



**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**

**ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ**

---

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

**ДО**  
**Г-Н ДЕЯН СТАМАТОВ –**  
**ПРЕДСЕДАТЕЛ НА УПРАВИТЕЛНИЯ**  
**СЪВЕТ**  
**СЪЮЗ НА РЪКОВОДИТЕЛИТЕ В**  
**СИСТЕМАТА НА НАРОДНАТА**  
**ПРОСВЕТА В БЪЛГАРИЯ**  
**ЕЛ. АДРЕС: srsnpb@abv.bg**

**КОПИЕ:** **МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ**  
(на Ваш изх. №620/19.02.2024 г.)

**МИНИСТЕРСТВО НА ОБРАЗОВАНИЕТО**  
**И НАУКАТА**

**ОТНОСНО:** Начисляване и изплащане на допълнителни трудови възнаграждения (ДТВ) по чл. 20, ал. 1, т. 6 от *Наредба №4 от 20 април 2017 г. за нормиране и заплащане на труда, издадена от министъра на образованието и науката* (Наредба №4)

**УВАЖАЕМИ Г-Н СТАМАТОВ,**

Във Ваше писмено запитване, постъпило чрез Министерството на финансите и заведено с вх. № ЕП-04-19-275 от 21.02.2024 г. по описа на Централно управление на Национална агенция за приходите (НАП), е изложена следната фактическа обстановка:

Във връзка с множество провеждащи се проверки на Националния осигурителен институт (НОИ) в образователни институции в цялата страна са възникнали въпроси относно начисляването и изплащането на допълнително трудово възнаграждение



## НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

## ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

(ДТВ) за постигнати резултати от труда на педагогическите специалисти и на непедagogическия персонал. Контролните органи на НОИ изискват сумите за диференцирано заплащане да бъдат отнесени към месеците на учебната година.

Условията и редът за определяне и изплащане на цитираното ДТВ за постигнати резултати са регламентирани в **Наредба №4 от 20 април 2017 за нормиране и заплащане на труда** (Наредба №4), издадена от министъра на образованието и науката. Считате, че разпределянето на осигурителния доход за всеки от месеците на учебната година води до административна тежест и редица проблеми, включително:

- невъзможност да бъдат удържани лични осигуровки на вече напуснали, пенсионирани и починали лица;
- невъзможност да бъде коригирана справка по чл. 73 ал. 6 от ЗДДФЛ за минало време, което ще доведе до разлики в осигурителния доход на служителите за години назад;
- декларациите за доходите на физическите лица за изминала година се подават до 30 април и с връщането на плащания назад ще се окажат неверни, а корекцията им е невъзможна.

Поставен е следният въпрос:

***Как е правилно да се начислява и изплаща ДТВ за постигнати резултати, за да бъдат коректно изпълнени нормативните изисквания и да бъдат верни подадените данни за физическите и юридическите лица, както и реализираните плащания?***

Във връзка с поставения въпрос, предвид функционалната компетентност на НАП и относимата нормативна уредба, изразявам следното принципно становище:

Осигурителният доход е доходът, върху който се дължат задължителни осигурителни вноски, определени със закон. Осигурителният доход за държавното обществено осигуряване (ДОО) и допълнителното задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) на осигурените по смисъла на **Кодекса за социално осигуряване** (КСО) лица е регламентиран с разпоредбите на чл. 6 от същия кодекс. Съгласно чл. 6, ал. 2 от КСО, доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност за съответния месец, като възнагражденията, отнасящи се за положен труд за минало време, се разпределят за отработените дни, през които трудът е



## НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

## ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

положен. Осигурителният доход е винаги месечен доход. Този извод се прави от разпоредбите на чл. 6, ал. 2, 3, 5, 8 и 9 от КСО. Същите разпоредби на кодекса по отношение на осигурителния доход са доразвити в **Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски** (НЕВДПОВ). Според чл. 3, ал. 1 от наредбата осигурителният доход включва всички доходи и възнаграждения, включително възнагражденията по чл. 40, ал. 5 от КСО и други доходи от трудова дейност на осигурения през календарната година и не може да бъде по-голям от сбора на максималния месечен осигурителен доход, определен със **Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване** за съответната календарна година поотделно за всеки един от месеците на годината.

Именно предвид месечния характер на осигурителния доход, с разпоредбите на чл. 6, ал. 2 от КСО и чл. 3, ал. 1 от НЕВДПОВ се предвижда възнагражденията, отнасящи се за положен труд за минало време, да се разпределят за отработените дни, през които трудът е положен.

За лицата, подлежащи на осигуряване на основание чл. 4, ал. 1, т. 1 от КСО, при определяне на осигурителния доход следва да се имат предвид и разпоредбите на **Наредбата за структурата и организацията на работната заплата** (НСОРЗ) и други подзаконови нормативни актове в зависимост от спецификата на полагаемия труд по трудовото правоотношение. Съгласно чл. 3 от НСОПЗ брутната работна заплата се състои от:

1. основна работна заплата, определена съгласно действащата нормативна уредба и прилаганата система на заплащане на труда;
2. допълнителни трудови възнаграждения, определени в **Кодекса на труда** (КТ), в наредбата, в друг нормативен акт или в колективен трудов договор;
3. други трудови възнаграждения, определени в нормативен акт или в индивидуалния трудов договор и невключени в т. 1 и 2.

С Наредбата се определят и видовете допълнителни трудови възнаграждения, включително и за постигнати резултати от труда - текущо, за година или за друг период и др. (чл. 13, ал. 1, т. 1 от НСОПЗ). Също с договорите и с вътрешни правила за работната заплата се определят условията за получаване и размерите на допълнителните трудови възнаграждения. Допълнителните трудови възнаграждения по чл. 13 от НСОПЗ нямат постоянен характер, тъй като не са включени в обхвата на чл.



## НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

## ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

15, ал. 1 от НСОПЗ, където изрично се посочват допълнителните трудови възнаграждения с постоянен характер. Това е така и защото постигането на определени резултати от предприятието е свързано с изпълнение на специфични показатели от годишните бизнес задачи, което е предпоставка за изплащане на допълнителни възнаграждения по смисъла на НСОПЗ и не може да има постоянен характер.

Аналогични са и разпоредбите на Наредба №4, с която се урежда държавният образователен стандарт за нормиране и заплащане на труда в институциите в системата на предучилищното и училищното образование. Съгласно чл. 14 от Наредба №4 брутната работна заплата на персонала в държавните и общинските институции се състои от:

1. основна работна заплата;
2. допълнителни трудови възнаграждения;
3. други трудови възнаграждения.

Освен допълнителните трудови възнаграждения, определени в КТ и подзаконовите нормативни актове по прилагането му, с разпоредбите на чл. 20 на наредбата изчерпателно се определят допълнителни трудови възнаграждения, които се изплащат в системата на предучилищното и училищното образование. На основание чл. 20, ал. 1, т. 6 от Наредба №4 е предвидено да се изплаща допълнително възнаграждение за постигнати резултати от труда. Съгласно чл. 20, ал. 7 от Наредба №4, допълнителното възнаграждение се изплаща един път годишно при условията и по реда на раздел V на наредбата. В този аспект с чл. 24, ал. 1 и ал. 3 от Наредба №4 изрично се посочва, че допълнителното трудово възнаграждение се изплаща на персонала в институциите съответно на директорите за постигнати резултати от труда през учебната година. Съгласно ал. 4 на същата разпоредба резултатите от труда на персонала в институциите се оценяват след приключване на учебната година, но не по-късно от 1 октомври. Също така, въпросното допълнителното трудово възнаграждение се определя по показатели за оценяване на резултатите от труда, определени с приложения №4 и №5 към Наредба №4. Показателите служат за оценяване резултатите от труда през учебната година, а не за месеца, в който е изплатено допълнителното трудово възнаграждение.

С оглед цитираните разпоредби, предвиденото с чл. 20, ал. 1, т. 6 от Наредба №4 допълнително възнаграждение за постигнати резултати от труда се отнася за месеците



## НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

## ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

на учебната година и на основание чл. 6, ал. 2 от КСО и чл. 3, ал. 1 от НЕВДПОВ следва да се разпределя за отработените дни, през които трудът е положен.

Допълнителен аргумент в този смисъл е и разпоредбата на чл. 26, ал. 2 от Наредба №4, в която изрично се посочва, че право на допълнително възнаграждение за постигнати резултати от труда има и персоналът в институциите, чието трудово правоотношение е прекратено преди края на учебната година. В тези случаи се посочва, че: *„размерът на допълнителното им възнаграждение се изплаща като дължима сума за изминал период от време“*. В обхванатата от разпоредбата хипотеза безспорно този доход се отнася за месеците, когато са съществували трудовото и съответно осигурителното правоотношение и през които месеци лицето е извършвало трудова дейност по смисъла на чл. 10 от КСО, за която подлежи на осигуряване по чл. 4, ал. 1, т. 1 от същия кодекс. Неслучайно и именно поради тези причини осигурителният доход се разпределя за месеците, през които лицето е полагало труда, включително и когато тези месеци са назад във времето, като в тези случаи е предвиден срок за внасяне на вноските с разпоредбата на чл. 7, ал. 2 от КСО.

В допълнение следва да имате предвид, че на основание чл. 40, ал. 1, т. 1 от **Закона за здравното осигуряване** здравноосигурителните вноски за лицата по чл. 4, ал. 1 от КСО се определят върху дохода, върху който се дължат вноски за държавното обществено осигуряване, определен съгласно КСО.

Необходимо е да се посочи, че корекциите, които биха се наложили във връзка с определянето на осигурителния доход при изплащане на възнагражденията, отнасящи се за положен труд за минало време, нямат отношение към данните, които се предоставят със справката по чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ и със задълженията на физическите лица за подаване на годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ. На основание чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ работодателите изготвят справка по образец за **изплатения** през годината облагаем доход по трудови правоотношения, както и за изплатените необлагаеми доходи, изброени в същата разпоредба. В справката се посочва информация и за удържаните през годината данък и задължителни осигурителни вноски, както и информацията, свързана с определянето на годишната данъчна основа и годишния данък по реда на чл. 49 от ЗДДФЛ за лицата, на които към 31 декември на данъчната година работодателят е работодател по основното трудово правоотношение. Иначе казано, информацията по чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ не е



## НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

## ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

обвързана с полагането на труда, а с изплащането на доходите в рамките на конкретната календарна година и удържаните данък и осигурителни вноски за тези доходи. Например в справката по чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ за 2023 г. трябва да бъдат включени данни за доходи по трудови правоотношения, **изплатени през 2023 г.** Доходи за труд, положен през 2023 г., които са изплатени през 2024 г., не следва да се посочват в справката по чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ за 2023 г., а в тази за 2024 г.

Физическите лица, които през течение на годината са придобили само доходи от трудови правоотношения, са освободени от задължението за подаване на годишна данъчна декларация при условията на чл. 52 от ЗДДФЛ. В останалите случаи, т.е. когато лицата са задължени да подават годишна данъчна декларация, в съответствие с чл. 50, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ във формуляра се посочват само придобитите през годината доходи от трудови правоотношения. На основание чл. 11, ал. 1 от ЗДДФЛ, ако не е предвидено друго в този закон, доходът се смята за придобит на датата на:

1. плащането – при плащане в брой;
2. заверяването на сметката на получателя на дохода или получаването на чека – при безналично плащане;
3. получаването на престацията – за непаричен доход.

Следователно доходите от трудови правоотношения се декларират в годишната данъчна декларация за годината, през която са придобити, а не за годината, през която е положен трудът. Например доходи за труд, положен през 2023 г., които са изплатени през 2024 г. не следва да се декларират в годишната данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2023 г., а в тази за 2024 г.

В допълнение Ви информирам, че при необходимост има възможност за извършването на корекции на данните, предоставени със справката по чл. 73, ал. 6 от ЗДДФЛ и в годишните данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ, които са регламентирани съответно в чл. 73, ал. 9 и чл. 53, ал. 6 от ЗДДФЛ, както и в чл. 103 и 104 от ДОПК.

**ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП: ВЕНЦИСЛАВА ПЕТКОВА**

*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

### ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

---

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](http://www.nra.bg) или да се свържете с нас на имейл адреса на Информационния център на НАП: [infocenter@nra.bg](mailto:infocenter@nra.bg) и телефон: 0700 18 700.