстрират способността си да постигат целите си и да измерват резултатите от дейността си и да си зададат въпроса "Наистина ли изпълняваме нашата мисия и постигаме ли максимален ефект от изпълнението на бюджета си?" От друга страна, изследването на (Alnoor, 2003) потвърждава, че една от причините ОНЦ да не измерват резултатите от дейността се е самата култура на тези организации, които са по-склонни да се легитимират с броя и обема на извършваните дейности, а не с ефективността на изразходваните време и разходи за осъществяването им. Основната трудност при сравнението на различни по размер ОНЦ произтича от факта, че спонсорите са обосновават решението си за финансиране с конкретни измерители и индикатори, което е в ущърб на по-малките организации.

2.2. Измерване на резултатите от дейността: предизвикателства, недостатъци и решения

2.2.1. Предизвикателства и недостатъци

Проучването на научните изследвания по въпроса за измерването на финансовите резултати от дейността на организациите с нестопанска цел (Cordert and Sinclair, 2013 / Epstein и McFarlan, 2011 / Kirk and Nolan, 2010 / Lee and Nowell, 2015) очерта редица предизвикателства, с които то се свързва, като например:

- Липса на текущо и адекватно измерване на финансови и нефинансови резултати. Беше установено, че настоящите традиционни пока-

затели са недостатъчни за измерване и оценка на ефективността на ОНЦ. Изследванията на (Tinkelman и Donabedian, 2007) и (Andreus и Costa, 2014) потвърждават, че причината за неадекватността на текущите показатели за измерване на финансовите резултати на нестопанските организации е техният са краткосрочен хоризонт. Освен това, (Tinkelman и Donabedian, 2007) отбелязват, че неадекватността на текущите финансови показатели се дължи на зависимостта им от изискването за рентабилност и максимизиране на богатството на акционерите (собствениците);

- За организациите с нестопанска цел е трудно да докажат въздействието от дейността си, тъй като очакваните ефекти от нея може да не са очевидни в продължение на няколко години. В много проучвания се стига до извода, че причината, поради която много организации с нестопанска цел не популяризират резултатите от дейността си, е трудността при измерването им. (Cordery и Sinclair, 2013 / Eckerd, 2015);

- Липса на собствен капитал, а оттам и липса на естествените контролни механизми на собствениците или акционерите (Cordery and Sinclair, 2013);

- Проучването на (Cordery and Sinclair, 2013) стига до извода, че най-важните пречки за измерване и оценка на ефективността са разходите, свързани с този процес;

- Предвид това, че ефективността се определя от вложените ресурси и постигнатите резултати (Tinkelman и Donabedian, 2007), измерването на резултатите се счита за основна пречка за измерване на ефективността на организациите с нестопанска цел, за повечето от които няма еквивалентни организации, с които да бъдат сравнявани. Въпреки че този проблем възниква още с възникването на сектора, счетоводната наука все още не може да намери решение за него.

- Нестопанският характер от една страна и публичният характер на потреблението на услугите и дейностите на ОНЦ от друга, сочат, че измерването на резултатите от тяхната дейност трябва да се измерват посредством измерители различни от конвенционалните финансово-счетоводни индикатори, които са базирани на печалбата на организацията.

2.2.2. Решения

В редица изследвания се дават предложения за решения на проблемите, свързани с измерването на резултатите, като например:

- Преструктуриране на счетоводните стандарти и стандартите финансовите отчети и включването им като основни елементи в един нов стандарт за отчитане на социалната отговорност.

- Балансираната карта за оценка на резултатите (BSC – Balanced Scorecard) се счита за един от най-добрите модели за оценка на резултатите в сферата на услугите. (Cordert and Sinclair, 2013 / Lee and Nowell, 2015 / Arena et. al, 2015)

- Kirk and Nolan (2010), Carnochan et. al. (2014) и Arya and Mittendorf (2015) изтъкват важността на измерването на резултатите от гледна точка на заинтересованите страни и на ефективността като по-значима от традиционните показатели.

- В своята разработка, Кърк и Нолан (Kirk and Nolan 2010) предлагат във финансовия отчет да се включи отделно описателно изявление за постигнатите от организацията резултати (декларация за мисията) като алтернатива на реализираната печалба (финансов резултат), с помощта на което да се оценява степента и промените в ефективността на организацията. Това предложение се подкрепя и в изследването на (Saj, 2013). Според (Trussel and Parsons, 2008), оценката на резултатите в годишния финансов отчет трябва да се прави от гледна точка на донорите (спонсорите), тъй като те са най-важната категория заинтересовани страни от финансовата и оперативната устойчивост на организациите с нестопанска цел. Това потвърждава нашата изследователска теза, че използването на нефинансови показатели е по-смислено и обективно при оценката на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел поради специфичните характеристики на тези организации.

Според (Tinkelman and Donabedian, 2007) заинтересованите страни считат финансовите коефициенти за по-важни и на тях се отдава по-голямо внимание от мениджърите на ОНЦ не защото те осигуряват измерват адекватно и точно резултатите на тези организации, а защото са по-лесни за измерване, макар и непълни, и защото все още не са разработени по-адекватни измерители и техники за измерване на резултатите от дейността на ОНЦ. От това може да се заключи, че основният недостатък на финансово-счетоводните измерители е, че те са непълни, тъй като не отчитат адекватно количеството, качеството и стойността на резултатите и не вземат предвид организационната стратегия. В проучването на (Meuer et al., 2013) се изтъква необходимостта от включване на набор от финансови коефициенти и показатели във финансовия отчет за измерване на резултатите на организацията.

Освен това, посочените изследвания предизвикаха разгорещен дебат в научните среди относно методите за оценка на социалните резултати на тези организации и степента на ефективност на тяхната роля в обществото. (Aggarwal et. Al, 2012) отбелязват, че съществува пряка връзка между борда на директорите и финансови резултати, и стигат до заключението, че бордът на директорите е положително свързан с броя

на програмите, изпълнявани от ОНЦ. Въпреки недостатъците на финансово-счетоводните методи за измерване на тяхната ефективност, ОНЦ все още са принудени да отчитат резултатите си с количествени измерители. Но на практика, обаче, разработването на ефективни и последователни критерии за неколичествено измерване на резултатите може да се окаже доста трудно поради специфичния характер на тези организации.

Остава обаче необходимостта ОНЦ да доказват приноса си (т.е. добавената от тях стойност) към съответната общност като декларират поставените цели и използват модели за измерване и отчитане на степента на постигането на тези цели и ефективността на използваните за постигането им ресурси. Най-честата причина, поради която много ОНЦ не отчитат измерените резултати от дейността си, е трудността за тяхното измерване. Отчитането на резултатите на ОНЦ е съществен проблем, защото тяхната цел е не просто да генерират печалба, а да изпълняват специфични социални функции с цел да удовлетворят определени потребности на обществото, а във финансово-счетоводната област е трудно да се намерят и дефинират количествени измерители на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел поради специфичния характер на тяхната дейност и дългосрочния хоризонт за отчитане на ефективността ѝ. Поради съществуващите предизвикателства и недостатъци на съществуващата система за измерване на резултатите от дейността на ОНЦ (Epstein and McFarlan, 2011) е необходимо да бъде проведено обширно емпирични проучване по въпроса за измерването, управлението и отчитането на резултатите от дейността на ОНЦ (Corderly и Sinclair, 2013 / Carnochan et. Al, 2014).

В изследването на (Lee and Nowell, 2015) се стига до заключението, че научните изследвания по въпроса за оценката на резултатите от дейността на ОНЦ подхождат към този въпрос от две различни гледни точки в опитите си да разработят интегрирана рамка за измерване и оценка на тези резултати - като инструмент, който да помогне на мениджърите на ОНЦ да подобрят на работната среда в тези организации и като инструмент за укрепване и засилване на отношенията между организацията и нейните заинтересовани страни.

В разработката си (Eckerd, 2015) посочва, че ефикасността и ефективността ОНЦ са ключови фактори за привличане на източници на финансиране (донори). От това следва, че счетоводната отчетност е важна, но и включването на доклад за не-количествено измерване на резултатите във финансовите отчети на ОНЦ не е прищявка, а необходимост. В изследването си (Andreaus and Коста, 2014) твърдят, че съществуват многобройни концепции за отчетност в зависимост от икономическия

сектор, но в нестопанския сектор оценката на ефективността и отчетността само от финансова и икономическа гледна точка не е достатъчна и не отразява обективно резултатите от дейността на ОНЦ. Тъй като конкретна рамка за отчетност в организациите с нестопанска цел все още не е въведена, оценката на техните резултати само въз основа на финансово-счетоводните измерители е подвеждаща, поради което в научните среди основателно възникват въпросите „Какви са границите на ефективност и ефикасност в организациите с нестопанска цел при липса на печалба?“ и „Как може счетоводството да отговори на този въпрос?“ Казаното дотук дава основание на авторите да се съгласят с извода на (Arguа и Mittendorf, 2015), че „начинът, по който възприемаме ОНЦ е фундаментално погрешен“.

3. Специфични проблеми на измерването на резултатите

3.1. Легитимност на организациите с нестопанска цел

Изследванията на Normand and Wootton (2010) and Meyer et. al. (2013) показват, че в исторически план организациите с нестопанска цел легитимират своята дейност и съществуване въз основа на резултатите от финансово-счетоводните си отчети. За нестопанските организации тази легитимност е жизненоважна, тъй като повечето от тях зависят от външни източници на финансиране, за да съществуват. През последното десетилетие се появиха опасения относно адекватността на механизмите за финансово отчитане и одит за легитимността и отчетността на НПО, като в САЩ тези опасения достигнаха изключително тревожни размери и са най-очевидни поради зачестилите финансови скандали (Neely, 2011). Това се отнася и до Великобритания, където няколко благотворителни организации бяха уличени в измами.

Въпреки че по-голямата част от научните изследвания от края на миналия век споменават, че донорът разчита на информация от финансовите отчети, за да се увери, че отпусканите от него средства се използват по предназначение, ролята на финансовата отчетност за управлението на ОНЦ все още е неясна, тъй като целите на тези организации често пъти не се изразяват във финансово отношение. Понастоящем предоставяната от организациите с нестопанска цел информация в техните финансови отчети се различава по форма и съдържание от техните реални дейности и резултати. Някои скорошни изследвания доказват, че годишният финансов отчет е основен източник на информация за дейността на организациите с нестопанска цел и се разглежда като ключово

средство за комуникация между организацията и нейните заинтересовани страни (O'Brien and Tooley, 2013).

Следователно, съществуването на ОНЦ се считат за оправдано (т.е. те се легитимират) въз основа на обобщено мнение или предположение, че техните действия са желателни, целесъобразни или подходящи в рамките на социално-определена система от норми, ценности, вярвания и възприятия.

Легитимността осигурява защита на организацията от кризи или от последиците от неблагоприятни действия. Въпреки това, тя се основава главно на съгласуваността между минали действия на субекта, който се легитимира, и споделените ценности на дадена социална група. По този начин легитимността се определя от колективна аудитория, а не от отделни наблюдатели. (Meyer et.al, 2013).

3.2. Организации с нестопанска цел и дарения

Съществуват редица изследвания по въпросите на финансовите отчети на ОНЦ и възможностите за тяхната оптимизация. Повечето от тези емпирични изследвания стигат до заключението, че финансовата отчетност в организациите с нестопанска цел е важна не само за измерване на ефективността и ефикасността на използването на публични ресурси, но и за предоставяне на информация на всички заинтересовани страни (законодатели, донори, държавни органи и т.н.) за техния икономически ресурс. Изследването на (Andreus и Costa, 2014) потвърждава, че финансовите отчети имат голямо влияние върху донорите и другите заинтересовани страни при вземането на решения (Behna et. Al, 2010). Проучването на (Harris et. Al, 2015) представя реални примери, които доказват, че решението на донорите да финансират дадена ОНЦ зависи от качеството на нейните финансови отчети и способността ѝ да докаже постиженията си, т.е. резултатите от дейността си.

3.3. Организации с нестопанска цел и отчетност

В световен мащаб, организациите с нестопанска цел са изправени пред все по-стриктни изисквания за отчетност и подобряване на финансовата прозрачност (Kellner et. al, 2017). В разработката си (Meyer et. Al, 2013) обобщават концепцията за отчетност в нестопанския сектор като „удовлетворяване на нуждите на заинтересованите страни“.

Като цяло, финансовата отчетност е свързана със счетоводната отчетност и в изследването си на отчетността на ОНЦ (Connolly и Hyndman, 2013) си задават два въпроса: пред кого трябва да се отчита една ОНЦ и какъв трябва да е форматът на тази отчетност. Тъй като финансовите отчети са предназначени за широк кръг заинтересовани

страни, годишният финансов отчет трябва да даде възможност на заинтересованите страни: да разберат структурата и резултатите от отделните дейности на ОНЦ и да получат пълно и точна оценка на финансовите ѝ трансакции. Това се потвърждава от изследването на (Ball et. al, 2012) за икономическата и социалната роля на финансовата отчетност и нейното влияние върху счетоводните стандарти и се подкрепя от (kirk and Nolan, 2010), които проучват значението на връзката между финансовите отчети и визията и стратегията на организацията. Това схващане се подкрепя и от изследването на (Jones and Mucha, 2014) на връзката между финансовата отчетност и размера, административната структура и географския обхват на организацията.

През последните четири десетилетия бяха проведени много проучвания за значението на качеството на счетоводната отчетност в нестопанския сектор (Bird and Jones, 1981). Общият извод е, че лошото счетоводство и счетоводна отчетност (които са предпоставка за скандали) могат сериозно да подкопаят доверието в сектора и да се отразят негативно както върху размера на донорското финансиране, така и върху обема на дейностите и резултатите на организациите. Все още има разминаване между нуждите от информация на заинтересованите страни и информацията, съдържаща се в годишните отчети. (Connolly and Hyndman, 2013) и (Thornton and Belski, 2010) описват няколко случая на липса на качество на финансовите отчети на ОНЦ, които включват ОНЦ, които нямат достатъчно системи за вътрешен контрол и точно проследяване на оперативните разходи, вследствие на което донорите и другите заинтересовани страни не са в състояние да получат надеждна представа за техните дейности.

4. Основни перспективи за измерване на резултатите на ОНЦ

Тази част от проучването (Таблица 1) се основава на разработките на (Epstein and McFarlan, 2011/ Cordery and Sinclair, 2013/ Morgan, 2013/ Lee and Nowell, 2015/ Kellner et.al, 2017/ Dan and Crişan, 2018).

Таблица 1

Основни перспективи за измерване на резултатите на ОНЦ

Измерения на изпълнението	Основни характеристики	Измерители или критерии за измерване
Вход:	Способността на ОНЦ да привлича ресурси (финансови и нефинансови)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ръст на приходите 2. Диверсификация на приходите 3. Концентрация на приходите 4. Финансиране от правителството 5. Привличане и задържане на човешки ресурси 6. Устойчивост на отношенията с донорите
Организационен капацитет	Персонални и структурни характеристики, които позволяват на ОНЦ да предлага продукти и услуги	<ol style="list-style-type: none"> 1. Иновативен капацитет 2. Удовлетвореност на служителите 3. Капацитет на информационната система
Изход:	Определяне на мащаба, обхвата и качеството на продуктите и услугите, предоставяни от организацията и фокусиране върху нейните цели и дейности, които са пряко свързани с нейната мисия	<ol style="list-style-type: none"> 1. Добавена стойност 2. Брой бенефициенти 3. Качество на услугите 4. Принос към обществото 5. Часове услуги 6. Навременно предоставяне на услугите
Резултати:	Въздействие на (дейностите / резултатите) върху бенефициентите Степен, до която ОНЦ е изпълнила и задоволрила нуждите на общността	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ръст на броя бенефициенти. 2. Ръст на предоставяните услуги. 3. Разлика между текущ и очакван брой бенефициенти (външна ефективност) 4. Корелация между постигнати и очаквани резултати (вътрешна ефективност) 5. Качество на живота, благосъстояние 6. Гражданско общество и демократизация 7. Качество на живота, благосъстояние.
Въздействие:	Дългосрочни ползи (преки/непреки) за обществото	<ol style="list-style-type: none"> 1. Индикатори в зависимост от дейностите на конкретната организация 2. За образователните организации – процент на ограмотяване на обществото преди и след дейностите 3. За организациите в сферата на здравеопазването – следна възраст на обществото и т.н.

Измерения на изпълнението	Основни характеристики	Измерители или критерии за измерване
Легитимност	Репутация / Фокусиране върху положителните отношения с други организации, репутационна легитимност в общността и сектора, спазване на закона, добри практики	1. Излишък / дефицит за отчетния период 2. Ръст на приходите 3. Ръст на броя донори 4. Удовлетвореност на заинтересованите страни 5. Съответствие на дейностите и мисията 6. Имидж на организацията в медиите
Административна ефективност	1. Съотношение на административните разходи към общите разходи 2. Процент на приходите изразходвани за административни разходи	
Програмна ефективност	1. Процент от общите разходи изразходвани за постигане на мисията 2. Съотношение на програмните разходи към общите разходи 3. Ръст на програмните разходи 4. Производителност (резултати/ресурси) 5. Текущи разходи.	

5. Заключение

Измерването на резултатите от дейността придобива все по-голямо значение за организациите с нестопанска цел, а в съществуващата научна литература в областта на счетоводството се предлагат няколко модела за такова измерване. Настоящата статия има две основни цели. Първо, да се направи теоретичен преглед на литературата за измерване на нестопанските резултати. Второ, да се разработи интегрирана рамка за определяне на насоки за по-нататъшни изследвания по темата.

В рамките на прегледа на литературата измерването на резултатите беше разгледано в два аспекта – като методи и действия, необходими за подобряване на легитимността и отчетността, и като методи и действия за подобряване на вътрешната организация на ОНЦ. И докато въпросите, свързани с отчетността на ОНЦ са подробно изследвани както от гледна точка на счетоводството, така и от гледна точка на мениджмънта, то вътрешното измерване на резултатите досега не е обръщано специално внимание. (Cordery and Sinclair, 2013)

В заключение можем да обобщим, че в светлината на съвременния етап на развитието на организациите с нестопанска цел възниква нужда от допълнителни показатели за измерване и оценка на икономи-

ческите, социалните и финансовите резултати от тяхната дейност с цел да се подобри отчетността на социалната и икономическата добавена стойност, произтичаща от дейността на тези организации.

Благодарности

Авторите биха искали да благодарят на проф. Мостафа Албаз (професор по финансово счетоводство – Университет Суец Канал – Египет) за неговите полезни коментари и предложения, като допуснатите грешки и пропуски остават отговорност единствено на авторите.

Използвани източници

- Aggarwal, R., Evans, M., Nanda, D. (2012). Nonprofit boards: size, performance and managerial incentives. *Journal of Accounting and Economics*, Vol.53 (1-2), pp.466-487.
- Alnoor, E. (2003). Accountability in practice: mechanisms for NGOs. *World Development*, Vol.31(5), pp.813-829
- Andreas, M. and Costa, E. (2014). Toward an integrated accountability model for nonprofit organizations. *Advances in public interest accounting*, vol.17, pp. 153-176.
- Arena, M., Azzone, G., Bengo, I. (2015). Performance measurement for social enterprises. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, Vol.26(2), pp.649-672.
- Arya, A. and Mittendorf, B. (2015). Career concerns and accounting performance measures in nonprofit organizations. *Accounting, Organizations and Society*, Vol.40, pp.1-12.
- Ball, R., Jayaraman, S., Shivakumar, L. (2012). Audited financial reporting and voluntary disclosure as complements: a test of confirmation hypothesis. *Journal of Accounting and Economics*, Vol.53(1-2), pp.136-166.
- Behna, B., DeVries, D., Linc, J. (2010). The determinants of transparency in nonprofit organizations: An exploratory study. *Advances in Accounting* (incorporating Advances in International Accounting), Vol.26 (1), pp.6-12.
- Bird, P. and Morgan, J. (1981). *Financial reporting by charities*. London: the institute of chartered accountants in England and Wales.

- Carnochan, S., Samples, M., Myers, M., Austin, M. (2014). Performance measurement challenges in human service organizations. *Non-profit and Voluntary Sector Quarterly*. Vol.43(6), pp.1014-1032.
- Connolly, C. and Hyndman, N. (2013). Charity accountability in the UK: through the eyes of the donor. *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.10(3/4), pp.259-278.
- Cordery, C. and Sinclair, R. (2013). Measuring performance in the third sector. *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.10 (3/4), pp.196-212.
- Dan, M. and Crişan, E. (2018). Performance management tools used in npos – a literature review. *Managerial Challenges of the Contemporary Society*, 11(2), p.5.
- Eckerd, A. (2015). Two approaches to nonprofit financial ratios and the implications for managerial incentives. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, Vol.44(3), pp.437-456.
- Epstein, M. and McFarlan, W. (2011). Measuring the efficiency and effectiveness of a nonprofit's performance. (Cover story). *Strategic Finance*, Vol.93 (4), pp.27-34.
- Farbes, D. (1998). Measuring the unmeasurable: empirical studies of nonprofit organization efficiency from 1977-1997. *Nonprofit and voluntary sector quarterly*, vol.27 (2), pp. 183-202.
- Harris, E., Petrovits, C., Yetman, M. (2015). The Effect of Nonprofit Governance on Donations: Evidence from the Revised Form 990. *The Accounting Review*, Vol. 90, (2), pp. 579–610.
- Huang, J. and Hooper, K. (2011). New Zealand funding organisations: how do they make decisions on allocating funds to not-for-profit organisations? *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.8 No.4, pp.425-449.
- Jones, K. and Mucha, L. (2014). Sustainability Assessment and Reporting for Nonprofit Organizations: Accountability “for the Public Good”. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, Vol.25(6), pp.1465-1482.
- Kellner, A., Townsend, K. and Wilkinson, A. 2017. The mission or the margin? A high-performance work system in a non-profit organisation. *The International Journal of Human Resource Management*, 28(14), pp.1938-1959.
- Khieng, S. (2014). Funding Mobilization Strategies of Nongovernmental Organizations in Cambodia. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Non-profit Organizations*, Vol.25(6), pp.1441-1464.

- Kirk, G. and Nolan, S. (2010). Nonprofit Mission Statement Focus and Financial Performance. *Nonprofit Management and Leadership*, Vol.20(4), pp.473-490.
- Lee, C. and Nowell, B. (2015). A framework for assessing the performance of nonprofit organizations. *American journal of evaluation*, vol.10, pp1-21.
- Meyer, M., Buber, R., Aghamanoukjan, A. (2013). In Search of Legitimacy: Managerialism and Legitimation in Civil Society Organizations. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, Vol.24(1), pp.167-193.
- Morgan, G. (2013). Purposes, activities and beneficiaries; Assessing the use of accounting narratives as indicators of third sector performance. *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.10(3/4), p.295-315.
- Neely, D. (2011). The impact of regulation on the U.S. nonprofit sector: initial evidence from the nonprofit integrity act of 2004. *Accounting Horizons*, Vol.25(1), pp.107-125.
- Normand, C. and Wootton, C. (2010). Use of financial statements to legitimize a new non-profit during the US civil war: the case of the northwestern sanitary commission. *Accounting History*, Vol.15(1), pp.93-119.
- O'Brien, E. and Tooley, S. (2013). Accounting for volunteer services: a deficiency in accountability. *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.10 (3/4), p.279-294.
- Saj, P. (2013). Charity performance reporting: comparing board and executive roles. *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol.10(3/4), p.347-368.
- Thornton, J. and Belski, W. (2010). Financial reporting quality and price competition among nonprofit firms. *Applied Economics*, Vol.42 (21), pp.2699-2713.
- Tinkelman, D. and Donabedian, B. (2007). Street Lamps, Alleys, Ratio Analysis, and Nonprofit Organizations. *Nonprofit Management and Leadership*, Vol.18 (1), pp5-18.
- Trussel and Parsons. (2008). Financial reporting factors affecting donations to charitable organization. *Advances in Accounting* (incorporating Advances in International Accounting), Vol.23, pp.263-285.

НАРОДНОСТОПАНСКИ АРХИВ

ГОДИНА LXXII, КНИГА 3 – 2019

СЪДЪРЖАНИЕ

Магед Албаз, Мохамед Албаз

Основни аспекти на измерването на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел: в търсене на отчетност и легитимност /3

Людмил Б. Кръстев

Теоретични аспекти на финансовия контролинг във фирмата /19

Траян П. Йосифов

Състояние на банковия кредитен пазар в България /32

Ина А. Лечева

Политики и процедури за предварителен контрол за законосъобразност /46

Владимир М. Дамянов

Оптимизация на пожарната безопасност в България чрез интернет технологии /58

РЕДАКЦИОНЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор
Проф. д-р Георги Иванов – зам. главен редактор
Проф. д-р Йордан Василев
Доц. д-р Искра Пантелеева
Доц. д-р Стоян Проданов
Доц. д-р Пламен Йорданов
Доц. д-р Румен Лазаров
Доц. д-р Венцислав Василев
Доц. д-р Анатолий Асенов
Доц. д-р Пресияна Ненкова

МЕЖДУНАРОДЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р ик.н. Михаил А. Ескиндаров – Ректор на Финансовия университет при Правителството на Руската федерация – федерална държавна образователна институция за професионално образование, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов.

Проф. д-р Кен О'Нийл – Почетен професор към Департамента по маркетинг, предприемачество и стратегии на Университет Ълстер, Северна Ирландия и председател на борда на директорите на Школа за социални предприятия в Ирландия.

Проф. д-р Ричард Торп – Професор по развитие на управлението, Бизнес школа на Университета Лийдс, Великобритания.

Проф. д-р ик.н. Григоре Белостечник – Ректор на Молдовската академия за икономически изследвания, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов.

Проф. д-р ик.н. Михаил Ив. Зверяков – Ректор на Одеския държавен икономически университет, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов.

Проф. д-р ик.н. Олена Непочатенко – Ректор на Умански национален аграрен университет (Украйна).

Проф. д-р ик.н. Дмитрий Лукьяненко – Ректор на Киевски национален икономически университет „Вадим Гетман“ (Украйна).

Проф. д-р ик.н. Андрий Крисоватий – Ректор на Тернополски национален икономически университет, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов.

Проф. д-р ик.н. Йон Кукуй – Супервайзор на докторски програми в областта на счетоводството и финансите в университета Валахия – гр. Търговище, Румъния, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов.

Доц. д-р Мария Кристина Стефан – Директор катедра „Мениджмънт – Маркетинг“, Университет „Валахия“ - гр. Търговище, Румъния.

Доц. д-р Анисоара Дуика – Катедра „Мениджмънт“, Университет „Валахия“ – гр. Търговище, Румъния.

Екип за техническо обслужване:

Анка Танева – стилев редактор на български език

Ст. преп. Венцислав Диков – координатор и ръководител на екипа за превод, стилев редактор и преводач

Ст. преп. д-р Петър Тодоров – преводач и стилев редактор

Ст. преп. Маргарита Михайлова – преводач и стилев редактор

Ст. преп. Румяна Денева – преводач и стилев редактор

Ст. преп. Иванка Борисова – преводач и стилев редактор

Деяна Веселинова – технически секретар

Благовеста Борисова – графичен дизайн и уеб публикуване

Адрес на редакцията:

5250 Свищов, ул. „Ем. Чакъров“ 2

Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор

☎ (+359) 889 882 298

Деяна Веселинова – технически секретар

☎ (+359) 631 66 309, e-mail: nsarhiv@uni-svishtov.bg

Благовеста Борисова – компютърен дизайн

☎ (+359) 882 552 516, e-mail: b.borisova@uni-svishtov.bg

© Академично издателство „Ценов“ – Свищов

© Стопанска академия „Димитър А. Ценов“ – Свищов

ISSN 0323-9004

НародноСТОПАНСКИ архив

Свищов, година LXXII, книга 3 - 2019

Основни аспекти на измерването на резултатите от дейността на организациите с нестопанска цел: в търсене на отчетност и легитимност

Теоретични аспекти на финансовия контролинг във фирмата

Състояние на банковия кредитен пазар в България

Политики и процедури за предварителен контрол за законосъобразност

Оптимизация на пожарната безопасност в България чрез интернет технологии

СТОПАНСКА АКАДЕМИЯ „Д. А. ЦЕНОВ“

СВИЩОВ



Изисквания при депозиране на статии за сп. „Народностопански архив“

1. Обем: статии от 12 до 25 страници

2. Депозиране на материалите: на хартиен носител и в електронен вид като приложен файл на E-mail: NSArhiv@uni-svishtov.bg

3. Технически изисквания:

- изпълнение Word 2003 (минимум);
- размер на страницата – А4, 29-31 реда и 60-65 знака на ред;
- разстояние между редовете 1,5 lines (At least 22 pt);
- шрифт – Times New Roman 14 pt;
- полета – Top - 2.54 cm; Bottom - 2.54 cm; Left - 3.17 cm; Right - 3.17 cm;
- номерация на страницата – долу вдясно;
- текст под линия – размер 10 pt;
- графики и фигури – Word 2003 или Power Point.

4. Оформление:

- наименование на статията, име на автора, академична длъжност, научна степен – шрифт Times New Roman, 14 pt, с големи букви Bold – центрирано;

- наименование и адрес на местоработата; телефони за контакти и E-mail;

- резюме на български език в обем до 15 реда; ключови думи – от 3 до 5;

- JEL класификация на публикациите с икономически характер (<http://ideas.repec.org/j/index.html>);

- основен текст (изложение);

- таблиците, графиките и фигурите се вграждат софтуерно в текста (да позволяват езикова корекция и превод на английски). Цифрите и текстът вътре в тях се изписват с шрифт Times New Roman 12 pt;

- формулите се създават с Equation Editor.

5. Правила за цитиране: от 01.01.2017 г. в периодичните издания на СА „Д. А. Ценов“ – Свищов за библиографско цитиране на информационни източници ще се използва **APA Style**. Неговите изисквания са поместени тук: <http://www.uni-svishtov.bg/default.asp?page=page&id=71> и тук: <http://www.apastyle.org/>.

Всеки автор носи отговорност за отстояваните идеи, съдържанието и техническото оформление на своя текст.

6. Ръкописите на нехабилитирани преподаватели се придружават от препис на протокол от катедрата, обсъдила и предложила научната разработка за публикуване.

От 1 януари 2017 г. заглавието на списанието на английски език е „Economic Archive“, като заменя транслитерираното наименование “Narodnostopanski archiv”, използвано до края на издателската 2016 г.

Авторите на публикуваните материали на страниците на списание „Народностопански архив“ носят отговорност за тяхната автентичност.

От Редакционния съвет

www.uni-svishtov.bg/NSArhiv