

РЕШЕНИЕ

№ 37980

гр. София, 02.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в
публично заседание на 15.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

като разгледа дело номер **5399** по описа за **2025** година докладвано от съдията,
и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „DEEZER“ SA ЕИК [ЕГН], с адрес Република Ф., П. 75009, „Ру де К.“ №24, чрез адв.М.,срещу становище за наличие или липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с Република Ф./СИДДО/№П-29002924198587-108-001/10.01.2025г., издадено от П. К. И.,на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, потвърдено с Решение №331 от 27.03.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата е посочено, че дружество „DEEZER“ SA Е. е дружество с ограничена отговорност, уредено съгласно правото на Ф., със седалище в [населено място].Посочва, че е данъчно задължено лице в Република Ф., което няма място на стопанска дейност в Република Б.. През 2024 г. е реализиран доход от „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД по силата на договор, съгласно който последния няма право да разпространява музика, подкасти и друго съдържание, а действа като дистрибутор и плаща на DEEZER SA такса за разпространение въз основа на определен брой абонати. Услугата се състои в предоставянето на „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД правото да използва стрийминг на DEEZER SA,чрез сключване на два типа договори с крайни потребители, а именно: лицензионни договори със страните, които ефективно държат авторските права и могат да разпространяват правата на интелектуалната собственост като звукозаписни компании и дружества за колективно управление на авторски права и дистрибуторски споразумения с трети страни, които продават оферти за достъп до услугата Deezer на крайни потребители, какъвто е конкретния случай с „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.Твърди се в жалбата,че „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД няма лицензионно право да използва авторски права чрез разпространение на

Производството пред административния орган е започнало във връзка с подадено искане по чл. 137, ал. 1 от ДОПК с вх. номер 20-28-13011 от 15.11.2024г. от DEEZER SA с искане за прилагане на СИДДО,за получени доходи от „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.В тази връзка с Резолюция №П-29002924198587-ОРП-001/15.11.2024 г., издадена от О. К. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО е възложено извършване на проверка.На база на представените документи ОП/органът по приходите/ е приел,че доходите, за които DEEZER SA претендира прилагането на СИДДО,се квалифицират като „авторски и лицензионни възнаграждения“, по смисъла на определението дадено в § 1 т.8 от Допълнителните разпоредби на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), така и по смисъла на дефиницията, дадена в ал. 3 на чл. 10 от СИДДО с Ф..Приел е че съгласно договора, DEEZER SA получава възнаграждения от „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ" ЕАД за „правото да разпространява достъп до платформата „Deezer" до крайните си клиенти,като възнаграждението се определя на база обслужен абонат.ОП е приел също,че независимо от дадената формулировка и присъденото й от DEEZER SA тълкуване, че „таксата, платена от „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ" ЕАД,е възнаграждението на самия дистрибуторски акт", по своята същност, това възнаграждение се дължи от българското дружество за правото му да разпространява съдържание като музика, подкасти и др., които са обект на защита от Закона за авторското право и сродните му права (ЗАПСП) в Б.,съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 1, от същия закон. ОП е посочил също в становището си ,че чл. 18 от ЗАПСП гласи,че авторът има изключителното право да използва създаденото от него произведение и да разрешава използването му от други лица. В ал. 2, т. 10 от същата разпоредба на ЗАПСП е посочено, че предлагането на електронен достъп до произведението или до част от него представлява използване на авторското право.Също ОП в становището се позовавал и на СИДДО с Р.Ф.:“ В чл. 10, ал. 3 от СИДДО с Ф. е дадена следната дефиниция за "авторски и лицензионни възнаграждения":„възнаграждения от всякакъв вид, плащани за използването или отстъпване правото на използване на авторско право върху произведения на литературата, изкуството или науката, включително кинофилми и филми или записи за предавания по радиото или телевизията, изобретения, защитени с патенти или авторски свидетелства, и рационализаторски предложения, фабрични или търговски марки, образци или модели, планове, формули или секретни процедури и за информация, отнасяща се за търговски, промишлен или научен опит (ноу-хау).Посочено е в становището,че терминът "авторски и лицензионни

възнаграждения" включва и възнагражденията, плащани за използването на машинни програми, както и за използването или отстъпване правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване, но само в размера, в който тези възнаграждения се простират срещу трансфер на ноу-хау". ОП е приел също че елементите на тази дефиниция са налице, а именно: възнаграждение, изплащано на DEEZER SA е дължимо за правото на използване от страна на „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на съответните авторски права под формата на разпространение на съответните произведения и това възнаграждение е базирано на използваното съдържание, което е защитено от ЗАПСП. От изложеното е направен извод, че са налице предпоставките на цитираната разпоредба, а именно възнаграждението изплащано на DEEZER SA е дължимо за правото на използване от страна на „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на съответните авторски права под формата на разпространение на съответните произведения, базирано е на използваното съдържание и защитено от ЗАПСП. В този смисъл доходите, за които се претендира прилагането на СИДДО с Република Ф., следва да се квалифицират като авторски и лицензионни възнаграждения. Прието е, че е налице основание за прилагане на СИДДО между Република Б. и Република Ф., съгласно която авторски и лицензионни възнаграждения, получени в Република Б. и изплатени на местно лице на Република Ф. подлежат на облагане в Република Б. е данъчна ставка в размер на 5% от brutния размер на възнагражденията, доколкото чуждестранното лице е декларирало, че доходите не са реализирани, чрез място на стопанска дейност в Република Б. и че е действителен притежател на тези доходи, поради което на чуждестранното лице е предоставено данъчно облекчение в размер на 35 328.53 лв. за реализирания от него доход в размер на 706 570,62 лв.

Становището за наличие или липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с Република Ф. с №П-29002924198587-108-001/10.01.2025г. издадено от П. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите на ТД на НАП ГДО е било обжалвано от DEEZER SA, като същото е потвърдено с Решение №331 от 27.03.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

По делото е прието неоспорено от страните заключение на СТЕ, което е изготвено на база документите налични по административната преписка, което съдът кредитира.

По правото:

Жалбата е подадена от лице с активна процесуална легитимация, срещу акт, който подлежи на съдебен контрол и е допустима за разглеждане. Жалбата е депозирана на дата 14.04.2025г. в Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП. Решението е връчено на дата 31.03.2025г. С решението е потвърдено становището. Жалбата е подадена в срок.

Разгледана по същество е неоснователна.

Становището №П-29002924198587-108-001/10.01.2025г., е издадено от П. К. И. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД-НОП-С. -ГДО, във връзка с подадено искане по чл.137 от ДОПК. Същото е издадено от компетентен орган.

Спорният по делото въпрос е размерът на предоставеното облекчение и квалифицирането на получения от DEEZER SA доход, реализиран на основание договор за разпространение, чийто платец е „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. DEEZER SA осигурява различни музикални услуги,

достъпни на уеб сайт www.Deezer.com и чрез своите мобилни приложения и дали, сумите представляват „авторски и лицензионни възнаграждения“.

Съгласно чл. 13 ЗКПО когато в международен договор, ратифициран от Република Б., обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответния международен договор. Република Б. има сключена спогодба за избягване на двойно данъчно облагане с Република Ф..

В СИДДО с Ф. са изброени различни категории доходи, като доходи от недвижимо имущество, печалби на предприятия, международен транспорт, дивиденди, лихви, авторски и лицензионни възнаграждения, печалби от продажба на имущество, свободни професии, заплати, възнаграждения на контролни и управителни съвети, на дейци на изкуството и спорта и др.

Разпоредбата на чл. 10 от СИДДО с Ф. - авторски и лицензионни възнаграждения определя как държавите ще разпределят правомощията си по облагането, като съгласно ал. 1 принципа е, че авторските и лицензионни възнаграждения се облагат в държавата на получаване на дохода. С разпоредбата на чл. 10, ал. 2 от СИДДО е предвидено, че тези доходи подлежат на облагане и в договарящата държава, от която произхождат /в случая Б./, съгласно нейното законодателство, но ако ползващото възнаграждение лице е местно лице на другата договаряща държава, данъкът не може да надвишава 5 на сто от brutната сума на възнагражденията. 3. Терминът "авторски и лицензионни възнаграждения", използван в този член, означава възнаграждения от всякакъв вид, плащани за използването или отстъпване правото на използване на авторско право върху произведения на литературата, изкуството или науката, включително кинофилми и филми или записи за предавания по радиото или телевизията, изобретения, защитени с патенти или авторски свидетелства, и рационализаторски предложения, фабрични или търговски марки, образци или модели, планове, формули или секретни процедури и за информация, отнасяща се за търговски, промишлен или научен опит (ноу-хау). Терминът "авторски и лицензионни възнаграждения" включва и възнагражденията, плащани за използването на машинни програми, както и за използването или отстъпване правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване, но само в размера, в който тези възнаграждения се простират срещу трансфер на ноу-хау. Съгласно ал. 4, на чл. 10 от СИДДО с Ф., разпоредбата на този член, се прилага и за възнаграждения, плащани за технически услуги, когато са свързани авторски и лицензионни възнаграждения. Следователно, за авторските и лицензионни възнаграждения и свързаните с тях възнаграждения за технически услуги е предвидено облагане и в двете държави, но при облагане в държавата от която произхождат, следва да е съгласно нейното законодателство, а данъкът не може да надвишава 5 на сто от brutната сума на възнагражденията.

Платформата Deezer (френско юридическо лице) няма дейност, персонал или постоянен обект (място на стопанска дейност) на територията на Република Б. /Чл. 2 ал. 1 т. 2 от ЗКПО; Чл. 4 ал. 2 от ЗКПО/, което не е спорно по делото.

Съгласно чл. 4, ал. 2 във връзка с чл. 12, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) чуждестранните юридически лица подлежат на облагане с корпоративен данък по общия ред единствено за печалбите от стопанска дейност, реализирани чрез място на стопанска дейност в Б. /Чл. 4 ал. 2 от ЗКПО; Чл. 12 ал. 1 от ЗКПО/. Липсата на постоянен обект изключва облагането на стопанската печалба по общия ред, но не изключва автоматично облагането с окончателен данък при източника, ако доходът попада в изрично изброените категории по чл. 12, ал. 5 от

ЗКПО /Чл. 12 ал. 5 от ЗКПО; Чл. 195 ал. 1 от ЗКПО/.

Видно от договора между „ЙЕТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и DEEZER SA, че същият е за „разпространение“ /л.128-150/, като Дийзър осигурява за обществото различни музикални услуги, безплатни и платени, достъпни на уебсайт www.Дийзър.com и чрез своите мобилни приложения. Дийзър притежават и управляват платена абонаментна услуга, с име „П.“, предлагаща неограничено и без реклами безплатно аудио възпроизвеждане при поискване и ограничено сваляне. Тази абонаментна услуга, със своите характеристики се нарича „Дийзър Услуга“. В условията на договора е посочено също: Абонатите да приемат общите условия на партньора относно абонамента и таксуването за тарифния план на партньора /„ЙЕТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД/ и допълнителните услуги към него, включително услугата Дийзър (които следва конкретно да обхващат условията за допустимост за тарифния план, продължителност, плащане, прекратяване и др.). Да предоставя обслужване на клиенти, свързано с разпространението, плащането, абонамента и прекратяването, както и с други търговски условия, приложими за услугата Дийзър. Да осъществи техническото внедряване на кодовете за оферти, предоставени от Дийзър, свързани с всеки модел на разпространение и промоция, с цел управление на „абонаментния цикъл“ на всеки Абонат (проследяване на информацията за абонамента на всеки Абонат).

С оглед предмета на договора между страните при разграничаването на обстоятелството, дали става въпрос за авторски и лицензионни възнаграждения или обикновена услуга /дистрибутиране-посочено в жалбата/ е това, дали дистрибуторът получава право да извършва нещо, което е изключително право на носителя на авторското право.

Дружество „Йетел“ ЕАД всъщност предоставя правото да се ползва платформата на Деезер в качеството си на страна по договорите за продажба на пакети, включващи и правото на достъп до съдържанието на Деезер съответно има правото да спре този достъп за всеки конкретен потребител, който не е платил. Договора за разпространение сключен между страните по /т.2.2/ гласи: Дийзър да осигури права върху интелектуалната собственост, които са необходими за разпространението на абонаментите на компанията, а „Йетел“ ЕАД, като телекомуникационен оператор да предлага и разпространява публично на настоящите си и потенциалните си клиенти, доколкото разполага с информационна мрежа. Настоящият състав следва да отбележи, че договора за разпространение, не дава изключителни права на „Йетел“ ЕАД, което би било и нарушение на ЗАП, но се използва мрежата му за разпространение/като бе отбелязано по горе в решението/. Също следва да се отбележи в случая, че жалбоподателят Дийзър разполага и с неограниченото си право да сключва самостоятелни договори с всеки краен потребител на територията на Б./т.3./ В този случай обаче мрежата на мобилния оператор се използва само като доставчик на интернет. И. е необходим за да е възможно ползването на софтуера. Безспорно мобилният оператор „Йетел“ ЕАД, няма участие в правоотношението между носителя на правата и крайния потребител. В разпоредбата на чл. 18 от ЗАПСП са уредени изключителните авторски права, които включват възпроизвеждане, разпространение, публично представяне, предлагане на достъп до неограничен брой лица по безжичен или кабелен път, адаптация, превод, преработка, всякаква форма на предоставяне на ползване и други. В конкретния случай обаче „Йетел“ ЕАД участва в правоотношението по предоставяне на правата за използване на платформата; физически чрез мрежата си и останалите необходими технически дейности като инсталиране на приложението на избрани модели устройства или

възможността да го интегрира в своята платформа.Както и чрез възможността да осигури, съответно прекрати достъпа до приложението от крайните клиенти при изпълнението или не на определени условия по договора.Видно от договора при предоставяне на различните абонаменти „самостоятелен абонамент“,„пакетен абонамент“ на клиентите от доставчика на пакета, последният заплаща на „Йетел“ за всяко право на ползване./л.123/гръб/.Съдът не споделя изложеното в жалбата, че плащанията от страна на българските абонати към Деезер, които Йетел трябва да плаща на Деезер, са свързани само и единствено с правото на достъп да услугата и изобщо не представляват плащане за интелектуална собственост.Видно от договора плащанията от „Йетел“ към Деезер са свързани с месечни такси съгласно абонаментите.Пресметнат като процент (90,06 %) от нетната абонаментна такса/л.132 гръб/ за „самостоятелен абонамент“. Действително това означава, че базата се определя на 90,06 % спрямо нетната абонаментна такса.Ясно е посочено в дефиницията „пакетен абонамент“също цената на услугата според договорите с крайният потребител.В този смисъл с оглед размера на таксата в процентно отношение ,настоящият състав не споделя изложените съображения от жалбоподателя, че „Йетел“ЕАД е само посредник и всички и всякакви взаимоотношения, във връзка с предоставяне на права на ползване се уреждат директно между „Деезер“ и крайните потребители.Според настоящия състав възнагражденията, които „Йетел“ ЕАД заплаща на Деезер, имат характер на възнаграждения,които попадат в обхвата на § 1, т. 8 от ЗКПО.Съгласно разпоредбата на § 1, т. 8 от ЗКПО, "авторски и лицензионни възнаграждения" са плащанията от всякакъв вид, получени за: използването или за правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, записи на радио- или телевизионно предаване или софтуер; на всеки патент, топологии на интегралните схеми, марка, промишлен дизайн или полезен модел, план, секретна формула или процес или за използване на или за правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване, или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит.Не се смятат за авторски и лицензионни възнаграждения плащанията за придобиване на право на ползване на софтуер, в който е инкорпорирано само копие от съответната програма, в случай, че не се предоставят правата по копиране, размножаване, разпространяване, видоизменяне, публично представяне или други форми на търговско използване. "Промислено, търговско или научно оборудване" са всички движими вещи, включително транспортни средства, съоръжения, средства за производство, средства за оказване на услуги и други, които предприятието използва в стопанската си дейност.В конкретния случай трябва да се направи разграничение, дали става въпрос за авторско или лицензионно възнаграждение.Това е от важно значение, доколкото е напълно възможно договореното между двете дружества да има комплексен характер, т. е. да става въпрос и за авторско и за лицензионно възнаграждение.Възнаграждението е авторско, ако то попада в обхвата и приложното поле на първата част от определението, уредено в § 1, т. 8 от ЗКПО, а именно – то е възнаграждение за използването или за правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително песни, записи на радио - или телевизионно предаване или софтуер. Съгласно чл. 3, ал. 1, т. 1 от Закона за авторското право и сродните му права, обект на авторското право е всяко произведение на литературата, изкуството и науката, което е резултат на творческа дейност и е изразено по какъвто и да е начин и в каквато и да е

обективна форма, като литературни произведения, включително произведения на научната и техническата литература, на публицистиката и компютърни програми. Съгласно разпоредбата на чл. 10 ал. 3 от Спогодбата между Република Б. и Р.Ф. за избягване на двойното данъчно облагане с данъци на доходите и предотвратяване на отклонението и заобикалянето на данъчно облагане, терминът "авторски и лицензионни възнаграждения", използван в този член, означава плащания от всякакъв вид, получени за използване или за правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, на всеки патент, търговска марка, чертеж или модел, план, секретна формула или процес или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит. Следва също да се отбележи, че текстове на договора между страните гласят: 4.5. „Да предоставя обслужване на клиенти, свързано с разпространението, плащането, абонамента и прекратяването, както и с други търговски условия, приложими за услугата Дийзър. 4.6 Да осъществи техническото внедряване на кодовете за оферти, предоставени от Дийзър, свързани с всеки модел на разпространение и промоция, с цел управление на „абонаментния цикъл“ на всеки абонат (проследяване на информацията за абонамента на всеки абонат). Съгласно т. 12. 1 (част от Коментара на чл. 12) от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на ОИСР, софтуерът може да бъде описан като програма или серия от програми, съдържащи инструкции, необходими за операционен софтуер. Настоящият състав приема, че конкретният случай попада в обхвата на авторско възнаграждение във връзка с коментара по т. 13. 1. В същият е посочено, че плащанията, направени за придобиването на частични права на авторско право (без прехвърлителят да е прехвърлил напълно всички авторски права) ще представляват авторски и лицензионни възнаграждения, когато това плащане е осъществено за предоставяне на права за използване на програмата по начин, който без този лиценз би представлявал нарушение на авторското право.

Според настоящия състав, фактите по настоящото дело водят до извод, че в случая е налице договорка, по силата на която „Деезер“ са получавали възнаграждение от „Йетел“ ЕАД, което може да се определи и квалифицира едновременно като „авторско и лицензионно“ съобразно процента на разпределяните суми между дружествата постъпвали от абонатите. В подкрепа на този извод трябва да се посочи, че в предоставения в заверен превод по делото за разпространение между двете дружества. От съдържанието на този договор може да се направи извод, че той има комплексен характер включващ разпространение и разпределяне на плащанията по проценти между двете дружества/посочени по горе в решението/. В този смисъл настоящият състав приема, че възнагражденията, които се били заплащани от „Йетел“ ЕАД на „Деезер“ имат едновременно характер на „авторски и лицензионни възнаграждения“ по смисъла на чл. 10, 3 от СИДДО между Б. и Ф., респ. по смисъла на § 1, т. 8 от ЗКПО. В случая действително е приложима разпоредба от СИДДО между Б. и Ф.. Съгласно тази разпоредба, авторските и лицензионните възнаграждения обаче могат да се облагат с данък и в договарящата държава, от която произхождат, и съобразно законодателството на тази държава, но ако притежателят на авторските и лицензионните възнаграждения е местно лице на другата договаряща държава, така наложеният данък няма да надвишава 5 процента от brutната сума на авторските и лицензионните възнаграждения. Също следва да се отбележи от доказателства по делото, че за 2024 г. „Йетел“ ЕАД е действал като администратор на данъка по ЗКПО. „Йетел“ ЕАД е

удържал и внесъл данък при източника за 2024 г. в размер на 5 %, т. е. по отношение на това юридическо лице е приложено данъчното облекчение, предвидено в СИДДО.

Водим от горното съдът приема че жалбата е неоснователна.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника се дължат разноски. С оглед изхода на спора и своевременно заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение, същото следва да бъде уважено за сумата от 102.26 евро, определена по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ, във връзка с чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ.

С оглед на гореизложеното, съдът,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „DEEZER“ SA ЕИК [ЕГН], с адрес Република Ф., П. 75009, „Ру де К.“ №24, чрез адв.М., срещу Становище за наличие или липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с Република Ф./СИДДО/№П-29002924198587-108-001/10.01.2025г., издадено от П. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, потвърдено с Решение № 331 от 27.03.2025 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „DEEZER“ SA ЕИК [ЕГН], с адрес Република Ф., П. 75009, „Ру де К.“ №24 да заплати на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, сумата от 102.26 евро, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република Б..

съдия: