

# РЕШЕНИЕ

№ 233

гр. София, 14.01.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 08.12.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **7270** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е във връзка с чл.140, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Т. Х. С. С.Л.У.“ Испания, П. де М., представлявано от М. С., срещу СТАНОВИЩЕ за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойно данъчно облагане между НР България и Кралство Испания /С./, № ПО3000319018939-108-001 от 28.03.2019г. на Директора на ТД на НАП-В., потвърдено с Решение №94 от 05.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-В..

По изложените в жалбата съображения- се моли същата да се уважи и да се отменят становището и потвърждаващото го решение, като преписката се върне на директора на ТД-НАП за постановяване на нов акт за прилагане на С.. За да обоснове жалбата си – жалбоподателят на първо място релевира допуснати в производството процесуални нарушения. Визира се, че ако е имало непълноти –ответникът е следвало да поиска от чуждестранното лице да ги отстрани в 15-дневен срок на основание чл.142, ал.2 от ДОПК. Изложеното се касае за документите, които са приети, че нямат превод на български език. Подчертава се и че административният орган е излязъл извън пределите на своята компетентност, доколкото е поискано прилагане на С. само за 2018г., не и за предходните години 2016 и 2017г., поради което за тях не следва да се установяват и проверяват основанията за приложение на спогодбата. По същество се твърди, че също неправилно е приложена материалната норма на чл.140, ал.1 от ДОПК. Същата не изисква установяване за целия период на обстоятелствата за

приложение на спогодбата, а еднократно –към годината на подаване на искането. Съответно веднъж установени предпоставките за приложение на нормата –имат приложение занапред без да се изисква ново заявление. Единствено, ако има промяна в обстоятелствата подлежат на регистрация. С оглед всичко изложено се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Б.. Претендират се разноски.


Ответната страна – чрез юрк.С. оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна. Твърди, че независимо от годината, за която се иска данъчно облекчение –то на преценка и проверка подлежи договора в цялост, както и лицето следва да подаде искане за всяка една от годините, в който смисъл е становище на данъчната администрация- разяснение изх.№232969 от 06.08.2015г. на л.216. Допълва, че самият жалбоподател жалбата си на стр.3 признава, че доходите му не се облагат в Испания, както и не се облагат дори в България. С оглед изложеното моли да се отхвърли жалбата.

Представителят на СГП в с.з на 03.12.2019г. изразява становище за основателност на жалбата, поради което предлага да се уважи.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД като се запозна със становищата на страните и с оглед доказателствата по делото намери за установено следното:

Жалбата като от адресат на акта, в срок, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Производството пред Директора на ТД на НАП-В. е започнало по искане по образец №4265 от 28.01.2019г. по реда на чл.137 и сл. от ДОПК от „Т. Х. С. С.Л.У.“ Испания, за прилагане на СПОГОДБА между Н. република България и Кралство Испания за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане

с данъци на доходите и имуществата /р  <apis://desktop/trans=4073> атифицирана с Решение на Великото Народно събрание от 4.01.1991 г. - ДВ, бр. 11 от 8.02.1991 г. Обн., ДВ, бр. 11 от 8.02.1991 г. В сила от 14.06.1991 г./.

С искането се претендира данъчно облекчение в размер на 240 888,87лв. за доходи в общ размер 2 408 888,71лв. реализирани през 2018г.с платец българското ЮЛ- [фирма], които доходи са реализирани от чуждестранното ЮЛ въз основа на споразумение за предоставяне на услуги от 02.05.2018г., споразумение за предоставяне на услуги от 12.09.2016г. и рамков договор за предоставяне на услуги от 04.10.2016г..

Директорът на ТД на НАП-В. като е разгледал искането и приложените документи е достигнал до извода, че следва да откаже приложението на спогодбата. Приел е, че доходите, които испанското дружеството е реализирало през трите години 2016,2017 и 2018г. надхвърлят 500 000лв. и се касае за отделни видове доходи от технически услуги, лихви, авторски и лицензионни възнаграждения. Посочено е, че това е ирелевантно по отношение на стойността, тъй като чл.142, ал.1 и ал.2 от ДОПК изискват да се вземе общия размер, който конкретно е наличен за всяка една година.

Прието е, че неправилно чуждестранното лице /ЧЛ/ е подало искане единствено за 2018г.и само по отношение на доходите през тази година, тъй като неправилно е тълкувало разпоредбата на чл.140 от ДОПК, че когато се касае за доходи от договор с продължително действие- то искането се подава еднократно. Посочено е, че това не означава, че ЧЛ избира за коя година да доказва предпоставките за прилагане на С., а съответно дължи доказване за всичките години, а не частично. Отбелязано е, че ДОПК

регламентира само как ще се прилага за в бъдеще вече издаденото становище, а именно без да има ново искане, но трябва при промяна на обстоятелствата ЧЛ да уведоми съответната ТД. Акцентирано е, че за бъдещи периоди ДОПК регламентира прилагането на С., но не и за минали периоди, поради което и за тях следва да се осъществи доказване. Визирано е, че за годината на подаване на искането 2018г. изискванията за прилагане на С. са изпълнени, но не и за 2016г. и 2017г.. Конкретно е посочено, че не е представено удостоверение за местно лице на Испания за 2016 и 2017г. и декларации за 2016 и 2017г. по чл.137, ал.3 от ДОПК, че е действителен притежател на доходите и че те не са реализирани чрез място на стопанска дейност в България. С оглед изложеното е издадено становището от 28.03.2019г. за липса на основания за прилагане на С..

При обжалване пред Директора на дирекция „ОДОП“ В. на становището –жалбата е отхвърлена и становището е потвърдено с решение №94 от 05.06.2019г. на л.24. От жалбоподателя са били изтъкнати доводи, че удостоверение от Испания е издадено съобразно нейната практика, както и искането до НАП е по образец . Визирано е, че сключеният договор може да не е довел до реализиране на доходи през 2016г. изобщо или в изискуемия размер. Направено е твърдението, че ЧЛ има избора за коя година да иска облекчение.

В решението е конкретизирано, че има реализирани от ЧЛ въз основа на договорите доходи м.10.2018г. и м.12.2018г., за които се иска данъчно облекчение. Конкретно е посочено, че за 2018г. има доходи от авторски и лицензионни възнаграждения, както и от наем, които са свързани със споразумението за предоставяне на услуги от 02.05.2018г., също доходи от възнаграждения от технически услуги и лихви, но въз основа на договора и споразумението от 12.09.2016г.. Обобщено е, че ЧЛ следва да докаже, че е местно лице на Испания, че е притежател на дохода от източник в България, не притежава в РБ място на стопанска дейност. Относно първото обстоятелство е прието, че има документ, но без лицензиран превод, поради което не може да се установи дали е местно лице на Испания. За този документ е визирано, че не е посочен период или данъчна година, поради което е прието, че правилно директорът на ТД на НАП е приел, че няма данни да е местно лице, както за 2016г., така и за 2017г. вкл. и за 2018г. предвид новите констатации. Посочено е, че и относно останалите 2 обстоятелства, че ЧЛ не притежава място на стопанска дейност и е притежател на дохода, удостоверяващи се с декларация- то същата касае само 2018г., но не и 2016 и 2017г., поради което и това е основание е прието, че има отказ да се приложи спогодбата. Допълнено е, че са представени документи от ЧЛ вкл. извлечения от регистрите, но не са в превод на български. Посочен е и нов аргумент, свързан със споразумението от

12.09.2016г., че същото е в сила от 01.10.2015г. и оттогава е налице хипотезата на договорни отношения с продължаващо действие, тъй като и последващите споразумения са с аналогично съдържание. С оглед изложеното е посочено, че се споделя изложеното в първоначалното становище, че ЧЛ не може да избира периода или данъчната година, а следва да подаде искането за целия период и за този период изначално трябва да установяват всички обстоятелства.

От ПРАВНА СТРАТА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

Становището на директора на ТД-НАП В. е постановено от компетентен орган /искането по чл.137 –видно от чл.139, ал.1 от ДОПК се подава в ТД, където е регистриран платеща на дохода –конкретно [фирма] в ТД-В./, в производство без допуснати съществени процесуални нарушения. На страната са давани указания касателно непредставени доказателства. Относно възражението в жалбата, че е следвало да има допълнително указване- не се споделя. Общозвестно е задължението на страните в производството при представяне на документи, същите да са на езика, на който се осъществява това производство. Не следва в тази насока да има изрични указания освен общото указване да се установят основанията за приложението на С., ако иска да се удовлетвори искането. В тази насока и в съдебното производство– са дадени и указания в с.з. на 08.12.2020г. за доказателствената тежест – на всяка една от страните. На жалбоподателя за изложените факти и обстоятелства, на ответника за изложените обстоятелства в оспореното становище и потвърждаващото го решение. Страните са заявили, че няма да представят доказателства и такива не са представени, с изключение на представеното методическо становище от ответника за приложението на чл.140, ал.1 от ДОПК.

Следва да се има предвид, че съдът по същество намира спора за правен.

Не е спорно, че позицията на жалбоподателя е, че може да избере и да подаде искане само за една данъчна година –както е направено за 2018г., като не следва да доказва предпоставките за предходните години вкл. и защото за тях не иска данъчно облекчение. В този смисъл ответникът не спори, че за 2018г. има изпълнение две от трите предпоставки –деклариране, че няма място на стопанска дейност в РБ и има източник на доходи в РБ. Третото обстоятелство за директора на ТД също е доказано, че

има данни, че е местно лице за 2018г. на Испания, но по-горестоящият орган не е кредитирал удостоверението за местно лице- не само защото няма превод, но и защото няма година за която се отнася.

По същество основно спорът се свежда до това следва ли и за 2016г.и 2017г. да е подавано искане и да се доказват основанията за приложение на С..

Представено е удостоверение от 26.02.2019г. за местно лице с превод на български /л.19/ от Данъчната агенция, представителство Б. острови, П. де М., видно от което „Т. Х. С.“ СЛ с данъчен №В63339113 е местно лице по смисъла на Конвенцията между България и Испания.

Съдът намира, че правилно същото е кредитирано от Директора на ТД НАП-В. и неправилно не е било кредитирано от Директора на дирекция „ОДОП“. Това е така, защото по чл.137, ал.2 от ДОПК дали е местно лице се удостоверява от чуждестранната данъчна администрация в искането по ал. 1 или съобразно обичайната й практика. Видно от чл.2, б.“б“ от С. между РБ и Испания / ратифицирана с Решение на Великото Народно събрание от 4.01.1991 г. - ДВ, бр. 11 от 8.02.1991 г. Обн., ДВ, бр. 11 от 8.02.1991 г. В сила от 14.06.1991 г./- по отношение на Испания местни лица са лица, които според испанското законодателство подлежат на данъчно облагане в Испания поради тяхното местожителство, местопребиваване, място на управление или всеки друг критерий от подобен характер.

По делото на л.9 е представен превод на извлечение от ТР, видно от което на л.86 от регистъра е вписано дружеството „Т. Х. С.“ СЛ /О./, има данъчен номер В63339113 и е учредено на 18.11.2003г.и вписано в ТР на Б., съответно е започнало дейността си на 18.11.2003г..Също считано от 01.07.2016г. адресът на управление е в П. де М..

Следователно – макар в представеното удостоверение от данъчната служба на П. де М. от 26.02.2019г. да не е изрично посочено, че е местно лице за 2018г., то този извод въз основа на допълнително представените писмени доказателства може да се направи вкл. и защото удостоверяването на тези данни се извършва от данъчната администрация съобразно нейната местна практика.

За 2018г. не е спорно, че останалите два елемента по чл.136 т.2 и т.3 от ДОПК също са установени- а именно, че е притежател на дохода от източник в Република България, както и че не е

притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република България, с които съответният доход е действително свързан. Тези обстоятелства са декларирани в искането по образец.

Основният спорен въпрос е дали тези факти следва да се доказват за 2016г. и 2017г., за когато няма искане за данъчно облекчение, но за които години има реализирани доходи от договора и споразуменията от 2016 и 2018г., приети за такива с продължително действие. Въпросът е дали нормата на чл.140, а.1 от ДОПК разписваща, че при договори с продължително действие –искането за данъчно облекчение се депозира еднократно-означава, че следва да бъде в първата година на договора или може по всяко време.

Съдът намира становището на ответника за неправилно. Чл.140, ал.1 от ДОПК визиращ, че искането се подава еднократно при договори с продължително действие- е в интерес на данъчно задълженото лице. Нормата е израз на процесуална икономия и цели да спести ежегодното подаване на искане за приложение на данъчно облекчение по спогодбата на основание договори с продължително действие. По своята същност договорите с продължително действие са приравнени на реализиран доход от едно и също лице на еднакво основание- видно от чл.140, ал.1 от ДОПК. Еднаквото основание може да бъдат и различни договори за наем, сключени през отделните години. От друга страна - данъчното облекчение не се прилага служебно, а по искане на ЧЛ. В чл.140, ал.1 от ДОПК не е посочено, че това искане се подава в първата година, а е визирано, че веднъж получено становище за приложение на С. –има действие и занапред като единствено се декларират в 30-дневен срок различните обстоятелства. Следователно рестриктивното, ограничително тълкуване на данъчната администрация – не е разписано в закона и не е в съответствие с целите на закона. Правоимащото лице само избира дали и кога да упражни правата си по чл.135 и сл. от ДОПК. След като е подадено искане за данъчно облекчение на доходи от 2018г., то само за тази година се проверяват наличието на обстоятелствата по чл.136 от ДОПК. Изискването за установяването им и през 2016г . и 2017г., за които години не е спорно, че има реализирани доходи от ЧЛ от източник в РБ – е необосновано. Същото обезсмисля „данъчната привилегия“ искането да се подаде еднократно. Ако при един договор с

действие 5 години- се подаде на последната година – по логиката на ответника – доказването следва да обхване всяка една от предходните години. След като за тези години ЧЛ не иска приложение на спогодбата, а дори и да поиска – то на общо основание независимо от евентуалното становище – ще се разглежда искането му, то подобно тълкуване на чл.140, ал.1 от ДОПК –е неправилно. Позоваването от ответната страна на разяснение изх.№232969 от 06.08.2015г. на л.216 е ирелевантно. То е по конкретен казус и не е относимо към настоящия спор вкл. и като тълкуване, което не е задължително, но е в смисъла на разсъжденията на състава по приложението на чл.140, ал.1 от ДОПК, че след като веднъж има становище за приложение на С., за доходи от минали години от договор с продължително действие -то същото не се прилага.

От друга страта -следва да се има предвид, че относно останалите елементи за приложение на спогодбата страните – не спорят. Данъчната администрация не оспорва, че реализираните доходи от ЧЛ са предмет на спогодбата /чл.9 от Спогодбата-доходи от лихва, чл.10 авторски и лицензионни възнаграждения и т.н/. Не се изисква да се доказва, че в другата държава е платен данъка, защото се касае за доход с платец в РБ. От функцията на С. като международноправен инструмент не следва, че данък не се дължи изобщо, а че такъв следва да се заплати само в конкретна държава, или пропорционално до по-високия размер на еднократното облагане в някоя от двете държави. Начинът, мястото на плащане и другите условия се уреждат със самата спогодба и конкретно това е чл.21 т.2 б.а- освобождаване от данъка в РБ.

Следователно – становището е материално- незаконосъобразно и следва да се отмени, ведно с потвърждаващото го решение, като преписката се върне на ТД-НАП-В. за ново произнасяне съобразно указанията по приложение на материация закон –чл.140, ал.1 от ДОПК, а именно, че при искане за данъчно облекчение за 2018г. само за тази година се изследват предпоставките по чл.136 от ДОПК.

С оглед изхода от спора и направеното искане за разноси за присъждане на д.т.същото е основателно.

**ВОДИМ ОТ ГОРЕИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ**

**РЕШИ:**

По жалба на „Т. Х. С. С.Л.У.“ Испания, П. де М., представлявано от

М. С.,  
ОТМЕНЯ като незаконосъобразно СТАНОВИЩЕ за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойно данъчно облагане между НР България и Кралство Испания /С./, което становище е № П03000319018939-108-001 от 28.03.2019г. на Директора на ТД на НАП-В. по отношение на искане за данъчно облекчение от **240 888,87лв.**, ведно с потвърждаващото го Решение №94 от 05.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-В..

ВРЪЩА преписката на директора на ТД-НАП-В. за ново произнасяне по искането съобразно указанията в мотивите.

ОСЪЖДА НАП да заплати на „Т. Х. С. С.Л.У.“ Испания, П. де М., представлявано от М. С., разноски по делото в размер на 50лв. /платената държавна такса/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 14-дневен срок от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия: