

РЕШЕНИЕ

№ 1473

гр. София, 07.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 15.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **7995** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)

Образувано е по жалба на М. Б./ М. В. ([дата на раждане] , гражданин на Чешката република, личен номер [ЕГН], против становище за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО) с Чешката република № П-22222522019746-108-001/15.04.2022г., издадено от орган по приходите в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ (СДО), потвърдено с Решение №1185/01.08.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с което ѝ е отказано ползването на данъчно облекчение за 2021 г. в общ размер на 80 679,20 лв.

Жалбоподателят оспорва становището като незаконосъобразно. Счита, че неправилно органите по приходите са приели, че доходите, реализирани от жалбоподателя от продажба на акциите ѝ в „САЙЪНТ“ АД на „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД не следва да се разглеждат за данъчни цели като неин доход, поради което за нея не може да се приеме, че е реализирала доходи от източник в страната по смисъла на ЗДДФ, поради което не са налице основания за прилагане на СИДДО между република България и Чешката република. Моли обжалваното становище да бъде отменено. Претендира разноски, съгласно представен списък.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на

НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваното становище е законосъобразно, а жалбата е неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Становището е обжалвано в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган. Връчено е на надлежно упълномощения от М. Б. пълномощник на 18.04.2022г.

С жалба вх. №25-39-10-57/ 03.05.2022 г. по регистъра на ТД на НАП „СДО“ и вх. №23-30-21/12.05.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. становището е обжалвано пред директора на дирекция “ОДОП” – С. на ЦУ на НАП. В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК не е постановено решение. Подадена е жалба срещу акта с вх. №25-59-00-92/25.07.2022 г. по описа на ТД на НАП С. и вх. №23-30-33/27.07.2022 г. по описа на дирекция ОДОП С. до Административен съд София град. С решение № 1185 от 01.08.2022г., постановено при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК, обжалваното становище е потвърдено. Решението е връчено на М. Б. на 03.08.2022г. по електронен път. Следователно, жалбата, като подадена от лице с правен интерес, адресат на оспорения акт, срещу подлежащ на обжалване административен акт, преминал задължителния административен контрол, в законоустановения срок, е ДОПУСТИМА.

От фактическа страна, от събраните по делото доказателства се установява, че с Договор за покупко-продажба на акции от 16.11.2021 г., сключен между „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД (купувач), от една страна и от друга страна няколко физически лица (продавачи), сред които и М. Б., последната продава на българското дружество притежаваните 31 682 броя обикновени поименни акции с право на глас с номинална стойност от 1 лв. от капитала на „САЙЪНТ“ АД за продажна цена в общ размер на 1 621 680,04 лв., платена на 2 транша. На 02.12.2021 г. са платени 806 792,00 лв. и на 29.03.2022 г. е платена сумата от 814 888,04 лв. Стойността на продадените акции е определена съгласно дю дилидънс (due diligence) анализ в две части: финансова част от дата 10.09.2021 г. и правна - от 09.09.2021 г., експертна оценка на собствения капитал на „САЙЪНТ“ АД, изготвена от независим оценител. При изготвянето на експертната оценка е използван методът на дисконтираните парични потоци, като е направен анализ и по метода за бизнесоценяване чрез предприятия-анализи, който потвърждава стойността, получена по другия метод.

Продадените акции са придобити от М. Б. с договор за покупко-продажба на акции от 30.06.2021 г., сключен с „ВЕРКАРО“ ЕООД - в качеството му на продавач, за сумата от 150 489,50 лв. Договорено е заплащането да бъде извършено в срок до 31.12.2021 г., за което е приложено банково извлечение, съгласно което продажната цена е заплатена на два транша – на 14.12.2021 г. и на 15.12.2021 г. В писмените си обяснения пред административния орган М. Б. е декларирала свързаност по смисъла на §3 от Допълнителните разпоредби (ДР) на ДОПК със С. Б., който е едноличен собственик на капитала и управител на „ВЕРКАРО“ ЕООД.

Административното производство е започнало по искане за прилагане на СИДДО с

вх. №25-59-00-16/01.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП „СДО“, подадено от М. Б., Ч., на основание чл. 137, ал. 1 от ДОПК, за реализирани доходи от продажба на акции от капитала на „САЙЪНТ“ АД по реда на чл. 13, ал. 4 от спогодбата. В част III на искането „Декларация от платеща на доходите в България“, в колона 7 е посочена сумата на исканото данъчно облекчение в размер на 80 679,20 лв. Като брутна сума на дохода е посочено 806792 лв. (платената на 02.12.2021 г. сума от 806 792,00 лв по договора от 16.11.2021г).

С Резолюция за извършване на проверка №П-22222522019746-ОРП-001 от 02.02.2022 г., издадена от началник сектор при ТД на НАП „Средни данъкоплатци и осигурители“, е възложено извършването на проверка по подаденото искане. С Резолюция №П-22222522019746-ОРП-002 от 16.03.2022 г. срокът за извършване на проверката е удължен до 01.04.2022 г. Със Заповед № П-22222522019746-023-001/21.03.2022 г. производството е спряно и възобновено със Заповед №П-22222522019746-143-001/ 04.04.2022 г., издадени от органа възложил проверката.

В хода на проверката са изпратени Искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с №П-22222522019746-040-001/15.03.2022г. и №П-22222522019746-040-002/16.03.2022 г. до М. Б. и Искане за предоставяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица до „СИРМА ГРУП ХОДЛИНГ“ АД и „ВЕРКАРО“ ЕООД. Изискани са доказателства, че определената стойност на сделката по договора за придобиването на акциите отговаря на пазарната им стойност. Отбелязано е, че за определяне цената по сделката между „ВЕРКАРО“ ЕООД и М. В. липсва обективна експертна оценка, както и надежден финансов анализ на състоянието на дружеството, чийто акции се прехвърлят.

Според писмените обяснения от страна на „ВЕРКАРО“ ЕООД, балансова стойност на акциите е в размер на 59 494,82 лв. Продажната цена е определена, като е взето предвид имущественото и финансовото състояние на „САЙЪНТ“ АД и е изчислена като неразпределената печалба преди корпоративен данък е разделена на броя на всички акции от капитала на „САЙЪНТ“ АД. „ВЕРКАРО“ ЕООД твърди, че на 30.06.2021 г. е сключило и друг договор за прехвърляне на акции от капитала на „САЙЪНТ“ АД с още едно физическо лице - М. К. с продажната цена за брой акция в размер на 4,75 лв. Впоследствие, на 14.10.2021 г. дружеството е сключило договори за прехвърляне на собствени акции от капитала на „САЙЪНТ“ АД със следните лица: „ААА ПАРТНЪРС“ ООД, А. Т., Д. Б., Д. Д., Д. П., Е. Г., И. Б., М. К., М. И., Р. А., Р. Д. и С. С., при цена за брой акция – 17,83 лв. Посочено е също, че всички 7 920 акции, предмет на договорите от 14.10.2021 г., не са предмет на договора от 16.11.2021г., т.е. всички приобретатели по тези договори запазват акциите за период от поне две години, след което имат опция да ги продадат на „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД, а това дружество ще има опция да ги закупи. Цената, на която акционерите ще могат да продадат акциите си зависи от финансовото състояние на „САЙЪНТ“ АД към датата на упражняване на опцията. „ВЕРКАРО“ ЕООД е взело решение да не чака изтичането на този двугодишен срок и да прекрати по-рано инвестицията си в „САЙЪНТ“ АД, като прехвърли риска от понижаването на цената на акциите към купувачите по договорите от 14.10.2021 г. Продажната цената за брой акция, предмет на Договора от 16.11.2021 г. възлиза на сумата от 51,19 лв., като през този период не се установява наличие на вписване на увеличение на капитала на „САЙЪНТ“ АД.

В писмените си обяснения М. Б. е заявила, че продажната цена е формирана, като е взета предвид счетоводната стойност на акциите на „САЙЪНТ“ АД към 31.12.2020 г.,

финансовото представяне на дружеството през 2020 г. (дружеството е завършило на загуба от 38 758,19 лв.), очакваните приходи през 2021 г., както и рисковете за дейността на дружеството, свързани с пандемията от Ковид-19. Счетоводната стойност на акциите е определена, като от общата сума на генерираните от „САЙЪНТ“ АД печалби, от създаването му до 31.12.2020 г., преди приспадане на данъчните временни разлики и дължимия корпоративен данък, е приспаданата сумата от 50 000,00 лв. (средства от неразпределената печалба, послужили за увеличение на капитала на „САЙЪНТ“ АД през 2020 г.) и полученият резултат е разделен на броя акции от капитала на дружеството (250000). В писмените си обяснения, подадени на 31.03.2022 г. в ТД на НАП С., М. Б. е заявила, че не е подала съответната данъчна декларация за приходите от продажба на акции в Ч., като е уточнено, че срокът за това е до 31.03.2022 г. (със срок за плащане 31.05.2022 г.).

В хода на проверката е извършена справка в Търговския регистър, при която е установено, че Е. Г. е управител в две дружества, в които „ВЕРКАРО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е съдружник - „САЙЪНТ СОЛЮШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „САЙЪНТ ЛАБС“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Лицето е съдружник в друго дружество – „ЕВЛОГИ“ ООД, което пък е съдружник на „ВЕРКАРО“ ЕООД в „САЙЪНТ СОЛЮШЪНС“ ООД и „САЙЪНТ ЛАБС“ ООД.

С обжалваното в настоящето производство Становище № П-22222522019746-108-001/15.04.2022 г., издадено от орган по приходите на ТД на НАП СДО е прието, че липсват основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с Чешката република /СИДДО/, тъй като доходите, реализирани въз основа на Договора за покупко-продажба от 30.06.2021 г. не следва да се разглеждат за данъчни цели като доходи на М. Б. и поради наличие на отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Прието е, че по отношение на задълженията, свързани с чл. 77 от Закона за данъци върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за М. Б. не е реализирала доходи от източник в страната по смисъла на ЗДДФЛ, поради което не е оправомощена да претендира облекчения по СИДДО с Ч..

За да приеме, че е налице хипотезата на чл. 16 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), органът по приходите се е позовал на заключението, че цената за брой акция е нараснала приблизително 4 пъти за 3 месеца и половина (от 30.06.2021 г. до 14.10.2021 г.) и приблизително 10 пъти от 30.06.2021 г. до датата на сключване на договора от 16.11.2021 г., без дейността на дружеството да е засегната съществено. Посочено е, че съгласно приложения към преписката дню дилиджънс анализ, въпреки пандемията Ковид-19 „САЙЪНТ“ АД има добра ликвидна позиция и успява да генерира достатъчно ресурси, за да покрива своите задължения, без необходимост от допълнителни източници на финансиране. Съгласно прогнозна финансова информация, предоставена от ръководството на Дружеството, се предвижда съществен ръст на приходите и печалбата за периода 2021 г. – 2024 г. През 2020 г. персоналът и възнаграждението на служителите не са намалявани. Прието е също така, че са налице съмнения за възможността за избягване заплащането на данъци и в Ч. и използването на г-жа М. Б., като посредник, с цел прикриване на действителните страни по продажбата и избягване на заплащане на дължимите данъци.

За да обоснове изводите си органът по приходите се позовал на обстоятелството, че преговорите за закупуване на капитала на „САЙЪНТ“ АД са започнали само седем дни след сделката между „ВЕРКАРО“ ЕООД и М. Б., като на 22.07.2021 г. са

договорени и условията на бъдещата сделка, които са обсъдени, договорени и правно и икономически оформени, а впоследствие чисто технически е съставен съответният документ, в рамките на 22 дни, след като акциите са прехвърлени на М. Б. на 30.06.2021 г. и предвид времето за проучване на „САЙЪНТ“ АД и изготвянето на дю дилиджънс. Приема, че преговорите за закупуване на акциите от „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД са били налице и „ВЕРКАРО“ ЕООД е имало информация за интерес и евентуалната предстояща сделка.

Изтъкната е установената свързаност между участниците в двете сделки. От страна „САЙЪНТ“ АД, преговорите са водени с А. М. и Е. Г., като за последния след справка в Търговския регистър е установено, че е управител на две дружества, в които продавачът на акциите „ВЕРКАРО“ ЕООД е съдружник. Приел е, че действията на участниците в двете сделки са координирани и поради факта, че плащането на продажната цена по Договора от 30.06.2021 г. е извършено от М. Б. след получаване на плащането по първия транш от „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД, като възприетият подход на ценообразуване е съвсем различен и предложената цена надхвърля 10 пъти цената, по която М. Б. купува акциите. В становището си административният орган приема, че цената по Договора за покупко-продажба от 16.11.2021 г., съответства на пазарните стойности.

За да потвърди обжалваното становище, директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е приел, че при извършен анализ на документите, събрани в хода на производството, органът по приходите е доказал, че участието на жалбоподателката и в двете сделки (за придобиването и продажбата) на акциите е симулативно и има за цел намаляването на дължимия корпоративен данък на „ВЕРКАРО“ ЕООД и изпълват хипотезата за отклонение от данъчно облагане. Споделя мнението на органа по приходите, че е изпълнена хипотезата на чл. 16 от ЗКПО, поради което печалбите на „ВЕРКАРО“ ЕООД следва да се обложат без да се взема предвид сделката М. Б. от 30.06.2021 г., тъй като, ако българското дружество беше продало директно на „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД на цената, платена от последното дружество по Договора от 16.11.2021 г., реализираната данъчна основа за дължимия корпоративен данък щеше да бъде увеличена с разликата в продажната цена по двете сделки. В резултат на това, участието на М. Б. в обсъжданите сделки се явява симулативно и формално, а чрез използването ѝ се постига заобикаляне на данъчното облагане в България.

В хода на съдебното обжалване на становище е допусната съдебно-счетоводна експертиза. Заключение е прието без възражения от страните и съдът го кредитира като безпристрастно и компетентно изготвено. Установено е, че при Договора от 30.06.2021 г. цената по сделката се базира на собствения капитал, отчитайки реализираната през 2020 г. загуба. Видно от финансовите резултати, от учредяването на „САЙЪНТ“ АД до 2020 г. не е отчитана загуба, което показва че по един или друг начин дейността на дружеството е засегната от обстановката през 2020 г., когато е глобалната пандемия Ковид -19. Вещото лице е извършило проверка в книгата на акционерите на „САЙЪНТ“ АД и е установило, че за периода от 01.06.2020 г. до 30.06.2021 г. са представени 3 бр. договори, с които Н. В. Т. прехвърля на: „ЕВЛОГИ“ ЕООД, на „ААА ПАРТНЪРС“ ООД и на „ВЕРКАРО“ ЕООД - 14483 бр. акции за 14 483.00 лв. или при цена 1.00 лв./бр. По представени 7 бр. договори е извършено вторично придобиване на акции при цена 4.75 лв./бр. и на цена 4.75 лв./бр. са закупени акциите от М. Б. по Договора от 30.06.2021г. Направено е изчисление, че ако „ВЕРКАРО“ ЕООД беше продало на „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД 31682 бр. акции

за 1621680.00 04 лв., този реализиран доход щеше да бъде обложен е корпоративен данък по ЗКПО в размер на 162 168.00 лв. „ВЕРКАРО“ ЕООД е реализирал доход от продажба на 31682 бр. акции на М. Б. в размер на 150 489.50 лв. и дължи корпоративен данък по ЗКПО в размер на 15 048.95 лв. М. Б. във връзката с продажбата на акциите на „Сирма Груп Холдинг“ АД за обща стойност 1621680,04 лв. по сделката от 16.11.2021 г. дължи данък в размер на 162 168.00 лв.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното: Оспореното становище е издадено от орган по приходите, съгласно изискването на чл. 141, ал.1 ДОПК, като е извършена проверка, в хода на която са установени, относимите факти. Събрани са писмени обяснения от жалбоподателя, както и юридическите лица, имащи отношение към казуса, които са обсъдени от административния орган. При издаването на обжалвания акт не са налице съществени нарушения на административнопроизводствените правила, налагащи неговата отмяна. Актът е издаден в писмена форма, съдържа необходимите реквизити и е подробно мотивиран с фактически и правни основания за издаването му.

По делото няма спор по фактите установени от органите по приходите в издадения данъчен акт по чл. 141, ал. 1 от ДОПК. Фактическата обстановка по делото не е спорна. Спорът по делото е правен и засяга преценката за кумулативното наличие на основанията по чл. 136 ДОПК, водещи до приложение на СИДДО с Чешката република и по-точно за едно от тях, дали жалбоподателя е притежател на доход от източник в Република България.

Съгласно чл. 135, ал.2 ДОПК, спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане се прилагат след удостоверяване на основанията за това., а в чл. 136 ДОПК е предвидено, че за целите на чл. 135, ал. 2 след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната чуждестранното лице удостоверява пред органа по приходите, че:

1. е местно лице на другата държава по смисъла на съответната СИДДО;
2. е притежател на дохода от източник в Република България;
3. не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република България, с които съответният доход е действително свързан;
4. са изпълнени особените изисквания за прилагане на СИДДО или отделни нейни разпоредби по отношение на определени в самата СИДДО лица, когато такива особени изисквания се съдържат в съответната СИДДО.

В случая не е спорно, а и се установява от доказателствата по делото, че М. Б. е местно лице на Чешката република по смисъла на чл.4 от Спогодбата между Република България и Чешката република за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с данъци на доходите и имуществото (СИДДО), ратифицирана със закон, приет от 38-о Народно събрание на

16.06.1999 г. - ДВ, бр. 57 от 25.06.1999г., издадена от Министерството на външните работи, обн., ДВ, бр. 113 от 28.12.1999 г., в сила от 2.07.1999 г. Не се спори и за наличието на изискванията по чл. 3 и т.4 от цитираната разпоредба.

Съгласно чл. 13 т.4 от СИДДДО с Ч. печалбите от прехвърляне на имущество, различно от посоченото в ал. 1, 2 и 3, се облагат само в договарящата държава, на която прехвърлителят е местно лице, от което следва, че печалбата на М. Б. от продажбата на акциите на „САЙЪНТ“АД следва да се облагат само в Ч., с което са изпълнени особените изисквания на СИДДДО.

Съгласно чл. 77 от ЗДДФЛ при определяне на задълженията на лицата по този закон в случаите на сделки между свързани лица, на сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане и прилагане на пазарни цени, трансфери, свързани с определена база, както и за лихви по финансов лизинг, се прилагат съответно разпоредбите за предотвратяване на отклонението от данъчно облагане от Закона за корпоративното подоходно облагане. В чл. 16, ал.1 и ал.3 ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Когато чрез привидна сделка се прикрива друга сделка, данъчното задължение се определя при условията на прикритата сделка.

Събраните доказателства по делото преценени поотделно и в тяхната съвкупност обосновават извода, че по отношение на чуждестранното лице М. Б., реализирало доход от източник в страната, не са налице основанията на чл. 13б, т. 2 от ДОПК и не са изпълнени всички изисквания на 4 от Спогодбата, тъй като нейно участие в двете сделки за покупката (от 30.06.2021г.) и продажбата (от 16.11.2021г.) на акциите на „САЙЪНТ“АД се явява симулативно и формално и чрез него се постига заобикаляне на данъчното облагане в България. До този извод водят както значителната разлика в стойността на акциите за период от четири месеца и половина, така и започването на преговорите за продажбата им почти веднага след закупуването им и установената свързаност между лицата, водили тези преговори. Доказателствата, в това число и приетото заключение по допуснатата ССЕ, сочат, че в резултат на извършените сделки „ВЕРКАРО“ ЕООД дължи корпоративен данък в размер на 15048,95 лв. Ако бе извършило

продажбата по цената, платена от „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД, то корпоративният данък върху този приход, би бил 162168,00 лв. Относно отговора на първия въпрос от ССЕ съдът намира, че вещото лице правилно е определило цената на акция от капитала на „САЙЪНТ“ АД към 30.06.2021г., но начинът, по който е поставена задачата „като се съобрази счетоводната стойност на акциите към 31.12.2020г., финансовото представяне на дружеството към 2020г. и очакваните приходи за 2021г. и рисковете, свързани с пандемията от Ковид-19“, е твърде ограничителен и подвеждащ и не води до определяне на реалната стойност, както не са отчетени всички фактори, описани в представения дю дилиджънс и данните от финансовия анализ, които са обосновавали цената на акциите по договора от 16.11.2021г. Това се отнася и за установените продажби на други лица, в този период.

Спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО) са международни договори, имащи най-пряко отношение към данъчното облагане. Тези договори не създават нови данъчни задължения. Те само разпределят правомощията на държавите по отношение на определени доходи или имущества, като при това разпределение може да се стигне до ограничаване на личното и териториално действие на данъчните норми на съответната държава. Изхождайки от тази им цел, нормите на СИДДО определят съдържанието на онези отношения, които имат пряко значение към индивидуализирането на субекта и обекта на облагането и регламентират подробно материята свързана с предпоставките за приложение на спогодбите.

Останалите отношения, възникващи по повод данъчното облагане не са техен приоритет, те не водят до създаване на двойно данъчно облагане и с оглед на това са оставени в юрисдикцията на вътрешното данъчно право. Именно за това в някои случаи, съдържанието на спогодбите следва да бъде изведено чрез правилата за тълкуване на международните договори. Основно правилата за тълкуване на международните договори са визирани във В. конвенция за правото на договорите от 1969г., ратифицирана с Указ № 503 на Държавния съвет от 12.02.1987г., публикувана в "Държавен вестник" бр. 87 от 1987г. и в сила за Република България от 21.05.1987г.

Съгласно чл. 31, ал. 1 от нея, договорите трябва да се тълкуват добросъвестно, в съответствие с обикновеното значение, което следва да се дава на термините на договора в техния контекст, а също така в духа на обекта и целите на договора. В алинея втора, б. "b" от Конвенцията е посочено, че като основание на тълкуването следва да се има предвид и приложението на всеки документ, съставен от една или няколко страни, във връзка със сключването на договора и приет от другите страни като документ, отнасящ се към договора. Такъв именно документ е "Коментара на модела на Организацията за икономическо

сътрудничество и развитие", който модел е използван при сключването на СИДДО. Използването на коментара като средство за тълкуване на СИДДО е възприето в съдебната практика на ВАС.

Съобразно тълкуването, дадено в § 66-75 от Коментара към чл. 1 от модела на СИДДО на О., опитите на данькоплатците за злоупотреби с данъчното законодателство на една държава чрез използване на различията в данъчните закони на държавите могат да бъдат предотвратени чрез разпоредби или правила на юриспруденцията, представляващи част от вътрешното право на засегнатата държава, като в тази връзка не е налице колизия между нормите на вътрешното законодателство за избягване на злоупотреби и отклонения от данъчно облагане и нормите на СИДДО. Водещ трябва да бъде принципът, че данъчни облекчения не следва да се предоставят на лица, чиято основна цел за участие в сделки или други осъществени договорености е била да се осигури по-благоприятна данъчна позиция и да получи по-изгодно данъчно третиране.

Следователно, правилно от органа по приходите, на основание чл. 77 ЗДДФЛ е приложена разпоредбата на чл. 16 ЗКПО. Събраните доказателства по делото, поотделно и в своята съвкупност, обосновават направения извод от органите по приходите, че в резултат на извършените сделки „ВЕРКАРО“ ЕООД дължи значително по-малко данъци, отколкото, ако беше продало акциите на „САЙЪНТ“ АД директно на „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД, при условията при които последното ги е закупило от М. Б., поради което, чрез участието ѝ в тях се постига заобикаляне на данъчното облагане в България, поради което доходите ѝ от тях не следва да се разглеждат за данъчни цели, като доход, реализиран от източник в страната по смисъл на ЗДДФЛ и чл. 13, т.4 от СИДДО с Чешката република.

Към този извод води и фактът, че в законоустановения съгласно чешкото законодателство срок М. Б. не е декларирала дохода от сделката от 16.11.2021г. в Ч.. Доказателство, че това е сторено не е представено нито в хода на обжалването пред директора на дирекция „ОСОП“ С., нито пред настоящата инстанция.

Неоснователно е възражението на жалбоподателката, че при така оформените сделки се дължат по-големи данъци. Действително вещото лице при отговора на последната задача от ССЕ е изчислило, че за сделките от 30.06.2021г. и от 16.11.2021г. Република България ще получи данък в размер на 177316,95 лв., а за сделка по договор между „ВЕРКАРО“ ЕООД и „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД, Република България е щяла да получи данък в размер на 1632168,00 лв. Това би могло да се случи обаче единствено, ако не се предостави исканото данъчно облекчение, на основание чл. 141, ал.2 ДОПК. В случай, че обжалваният в настоящето производство акт бъде отменен и се

признае наличие на основание за прилагане на СИДДО с Ч., то в Република България ще остане дължим единствено корпоративният данък на „ВЕРКАРО“ ЕООД за сделката от 30.06.2021г. с М. Б., в размер на 15048,95 лв., вместо 162168,00 лв., с оглед платената от „СИРМА ГРУП ХОЛДИНГ“ АД цена.

Съдът намира, че изводите на органа по приходите са правилни. Не са налице материално правните предпоставки за прилагане на СИДДО с Чешката република и за ползване на претендираното данъчно облекчение.

При извършената проверка, с оглед обхвата на нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът намира, че релевантните към спора факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на проверка, осъществена по реда на 141, ал.1 от ДОПК. Проверката е завършила с издаването на обжалвания акт - постановен в изискуемата от закона форма. Няма нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация, водещи до отмяна на крайният административен акт. Същият е постановен при правилно приложение на материалния закон, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана.

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция, определено съобразно разпоредбата на чл. 8, във вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в приложимата редакция, в размер на 2950,38 лева.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. Б./ / М. В., [дата на раждане] , гражданин на Чешката република, личен номер [ЕГН], против становище за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с Чешката република № П-22222522019746-108-001/15.04.2022г., издадено от орган по приходите в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“, потвърдено с Решение №1185/01.08.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите с което ѝ е отказано ползването на данъчно облекчение за 2021 г. в общ размер на 80 679,20 лв.

ОСЪЖДА М. Б./ М. В., [дата на раждане] , гражданин на Чешката република, личен номер [ЕГН], да заплати на Националната агенция за

приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2950,38 лв.(две хиляди девестотин и петдесет лева и 38 ст).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването.

Съдия: