

РЕШЕНИЕ

№ 7685

гр. София, 14.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 29.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **3705** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 във връзка с чл.129, ал.7 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от ОТП Financing М. С. Л. /ОТП Ф. М. К. Л., ОТП Ф./ чрез адвокат Ю. М. и адвокат Е. Е. срещу Акт за прихващане или възстановяване /А./ № П-22229920127655-004-001/01.12.2020г., издаден от Т. Ц. Ханджийска, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО, потвърден с Решение № 303/23.02.2021г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С А. е постановен отказ за възстановяване на недължимо внесен предвид чл. 10 от СИДДО между Република България и Република М., данък при източника по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО в размер общо на 298,105.92 лв., удържан от доход от лихви, начислени в полза на малтийското дружество за данъчните 2017г., 2018г. и 2019г. от "ДСК Лизинг" АД (66,863.81 лв.) и от "ОТП Лизинг" ЕООД (231,242.11 лв.), претендиран за възстановяване по реда на чл.142, ал.3 от ДОПК с Искане за прихващане или възстановяване с вх. № 53-00-1933 / 23.07.2020 г. при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“. Жалбоподателят счита, че А. е немотивиран, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и противоречие с материалноправни разпоредби. Излага съображения, че оспореният акт е в противоречие с разпоредбите на СИДДО между Република България и Република М., тъй като искането на дружеството отговаря на условията на чл.136 от ДОПК и са представени всички предвидени в чл. 138 от ДОПК доказателства за наличие на основания за прилагане на СИДДО. Сочил, че при издаване на А. не е взето

предвид обстоятелството, че с влязло в сила решение №5144 от 8.04.2019г. постановено по адм. д. №14796/2018г. на ВАС, е оставено в сила Решение №5855/16.10.2018г. по адм. д. №8380/2017г. на АССГ, с което е отменено като незаконосъобразно Становище по чл. 141, ал. 1 от ДОПК №П-29002917020880-108001/04.04.2017г. за липса на основания за прилагане на СИДДО с М. по отношение на дохода от лихви, получен от дружеството по договор с „ДСК Лизинг“ АД от 21.10.2016г. за заем в размер на 5 000 000000,00 евро. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен оспорения А. и преписката да бъде върната на ТД на НАП ГДО с указания да бъде задължен административния орган да издаде акт, с който на дружеството да бъде възстановена незаконосъобразно отказаната сума за възстановяване.

В съдебно заседание, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли да бъде отменено обжалвания А.. Претендира за присъждане на сторените съдебни разноски съгласно представен списък.

Ответникът по жалбата – директорът на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С., чрез процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

С Искане вх. №20-28-8885/28.07.2020г. по регистъра на ТД на НАП ГДО от ОТП Ф. е поискано възстановяване на данък при източника по чл. 195 от ЗКПО в размер на 313 678,44 лв. Претендираната за възстановяване сума – недължимо внесен данък при източника в посочения размер, произтича от реализирани доходи от лихви по заеми, отпуснати на български местни юридически лица: "ДСК Лизинг" АД, "ОТП Лизинг" ЕООД и „Експрес Факторинг“ ЕООД. Доходите от лихви са изплатени от българските дружества, които са удържали дължимия данък при източника и за което чуждестранното лице е получило от органите на НАП удостоверения за удържан данък в България. Две от дружествата "ДСК Лизинг" АД и "ОТП Лизинг" ЕООД са регистрирани в ТД на НАП ГДО, а „Експрес Факторинг“ ЕООД - в ТД на НАП С.. С оглед този факт, в оспорения А., са разгледани само доходите, изплатени от цитираните две дружества, регистрирани в ТД на НАП ГДО.

Към искането са приложени като доказателства и договорите за заем, по които заемополучателите са начислявали лихва - договор между малтийското дружество и "ДСК Лизинг" АД от 16.01.2017г., 05.07.2018г. и 09.04.2019г.; договор между малтийското дружество и „Сожелиз България“ ЕООД /предишно наименование на "ОТП Лизинг" ЕООД/ от 11.01.2019г., 26.03.2019г. и 25.06.2019г., въз основа на които са изплатени лихви; удостоверения за удържан данък, относно "ДСК Лизинг" АД за 2017г., 2018г. и 2019г. с изх. №П-29002918072486-УДР-001/24.04.2018г., №П-29002919102201-УДЧ-001/18.06.2019г. и

П-29002920033067-УДЧ-001/20.02.2020г. на ТД на НАП ГДО; относно „Експрес Факторинг“ ЕООД за 2019г. №П-222225200Б5237-УДЧ-001/22.04.2020г. на ТД на НАП С.; удостоверения, издадени от компетентните данъчни органи в М., издадени на 17.03.2020 г. - TRC 420 20; TRC 421 20 и TRC 422 20.

Във връзка с подаденото искане, с Резолюция за извършване на проверка №П-22229920127655-О.-001 от 20.07.2020г., е определена Т. Ц. Ханджийска, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО да извърши проверка

по прихващане и възстановяване на ОТП Ф., относно данъка върху доходите на чуждестранни юридически лица за периода от 01.01.2017г. до 31.12.2019г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК, производството е спряно със Заповед №П-22229920127655-023-001 от 20.08.2020г. и е възобновено със Заповед №П-22229920127655-143-001 от 23.11.2020г. на основание чл. 35 от ДОПК. Заповедите са издадени от Г. С. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“, отдел Контрол“ в ТД на НАП ГДО– възложил проверката. Определеният срок за извършване на проверката след възобновяването е 24.11.2020г.

Проверката приключва с обжалвания А. №П-22229920127665-004-001 от 01.12.2020г., който е връчен на 07.12.2020 г. по електронен път.

В хода на проверката е установено, че ОТП Ф. е дружество, регистрирано съгласно законодателството на Република М. с идентификационен номер С 67370. Същото е лицензирано като финансова институция съгласно Закона за финансовите институции, приложим в Република М. за извършване на дейности по отпускане на заеми (включително отпускане на кредити на физически лица, ипотечни кредити, факторинг, финансиране на търговски сделки, включително форфетиране. Местно лице е за данъчни цели на Република М. за всяка от финансовите години 2017г., 2018г. и 2019г. Установено е и, че дружеството не притежава място на стопанска дейност в Република България, свързано с реализирането на тези доходи и удържаният и платен за сметка на ОТП Ф. данък при източника, претендиран за възстановяване не е ползван като данъчен кредит срещу данъчни задължения в М..

Договорите за заем, по които заемополучателите са начислявали лихва, обложена с данък при източника, удържан за сметка на проверяваното лице са както следва:

-относно "ДСК Лизинг" АД - Договор за заем от 16.01.2017г. и Споразумение за заем от 05.07.2018г. за сумите от по 15 000 000,00 евро и Договор за заем от 09.04.2019г. за сумата от 11 000 000,00 евро;

-относно "ОТП Лизинг" ЕООД (с предишно наименование „Сожелиз България“ ЕООД) – две Споразумения за заем от 11.01.2019г. за 57 000 000,00 евро и 193 000 000,00 евро; Споразумения от 26.03.2019г. за 140 000 000,00 евро и от 25.06.2019г. за 30 000 000,00 евро;

-относно „Експрес Факторинг“ ЕООД (с предишно наименование „Сосиете Женерал Факторинг“ ЕООД) - Споразумение за заем от 11.01.2019г. за 40 000 000,00 евро.

За така реализираните доходи от лихви с източник в Република България, от името и за сметка на ОТП Ф. е удържан и платен данък при източника, общо в размер на 313 678,44 лв. за периодите от 2017г. до 2019г., както следва:

-За доходи от лихви, начислени и изплатени по заеми, отпуснати на "ДСК Лизинг" АД е удържан и внесен данък в размер на 66 863,81 лв., от които: 17 159,10 лв. за 2017г.; 22 669,03лв. за 2018г. и 27 035,66 лв. за 2019 г.;

За доходи от лихви, начислени и изплатени по заеми, отпуснати на "ОТП Лизинг" ЕООД (с предишно наименование „Сожелиз България“ ЕООД) е удържан и внесен данък в размер на 231 242,11 лв. за 2019 г.;

За доходите от лихви, начислени и изплатени по заеми, отпуснати на „Експрес Факторинг“ ЕООД (с предишно наименование „Сосиете Женерал Факторинг“ ЕООД) е удържан и внесен данък в размер на 15 572,52 лв. за 2019 г.

В А. е формиран извод, че независимо, че формалните изисквания по ДОПК за прилагане на СИДДО с М. са изпълнени, ОТП Ф. не е притежател на реализираните доходи от лихви по смисъла на чл. 136а от ДОПК. В тази връзка по отношение на това

лице е отказано възстановяване на платения данък.

С Решение № 303/23.02.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., ЦУ на НАП е потвърден акт за прихващане или възстановяване А.№ П-22229920127655-004-001/01.12.2020г., като са възприети изцяло изводите на органите по приходите при ТД на НАП ГДО.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза, от която се установява следното:

От предоставените годишни финансови отчети на ОТП Ф. за 2017, 2018 и 2019г. и политика за счетоводни записвания, както и потвърдено от одиторския доклад, финансовите отчети на дружеството за 2017, 2018 и 2019г., са изготвени на базата на историческата стойност и в съответствие с разпоредбите на Закона за дружествата (гл.386) („Законът”), приет в М., който изисква спазване на Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО), приети от ЕС и техните тълкувания, приети от Съвета по международни счетоводни стандарти (СМСС).

От предоставените годишни финансови отчети и хронологични регистри на ОТП Ф. за 2017, 2018 и 2019г., експертизата е установила, че доходите от лихви по договори за заеми с "ДСК Лизинг" АД и "ОТП Лизинг" ЕООД, участват във формирането на резултата за дейността на ОТП Ф., подробно описано в Констативно-съобразителната част.

От предоставените Годишни данъчни декларации и хронологични регистри на ОТП Ф. за 2017, 2018 и 2019г., експертизата е установила, че доходът от лихви е включен в декларираните данни, съгласно данъчната декларация за облагане с корпоративен данък, подадена пред малтийската данъчна администрация, участва при определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък в М., определено е данъчно задължение върху тази данъчна основа и данъкът е платен, подробно описано в Констативно-съобразителната част.

От предоставените годишни финансови отчети и хронологични регистри на ОТП Ф. за 2017, 2018 и 2019г., експертизата е установила, че в счетоводните отчети на дружеството са отразени операции за разпределяне на печалба след облагане с данъци, както е и отразено разпределяне на дивиденди към ОТП Холдинг М. Л. /едноличен собственик на капитала на жалбоподателя/, съгласно счетоводната политика на ОТП Ф., подробно описано в Констативно-съобразителната част.

От предоставените годишни финансови отчети и хронологични регистри на ОТП Ф. за 2017г., 2018г. и 2019г., експертизата е установила, че ОТП Холдинг М. Л. е получило дивиденди за 2017г., 2018г. и 2019г. от ОТП Ф., като ОТП Холдинг М. Л. е увеличило дяловото си участие ОТП Ф. само през 2019г. с 33 000 000 евро, видно от бележките към Годишните финансови отчети, подробно описано в Констативно-съобразителната част.

От предоставената информация от малтийския орган за надзор върху финансови услуги /Т. М. Ф. С. А. (MFSA)/, на дружеството ОТП Ф. не са налагани наказания, санкции за нарушения към 18 януари 2022 г., с което експертизата приема, че ОТП Ф. е спазвало изискванията във връзка с отчетните дейности пред малтийския орган за надзор.

От предоставените Годишни финансови отчети и хронологични ведомости за 2017г., 2018г., 2019г., ВЛ е установило размера на капитала на ОТП Ф. към 31.12.2007 г., към 31.12.2018 г. и към 31.12.2019 г. Посочило е видът (краткосрочни или дългосрочни) на

получените от дружеството-жалбоподател заеми, както и на предоставените от него заеми, съответно какъв е размерът на отчетените разходи за лихви по получените заеми и какъв е размерът на признатите приходи от лихви по предоставените заеми за 2017 г., за 2018 г. и за 2019 г.

Експертът е установил, че за коефициента на платежоспособност в размер на 5% от рисково-претеглените активи не се правят счетоводни записвания (не е трансакция, налагаща вземане на счетоводна операция). Според прилаганата в М. правна уредба по отношение на резерва от 5 %, той се изчислява въз основа на счетоводни данни като отношение (коефициент за платежоспособност Solvency Ratio) между: (1) Базов собствен капитал от първи ред по смисъла на чл.26 и чл.28 от Регламент 575/2013/ЕС относно пруденциалните изисквания за кредитните институции - записания капитал (Subscribed capital) и резервите, вкл. неразпределена печалба (Retained earnings) и (2) стойност на рисково претеглените активи (RWA); Пояснено е, че съгласно съответните законови разпоредби този резерв трябва да бъде регистриран и изчислен от счетоводните данни и поддържан в досиетата на Дружеството, за да бъде представен в случай на одит, извършен от MFSA (М. надзорен финансов орган).

За целите на експертизата са представени справки за 2017г., 2018г. и 2019г. с информация за коефициента на платежоспособност в размер на 5% от рисково-претеглените активи, данните от които са, както следва: Размер на коефициента на платежоспособност за 2017г. – 5,5%; Размер на коефициента на платежоспособност за 2018г. – 4,8%; Размер на коефициента на платежоспособност за 2019г. – 5,4%.

С Решение №5144 от 08.04.2019г. по адм. д. №14796/2018г. по описа на ВАС е оставено в сила Решение №5855/16.10.2018г. по адм. д. №8380/2017г. по описа на АССГ, с което е отменено като незаконосъобразно Становище по чл. 141, ал. 1 от ДОПК №П-29002917020880-108001/04.04.2017г. за липса на основания за прилагане на СИДДО с М. по отношение на дохода от лихви, начислени от "ДСК Лизинг" АД във връзка с договор от 21.10.2016 г., по който на малтийското дружество са изплащани лихви и през 2017г.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на А., като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният акт за прихващане или възстановяване е издаден от компетентен орган. Спазена е предвидената в закона писмена форма, като са налични фактическите и правни основания за издаването му. При издаването на индивидуалния административен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

А. е издаден при противоречие с материалноправни разпоредби.

С А. е установено, че с писмените доказателства, приложени към И. от 23.07.2020г., дружеството формално е удостоверило по смисъла на чл.137 и чл.138, ал.2, т.1 и ал.3 от ДОПК основанията за прилагане на чл.10 от СИДДО с М., в т.ч. е декларирало качеството си на притежател на дохода от лихви с източник от България. За да обоснове отказа от възстановяване на недължимо внесения данък при източника, органът по приходите твърди, че ОТП Ф. не е притежател на реализираните доходи от лихви по смисъла на чл.136а от ДОПК във връзка с чл.136, т.2 от ДОПК.

Съгласно чл. 135, ал. 2 от ДОПК, СИДДО се прилагат след удостоверяване на основанията за това, като в текста на чл. 136 е конкретизирано, че тези основания се удостоверяват пред органа по приходите от чуждестранното лице, след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната. Чуждестранното лице следва да удостовери, че е местно лице на другата държава по смисъла на съответната СИДДО; че е притежател на дохода от източник в Република България; че не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република България, с които съответният доход е действително свързан; и че 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. Към искането се прилагат и писмени доказателства относно вида, основанието за реализиране и размера на съответния доход, като когато правото за получаване на конкретния доход произтича от договорно правоотношение - писмен договор, а ако няма такъв - доказателства за наличие на договорно правоотношение между платеща на дохода и чуждестранното лице (чл. 138, ал. 2, т. 1 от ДОПК). Могат да се представят освен посочените и всякакви други писмени доказателства, които биха послужили за изясняване и установяване на основанията за прилагане на съответната СИДДО и на вида, размера и основанието за реализиране на съответния доход. Съобразно доказателствените правила, качеството местно лице на едната от договарящите държави по смисъла на спогодбата се удостоверява от чуждестранната данъчна администрация (чл. 137, ал. 2 от ДОПК). Обстоятелствата, че чуждестранното лице е притежател (бенефициент) на дохода и че не разполага с място на стопанска дейност се установяват чрез декларация (чл. 137, ал. 3 от ДОПК). Спазването на особените изисквания на конкретна СИДДО, ако такива се съдържат в нея, се удостоверяват с официални документи, включително извлечения от публични регистри. Когато такива документи не се издават, допустими са и други писмени доказателства. Тези обстоятелства не могат да се удостоверяват с декларации (чл. 137, ал. 4 от ДОПК).

По делото не се спори, че дружеството, като получател на доход е

спазило процедурата по чл.134 и сл. от ДОПК. Дружеството е подало искане за прилагане на СИДДО, декларирало е че е местно лице за М. и че е действителен получател на дохода, както и, че няма място на стопанска дейност в България. Не се спори, че данъкът върху дохода от лихви е включен в материалния обхват на чл.2 от Спогодбата между Народна Република България и Република М. за избягване на двойното облагане с данъци на доходите, обнародвана в ДВ, бр. 7 от 26.01.1988г., както и, че в СИДДО с М. липсват специални разпоредби по отношение на облагането на доходи от лихви. Не се спори, че формално основанията за прилагане на чл. 10 от СИДДО с М. са доказани.

Спорът е относно приложение на разпоредбите на вътрешното законодателство на Р България, свързани с предотвратяване на отклонението от данъчно облагане и по-конкретно с прилагането на разпоредбата на чл. 136а от ДОПК. Спорният въпрос е дали чуждестранното дружество да бъде или да не бъде прието за „действителен притежател“ на доходите от източници в страната.

Съгласно чл. 136а, ал. 1 от ДОПК, чуждестранно лице е притежател на дохода, когато отговаря на две кумулативно изискуеми предпоставки : 1. има право да се разпорежда с дохода и да преценява използването му и понася целия или съществена част от риска от дейността, от която се реализира доходът, и 2. не действа като дружество за насочване на дохода. По смисъла на ал. 2 на чл. 136а от ДОПК дружество за насочване на дохода е дружество, което се контролира от лица, които не биха имали право на същите по вид и размер облекчения, ако доходът се реализираше директно от тях, и не осъществява стопанска дейност, извън притежанието и/или администрирането на правата или активите, от които се реализира доходът, и дружеството: 1. не разполага с активи, капитал или персонал, съответстващи на неговата стопанска дейност, или 2. няма контрол върху използването на правата или активите, от които е реализиран доходът. Според ал. 3 на същия член не е дружество за насочване на дохода чуждестранно лице, когато повече от половината от акциите му с право на глас се търгуват на регулиран пазар.

Органите по приходите са направили необосновани изводи, че малтийското дружество изпълнява ролята на дружество за насочване на доходите и средствата в групата на ОТР и неговата роля е сведена до обикновен администратор на паричните потоци, където същинските рискове и решения се взимат на друго ниво в групата.

Тези изводи противоречат на заявената позиция от страна на малтийското дружеството, че то отговаря на изискванията за действителен притежател на дохода, съгласно условията по чл.136а от ДОПК. Органите по

приходите са изложили непочиващи на доказателствения материал разсъждения и необосновани твърдения за това, че дружеството няма право да се разпорежда с дохода от лихви от източник от България, няма право да преценява използването му, не понася съществена част от риска от дейността по предоставяне на заеми и действа като дружество за насочване на дохода.

Според органите по приходите, обстоятелството, че малтийското дружество е създадено единствено с цел вътрешногрупово финансиране, предполага, че то не поема никакви съществени рискове във връзка със стопанската си дейност по смисъла на чл.136а, ал.1, т.1 от ДОПК. Този извод не е обоснован. От факта, че ОТП Ф. извършва стопанската си дейност като свързано лице с българските дружества заемополучатели и с ОТР В. Пс като негов заемодател, не следва да се презумира, че малтийското дружество не поема съществени рискове и не е собственик на дохода. Липсва законова норма или друга разпоредба, позволяваща обстоятелството, че едно дружество извършва трансакции със свързани лица в рамките на една многонационална група да се тълкува в смисъл, че съответното дружество не е действителен притежател на дохода. Множество лица, като участници в корпоративни групи извършват дейността си като свързани лица със свои доставчици и клиенти, и носят риска да генерират загуби от тази дейност, а в случаите на печалба се облага с данъци именно техният доход, а не този на някое свързано лице. Твърдението за липса на поемани от страна на малтийското дружество рискове е несъстоятелно с оглед на обстоятелството, че съгласно условията на получения лиценз за финансова институция, дружеството е задължено да поддържа определен резерв за постигане на изискуемия минимален коефициент на платежоспособност в размер на 5% от рисково-претеглените активи. Съгласно приложимите счетоводни стандарти ОТП Ф. е задължено да заделя резерви за всеки одобрен заем, а в крайна сметка, съобразно обичайната търговска практика, ако малтийското дружество към определен момент допусне изискването за минимален капитал да е нарушено, акционерите могат да вземат решение да го рекапитализират. Следва да се има предвид също, че финансовият регулатор във всяка държава налага изисквания за собствени средства, които лицензираната банкова или небанкова институция трябва да изпълнява в съответните срокове, което също може да наложи действия от страна на акционерите.

Не се установява от доказателствата, че ОТП Ф. е дружество, което се контролира от лица, които не биха имали право на същите по вид и размер облекчения, ако доходът се реализираше директно от тях, и не

осъществява стопанска дейност, извън притежанието и/или администрирането на правата или активите, от които се реализира доходът. Необосновани са изводите, че липсва каквато и да е пазарна и икономическа логика в утвърдената практика, според която малтийското дружество получава краткосрочно финансиране от ОТР В. Plc., и в същото време отпуска заетите средства като дългосрочни заеми на дъщерните дружества. Разликата между цената на получените краткосрочни заеми и цената на предоставените дългосрочни заеми съставлява основният източник на печалба на ОТП Ф.. При тези обстоятелства, стремейки се към печалба, малтийското дружество поема непрекъснато ликвиден и лихвен риск, като се има предвид, че при специфични пазарни условия, например при намаление на референтните лихвени проценти, то може и да реализира загуба от полученото финансиране.

ОТП Ф. предоставя дългосрочно финансиране на не-унгарски дъщерни дружества, а след създаването на малтийското дружество, ОТР В. Plc не предоставя дългосрочно финансиране на никое чуждестранно дъщерно дружество. Това бизнес-решение не може да се интерпретира като целящо по-изгоден режим от режима, предвиден в СИДДО между У. и съответната държава (България, С., Румъния, Черна гора и Русия). Без значение е чий резидент е платещт на дохода и какво предвижда СИДДО между У. и държавата, на която това дъщерно дружество е резидент. Така например, доходите от лихви на ОТП Ф. с източник от Русия се облагат с 5 % данък, съгласно СИДДО между М. и Русия, а според СИДДО между У. и Русия за тях не би следвало да се плаща данък при източника. Не всички СИДДО между държави, в които има дружества от групата на ОТП, които получават финансиране от малтийското дружество предвиждат освобождаване от облагане с данък при източника реализираните доходи от лихви, поради което не може да се твърди, че ОТП Ф. е дружество за насочване на доход.

Необоснован е извода на органите по приходите, че дружеството не разполага с активи, капитал или персонал, съответстващи на неговата стопанска дейност по смисъла на чл.136а, ал.2, т.1 от ДОПК. ОТП Ф. е лицензирано като финансова институция съгласно Закона за финансовите институции, приложим в Република М. за извършване на дейности по отпускане на заеми и финансиране на търговски сделки. М. финансов регулаторен орган (MFSA) предписва кои са функциите, които лицензираната финансова институция следва да изпълнява, за да упражнява дейността в обхвата на предоставения лиценз. Същият орган одобрява и съответните служители, предложени да заемат ръководни

позиции, като се произнася относно това дали тяхната квалификация и професионален опит са достатъчни, за да са изпълнява задачите на високо професионално ниво /подробно обяснено в писмените обяснения с вх.№ 26-О-13697/20.11.2020г./. ОТП Ф. е длъжно да предоставя на малтийския регулаторен финансов орган данни на годишна база за служителите и функциите, които те изпълняват. Чрез тази информация регулаторният орган наблюдава работата на компанията и нейните възможности да упражнява дейността, за която има лиценз. Този регулаторен орган има право да извършва инспекция на поднадзорните му лица, ако въз основа на предоставената му информация, прецени, че съществува риск в дейността на дружеството.

Не се установява диспропорция между големия обем на управляваните финансови ресурси от една страна, и от друга страна ниската стойност на нефинансовите дълготрайни активи и ниските оперативните разходи на дружеството за осъществяване на тази дейност, тъй като този вид дейност обикновено не изисква много и различни по своя вид ДМА. Необходима е компютърна техника и софтуер, както и квалифицирана работна ръка, с каквито ресурси според малтийския регулаторен орган, ОТП Ф. разполага. Освен това поддържане на ниски необходими оперативни разходи е индикация за ефективно управление на ресурсите с цел по-добри икономически резултати.

Ораните по приходите не са съобразили капиталовата адекватност на дружеството за осъществяваната от него дейност, като се има предвид, че към 31.12.2018г. внесеният собствен капитал е 105 млн. евро, а към 31.12.2019г. неговият размерът е нараснал на 138 млн. евро. Разполагането с капитал, съответстващ на стопанската дейност, от която се реализира дохода е едно от изрично предвидените в чл.136а, ал.2, т. 1 от ДОПК основания за признаване на ОТП Ф. на качеството притежател на дохода.

Необоснован е извода на органите по приходите, че дружеството няма контрол върху използването на правата и активите, от които е реализиран доходът. Решението за това дали да бъде отпуснато финансиране на съответния заемополучател и при какви условия се взема изцяло и само от Кредитния комитет на Борда на директорите на ОТП Ф., както това е много ясно и детайлно обяснено на стр. 23 - 24 от писмените обяснения в частта „Решение на Кредитния комитет на Борда на Директорите“.

Нормите на СИДДО не създават ново данъчно право. Те само разпределят компетентността на държавите по отношение на данъчното облагане на съответните субекти. Разпоредбите на вътрешното законодателство/ чл. 135-142 от ДОПК/ уреждат процедурни правила относно удостоверяване

наличието на предпоставките, за да бъде приложена съответната СИДДО по отношение на начисления от местно лице, в полза на чуждестранно лице доход, попадащ в обхвата на спогодбата. Преценката затова дали са изпълнени или не изискванията на закона относно удостоверяване наличието на предпоставките за приложение на СИДДО или тяхната липса, е в лицето на административния орган, като същият следва да докаже, че действителните обстоятелства са различни от тези, които субектът е декларирал. Конкретно по делото такива доказателства не са събрани, доказателствената задача не е изпълнена от административния орган, като изводите му са подчинени на правилата на логиката, но не и на представените доказателства. Позоваването само на дефинитивната норма на чл. 136а от ДОПК и конкретно на т. 2 от нея, а именно, че дружеството действа като такова за насочване на доход, не е достатъчно. Искателят е декларирал и е представил доказателства относно правосубектността си, относно статута си на местно лице, както и че процесният доход е действително реализиран и то в негово лице. Също така се явяват изпълнени и особените изисквания за прилагане на процесната СИДДО с РМалта . С оглед горното не е налице основание за отказ за предоставяне на данъчно облекчение при приложение на СИДДО.

Не е съобразено и в решението на ДОДОП, че с Решение №5144 от 08.04.2019г. по адм. д. №14796/2018г. по описа на ВАС е оставено в сила Решение №5855/16.10.2018г. по адм. д. №8380/2017г. по описа на АССГ, с което е отменено като незаконосъобразно Становище по чл. 141, ал. 1 от ДОПК №П-29002917020880-108001/04.04.2017г. за липса на основания за прилагане на СИДДО с М. по отношение на дохода от лихви, начислени от "ДСК Лизинг" АД във връзка с договор от 21.10.2016г., по който на малтийското дружество са изплащани лихви и през 2017г. Решаваният орган неправилно е приел, че договорът, по който е налице окончателно решение на ВАС, с което се потвърждава правото на ОТП Ф. да се ползва от разпоредбите на чл.10 от СИДДО между България и М., не носи белезите на договор по чл.140, ал.1 от ДОПК спрямо следващите договори от 16.01.2017г., от 05.07.2018г. и от 09.04.2019г., въз основа на които през 2017г., 2018г. и 2019г. "ДСК Лизинг" АД е начислявало лихви в полза на ОТП Ф. М.. В случая макар и да са сключени отделни договори, те са между същите страни, имат идентичен предмет и за тях е изпълнено изискването лихвеният доход да се реализира от ОТП Ф. М. на еднакво основание, поради което е приложим чл. 140, ал. 1 от ДОПК, съгласно който когато доходът се реализира въз основа на договори с продължително действие или се реализира от едно и също лице на

еднакво основание, искане по чл. 137, ал. 1 се подава еднократно. Издаденият А. е незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен. С оглед спецификите на акта, спорът не може да бъде решен от съда по същество, поради което преписката следва да бъде върната на административния орган - ТД на НАП ГДО за произнасяне съобразно задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона. При този изход на спора и с оглед направеното от жалбоподателя искане за присъждане на разноски съобразно представения списък по чл. 80 ГПК, съдът намира, че на същия следва да бъдат заплатени разноски в размер на : 50 лева за държавна такса, 1870 лева заплатено възнаграждение на вещо лице и 7 823.32 лева - адвокатско възнаграждение, заплатено съгласно представения договор за правна помощ /общо 9 743.32 лева/. Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 3 Административен съд София - град, III отделение, 55 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за прихващане или възстановяване № П-22229920127655-004-001/01.12.2020г., издаден от Т. Ц. Ханджийска-главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО, потвърден с Решение № 303/23.02.2021г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който е постановен отказ за възстановяване на недължимо внесен данък при източника по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО в размер общо на 298,105.92 лв., удържан от доход от лихви, начислени в полза на ОТП Ф. М. К. Л. за данъчните 2017г., 2018г. и 2019г., претендиран с Искане за прихващане или възстановяване с вх. № 53-00-1933 / 23.07.2020 г. при ТД на НАП ГДО.

ВРЪЩА преписката на ТД на НАП ГДО за издаване на нов административен акт по Искане за прихващане или възстановяване с вх. № 53-00-1933 / 23.07.2020 г. при ТД на НАП ГДО, съобразно дадените от съда указания по тълкуването и прилагането на закона.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на ОТП Financing М. С. Л. /ОТП Ф. М. К. Л., ОТП Ф./ чрез адвокат В. В. и адвокат С. В. съдебни разноски в размер на 9 743.32 лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните и

получаването на препис от съдебния акт.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: