1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

Р Е Ш Е Н И Е

№РЦУ-226 ОТ 11.10.2024 Г.
ЦУ НА НАП

Подписаната Милена Кръстанова – за изпълнителен директор на Националната агенция за приходите (НАП), съгласно Заповед №ЗЦУ-ОПР-12 от 09.04.2024 г. на изпълнителния директор на НАП, като разгледах Искане по реда на ***Закона за достъп до обществена информация*** (ЗДОИ) от……., заведено с рег. №15-00-19 от 30.09.2024 г. по описа на ЦУ на НАП, адрес……..., взех предвид следното от фактическа и правна страна:

Отправено е искане за предоставяне на следната информация*:*

„1. Осъществява ли се данъчно-осигурителен контрол спрямо дейността на частните учители? Кое звено в НАП е отговорно за осъществяването на този контрол? Колко често се прилага той и какви са неговите форми?

2. Кой код на икономическа дейност отговаря на дейността на преподавателите, даващи частни уроци срещу заплащане? Подлежат ли на регистрация частните учители? Коя държавна институция стопанисва такъв регистър?

3. Как може един клиент да разбере дали частният учител, към който се е насочил, осъществява своята дейност добросъвестно и спазвайки данъчното и осигурителното законодателство?

4. Какъв документ за отчитане на приходите са длъжни да издават частните учители на своите клиенти?

5. На какъв тип облагане подлежи тази дейност?

6. Как НАП контролира тяхната дейност от гледна точка на отчитане на приходи и заплащане на данъци и как се осъществява този контрол?

7. Какви мерки се планират от органите на НАП с оглед предотвратяване и противодействие на данъчни измами и укриване на доходи?

8. Колко и какъв вид проверки на дейността на частните учители в България са направени през последните 5 години (2019-2024)?

9. Какви са постъпленията от данъци в бюджета на държавата ни от дейността на частните учители през последните 5 години (2019-2024)?

10. Какви кампании за осветляване на доходите на т. нар. частни учители са предприети от органите на НАП през последните 5 години (2019-2024)?“

Като предпочитана форма за предоставяне на достъп до обществената информация е посочена: електронно съобщение на електронна поща: ……..или по пощата на адрес: …….

След преценка на отправеното искане, намирам същото за допустимо и основателно. Няма законова пречка на заявителя да бъде предоставен достъп до информация, свързана с обществения живот в Република България и даваща възможност да си състави собствено мнение относно дейността на НАП като задължен по ЗДОИ субект (чл. 2, ал. 1, във връзка с чл. 3, ал. 1 от ЗДОИ). По този начин ще бъде постигната целта по чл. 2, ал. 1 на посочения закон.

С оглед изложените мотиви и на основание чл. 28, ал. 2, във връзка с чл. 34 от ЗДОИ,

РЕШИХ:

РАЗРЕШАВАМ предоставянето на достъп до наличните в НАП данни, както следва:

По т. 1, т. 6, т. 7, т. 8 и т. 10 от искането: За да може да постига целите си за ефективно администриране на бюджетните приходи в условията на ограничени ресурси, Националната агенция за приходите прилага модела за управление на риска от неспазването на данъчното и осигурителното законодателство като подход, който гарантира взимането на обосновани управленски решения и насочването на ресурсите на администрацията спрямо нивата на риск.

В съответствие със стратегията и целите на НАП, отчитайки действието на външния контекст, процесът по управление на риска включва следните етапи: Идентифициране на риска; Анализ (определяне на характеристиките на риска); Приоритизиране на рисковете и

изготвяне на Програма за спазването; Третиране на рисковете; Оценка (определяне на ефекта от третирането и актуалните характеристики на риска).

Въз основа на извършваните в НАП анализи на рискове и на оценките на ефекта от вече приложеното третиране, периодично се изготвят програми за спазването на приложимото законодателство, в които рисковете се приоритизират и се планират мерките, които ще бъдат предприети през следващия двугодишен програмен период за намаляване на рисковото поведение на лицата.

Националната агенция за приходите следи и прилага мерки срещу редица рискове от неспазване на данъчното и осигурително законодателство, но предвид ограничените си ресурси, се стреми да насочи усилията си към най-значимите от тях.

За да насочи усилията си към най-значимите рискове и най-рисковите икономически сектори и дейности, НАП извършва и анализи на риска от неспазване на данъчното и осигурително законодателство на високо ниво (Tax gap analysis).

По отношение на частните образователни услуги, предоставяни от учители, в НАП се извършва анализ на риска от „Укриване на доходи и печалби от задължени лица, предоставящи частни услуги, свързани с отглеждане и обучение на деца до завършване на средно образование, включително и в областта на спорта и културата“. Обект на изследването са и физическите лица (преподаватели, треньори, специалисти) - предоставящи частни уроци, както по общообразователни предмети и чуждоезиково обучение, така и обучение в областта на спорта и различните видове изкуства (изобразително, театрално, музикално).

След измерване големината на риска, как се проявява и неговите конкретни характеристики – средногодишен брой на рисковите лица, вероятност от проявление, средногодишна щета за бюджета, същият ще бъде приоритизиран и включен в Програмата за спазване на законодателството и намаляване на нивата на риск, където ще бъдат определени конкретните видове мерки за намаляване на риска, техният брой и времевият обхват за третиране на риска на национално ниво.

Една от основните функции на Национална агенция за приходите е извършването на контролна дейност във връзка със спазването на данъчното и осигурителното законодателство, като основна отправна точка за предприемане на контролни действия спрямо лица, осъществяващи определен вид дейност, е Програмата за спазване на законодателството и намаляване на нивата на риск. В тази връзка не са предприемани тематични кампании спрямо лица, осъществяващи дейност като частни учители. Контролни

действия са предприемани спрямо такива лица, за които е постъпила информация от външни източници, в това число сигнали и жалби от физически и юридически лица.

Контролната дейност в НАП се осъществява от органите по приходите на дирекции „Контрол“ към териториалните дирекции на НАП, като се извършват проверки по спазване на данъчното и осигурителното законодателство на конкретни физически и юридически лица, в т.ч. осъществяващи дейност в образователната сфера.

Националната агенция за приходите не може да предостави - информация за броя и вида на извършените проверки и ревизии на лица, осъществяващи дейност като частни учители, поради липса на систематизирана информация за идентифициране на тези лица.

По т. 2 от искането: В Списъка на длъжностите в Националната класификация на професиите и длъжностите, 2011 г. (Приложение 4 към Заповед №РД01-931/27.12.2010 г. с влезлите в сила промени в НКПД-2011 от 01.01.2024 г.) няма код за дейността на преподавателите даващи частни уроци срещу заплащане.

Със съвместна заповед на изпълнителния директор на НАП, председателя на НСИ и изпълнителния директор на Агенцията по вписванията са определени реда, начина и сроковете за подаване на годишния отчет за дейността (ГОД), консолидирания годишен отчет за дейността (КГОД) на задължените лица (респондентите).

В раздел **I А** се дефинират групите юридически и физически лица (респонденти), които следва да подадат ГОД, като в т. 1 от същия са посочени: “Нефинансови предприятия, несъставящи баланс и физически лица, осъществяващи стопанска дейност, включително физически лица извършващи дейност като търговци по смисъла на търговския закон, еднолични търговци (ЕТ), както и физически лица по чл. 29а от ЗДДФЛ“. В подавания ГОД за съответната година, в справка за предприятието, раздел икономическа дейност, се посочват дейностите, извършвани от предприятието през съответната година, като за тяхното описание трябва да се използва Класификацията на икономическите дейности – КИД-2008, която е публикувана на интернет страницата на НСИ – www.nsi.bg.

В КИД – 2008 сектор Р „Образование“ включва: държавно и частно образование на всички нива, във всякакви форми и за различни професии и специалности. Обучението може да се осъществява в устна или писмена форма и може да се предоставя на място в образователни институции, посредством радио, телевизия, чрез Интернет или дистанционно. Включва образованието, предлагано от различни образователни институции в рамките на регламентираната училищна система на различни степени, както и образование за възрастни, програми за огрмотяване и подобни. Секторът включва също

военни училища и академии, училища към затвори, болници и подобни, на съответните им образователни нива. За всяко ниво на формалното училищно образование класификационните класове включват и образованието за деца със специални образователни потребности - такива с хронични заболявания, физически или умствени увреждания. Секторът включва също и неформалното, извън училищната система, обучение в курсове по чужди езици, курсове за професионално обучение по част от професия, по различни видове спорт или в областта на културата, както и дейности, които по своя характер не са образователни, но подпомагат образованието.

Относно въпроса за регистрацията на частните учители, което е извън компетентностите на НАП, следва да се има предвид, че съгласно чл. 220, ал. 3 от ***Закона за предучилищното и училищно образование,*** в едномесечен срок от началото на всяка учебна година педагогическият специалист подава пред работодателя си писмена декларация относно обстоятелството дали срещу заплащане от името и за сметка на децата и учениците през предходната учебна година е извършвал обучение или подкрепа по смисъла чл. 178, ал. 1, т. 2 - 7 и 14 и чл. 187, ал. 1, т. 2 и 4 на деца и ученици и че това не са били деца и ученици, с които педагогическият специалист е работил в детската градина или училището в същия период. На основание чл. 220, ал. 5 от горецитирания закон, при установяване нарушение на ал. 1 и 2, както и в случаите на неподаване на декларацията по ал. 3 или при подаване на декларация с невярно съдържание педагогическите специалисти носят дисциплинарна отговорност по реда на Кодекса на труда.

По т. 3, т. 4 и т. 5 от искането: Относно данъчното третиране и документиране на доходите на „частни учители, физически лица“, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от ***Закона за Националната агенция за приходите*** (ЗНАП) изпълнителният директор на НАП организира разясняване на данъчното и осигурителното законодателство в рамките на функциите и правомощията на агенцията, както следва:

По *Закона за данъците върху доходите на физическите лица* (ЗДДФЛ)

Редът за облагане доходите на физическите лица е регламентиран в ЗДДФЛ. Законът не предвижда специален ред за облагане на доходите от т.нар. „частни уроци“. В този смисъл при облагането им физическите лица следва да се съобразяват с общите правила и принципи на закона.

Един от основните принципи, заложен в нормата на чл. 16, ал. 1 от ЗДДФЛ, е, че облагаемият доход и данъчната основа се определят за всеки източник на доход поотделно съгласно разпоредбите на този закон. На основание 10, ал. 1 от ЗДДФЛ, в зависимост от

източника, видовете доходи по този закон са класифицирани в шест основни групи, както следва:

1. доходи от трудови правоотношения;

2. доходи от стопанска дейност като едноличен търговец;

3. доходи от друга стопанска дейност;

4. доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество;

5. доходи от прехвърляне на права или имущество;

6. доходи от източници по чл. 35, както и доходи, облагаеми с окончателни данъци по този закон.

Доходите от стопанска дейност на физически лица, които не са търговци по смисъла на ***Търговския закон***, попадат в обхвата на чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ (доходи от друга стопанска дейност, в т.ч. доходи от упражняване на свободна професия, доходи по извънтрудови правоотношения и др.). Облагаемият доход и годишната данъчна основа за този вид доходи се определят по реда на Раздел III от глава пета на ЗДДФЛ. Доходите от друга стопанска дейност се облагат с данък върху общата годишна данъчна основа, чиято данъчна ставка е 10 на сто (виж чл. 14, ал. 1 и чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ). Физическите лица, които през течение на годината са придобили такива доходи, са задължени да подават годишна данъчна декларация, на основание чл. 50 от ЗДДФЛ.

Редът за документиране и отчитане на доходите, попадащи в обхвата на чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, е регламентиран в разпоредбите на чл. 9 от същия закон. Според общото правило на чл. 9, ал. 1 от ЗДДФЛ данъчно задължените лица са длъжни да регистрират и отчитат извършените продажби на стоки и услуги в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон) по ред, определен с наредба на министъра на финансите, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане. Данъчно задължените лица, които не са длъжни да издават фискална касова бележка от фискално устройство или касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност съгласно чл 9, ал. 1 от ЗДДФЛ, издават документ за придобитите от тях доходи от източници по **чл. 10, ал. 1, т. 3** и 4, съдържащ реквизитите по чл. 6, ал. 3 от ***Закона за счетоводството***. Документът се издава в два екземпляра, като единият се предоставя на платеца на доходите, а вторият се съхранява от физическото лице (чл. 9, ал. 2 от ЗДДФЛ).

Случаите, в които такъв документ не се издава, са обхванати в нормата на чл. 9, ал. 3 от ЗДДФЛ.

По *Закона за данък върху добавената стойност* (ЗДДС)

Съгласно чл. 41, т. 2 от ЗДДС (транспониращ чл. 132, параграф 1, б. „й" от ***Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност*** - Директивата за ДДС) освободена доставка е доставката по предоставянето на **частни уроци**, заместващи училищното или университетското образование по т. 1. На основание чл. 41, т. 1 от ЗДДС (транспониращ чл. 132, параграф 1, б. „и" от Директивата за ДДС) освободена доставка е предучилищната подготовка и възпитание, училищното или университетското образование, професионалното образование и обучение, следдипломното обучение, преквалификация и повишаване на квалификацията, обучението за придобиване на ключови компетентности, предоставяни от институции в системата на предучилищното и училищното образование по ***Закона за предучилищното и училищното образование***, институции в системата на професионалното образование и обучение по ***Закона за професионалното образование и обучение***, доставчици на обучение за придобиване на ключови компетентности, включени в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта или културно-просветни или научни институции (б. „а" на чл. 41, т. 1 от ЗДДС) или от висши училища по ***Закона за висшето образование*** (б. „б" на чл. 41, т. 1 от ЗДДС).

Видно от текста на разпоредбата на чл. 41, т. 2 от ЗДДС, за да се третира доставката по предоставянето на частни уроци като освободена доставка, е необходимо да са изпълнени кумулативно следните условия:

- същата следва да се предоставя под формата на частни уроци, давани от преподавател за негова сметка и на негова отговорност, и

- тези уроци да заместват училищното и университетското образование, предоставяно от организациите, посочени в т. 1 на чл. 41 от закона.

Доколкото в ЗДДС липсва дефиниция на понятието „частни уроци", тълкуването на понятието следва да бъде съобразено с относимата практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) - решение по дело С-445/05. Според СЕС изразът „частни уроци" дава възможност да се направи разграничение между услугите, предоставяни от изрично посочените в чл. 132, параграф 1, б. „и" от Директивата за ДДС организации и услугите, посочени в б. „й" на същата разпоредба, които се предоставят от преподавателски кадри, за тяхна сметка и на

тяхна отговорност. Съдът посочва, че сред последните доставки на услуги могат да фигурират например частните курсове, като в този случай по принцип съществува връзка между конкретното съдържание на уроците и квалификацията на преподавателя. В това отношение текстът на чл. 13, А, параграф 1, буква й) от ***Шеста директива*** (съответстващ на чл. 132, параграф 1, б. „й“ от Директивата за ДДС) по никакъв начин не се противопоставя на това преподавани едновременно на няколко души уроци да спадат към освободените доставки, установени в тази разпоредба (т. 30 и т. 31 от решение по дело С-445/05). В цитираното решение в заключение СЕС посочва, че услугите могат да се ползват от освобождаването „само ако тези дейности представляват уроци, давани от преподавател за негова сметка и на негова отговорност, и съответстващи на училищното или университетското образование“.

Повече информация за облагането, декларирането и документирането на доходите на физическите лица от друга стопанска дейност, в т.ч. и от предоставянето на частни уроци, както и в кои случаи и в какви срокове за тези лица възниква задължение за регистрация по ЗДДС, може да бъде намерена на интернет страницата на НАП: www.nap.bg. Освен това следва да се има предвид, че заинтересованите лица могат да получат отговор на интересуващите ги въпроси след като се идентифицират като задължени лица и изложат максимално изчерпателно всички факти и обстоятелства, касаещи осъществяваната от тях дейност.

По т. 9 от искането: За доходите от стопанска дейност на физически лица, които не са търговци по смисъла на ***Търговския закон***, физическите лица, които през течение на годината са придобили такива доходи, са задължени да подават годишна данъчна декларация на основание чл. 50 от ЗДДФЛ, като попълнят Приложение №3, в което няма отделен код за доходи от дейността на частните учители. Поради тази причина не можем еднозначно да определим лицата, подали ГДД по чл. 50, които през данъчната година са придобили доходи за дейността си на частни учители и да изведем информация за постъпленията от данъци в бюджета.

Предвид искането на заявителя и разпоредбата на чл. 35, ал. 3 от ЗДОИ, решението ще бъде изпратено на посочената електронна поща:……., без да се дължат суми по предоставянето й.

На основание чл. 40, ал. 1 от ЗДОИ, решението подлежи на обжалване пред съответния административен съд по реда на ***Административнопроцесуалния кодекс***, в 14-дневен срок от датата на връчване или получаване на уведомление за неговото изготвяне.

ЗА ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:
/МИЛЕНА КРЪСТАНОВА/

(Съгласно Заповед №ЗЦУ-ОПР-12/09.04.2024 г.
на изпълнителния директор на НАП)

Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя се визуализират в горния десен ъгъл на началната страница, съгласно действащите нормативни изисквания.

Национална агенция за приходите обработва и защитава личните Ви данни, съобразно изискванията на Закона за защита на личните данни (ЗЗЛД) и Регламент (ЕС) 2016/679 на Европейския парламент и на Съвета от 27 април 2016 г.

Повече подробности за ангажиментите на Националната агенция за приходите, в качеството ѝ на администратор на лични данни, можете да намерите в „Политика по защита на личните данни в Националната агенция за приходите“, публикувана на интернет адрес: www.nra.bg или да се свържете с нас на имейл адреса на Информационния център на НАП: infocenter@nra.bg и телефон: *0700 18 700.*