

# РЕШЕНИЕ

№ 1199

гр. София, 24.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,**  
в публично заседание на 21.06.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Христо Минев**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **11076** по описа за **2020** 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, подадена от „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД, чуждестранно юридическо лице със служебен номер [ЕГН], с адрес: Република Полша, [населено място] ПК 87-100, [улица], посочен адрес за кореспонденция: БЪЛГАРИЯ, С. 1000, [улица], ет. 4, чрез Ф. А. К., в качеството на процесуален представител, срещу становище за наличие или липса на основание за прилагане на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО) № П-29002920055250-108-001/26.05.2020 г., издадено от Г. Л. Ж., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ С. (ГДО), потвърдено с решение № 1494/ 28.09.2020 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят счита, че изложените аргументи и заключения в Становището и Решението на НАП са неправилни и незаконосъобразни, което е довело и до неправилна интерпретация на приложимото законодателство относно критериите за създаване на място на стопанска дейност в България по смисъла на §1, т. 5 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, във връзка с §1, т. 2 от Допълнителните разпоредби на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и чл. 5, ал. 1 и ал. 3 от Спогодбата между Република България и Република Полша за избягване за двойното данъчно облагане с данъци на доходите и имуществото („СИДДО“). Счита,

че Становището е издадено в противоречие с посочените материалноправни разпоредби и следва да бъде отменено като незаконосъобразно на основание чл. 146, т. 4 от АПК. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят се представлява адв. А. А., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира присъждане на сторените деловодни разноски, за което представя списък. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно уведомени изпращат процесуален представител за участие в процеса, ю.к. М., която оспорва жалбата и по същество счита, че обжалвания акт следва да бъде потвърден. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно призована, не се представлява.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

С вх. № 26-Б-4411/ 26.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП ГДО е подадено искане по чл. 137, ал. 1 от ДОПК по молба на жалбоподателя на „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД за прилагане на СИДДО с Република Полша за реализиран от дружеството доход от източник в България в размер на 596 000 евро, със сума за исканото данъчно облекчение в размер на 59 600 евро (116 567.47 лв.), за доходи, начислени от „Булгартрансгаз“ ЕАД по сключен договор № 3336/ 25.05.2018 г. в размер на 1 165 674,68 лв. Към искането са приложени документи под опис, а именно: документ за актуално състояние от Националния съдебен регистър на Полша, декларация от притежателя на дохода, удостоверение от данъчната администрация на Полша, договор № 336/25.05.2018 г., ведно с приложенията му, издадени фактури и протоколи.

За доказване компетентността на органа, възложил проверката, ответникът е представил Заповед № ГДО-31/13.01.2018 г. на изпълнителния директор на ТД на НАП ГДО.

С Резолюция за извършване на проверка № П-29002920055250-ОРП-001 от 30.03.2020 г., издадена от М. Г. С., на длъжност началник сектор отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО е възложено извършването на проверка по подаденото искане от страна на „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД, като срокът за проверката е определен до 11.05.2020 г.

Срокът а извършване на проверката е удължен до 26.05.2020 г. с Промяна на резолюция за извършване на проверка /П./ № П-229002920055250-ОРП-002/24.04.2020 г. и П. №-229002920055250-ОРП-003/22.05.2020 г., издадени от възложилия проверката орган по приходите.

Проверката в приключила със Становище за наличие или липса на основания за прилагане на СИДДО № П-229002920055250108-001/26.05.2020 г., издадено от Г. Л. Ж., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, с което е установено, че за „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД липсват основания за прилагане на СИДДО с Република Полша за доходите, посочени в искането.

В хода на проверката, с Искане за представяне на документи и писмени обяснения трети лица ИПДПОЗЛ № П-29002920055250-041-001/23.04.2020 г. „БУЛГАРТРАНСГАЗ“ ЕАД е изискано да представи информация дали е удържало и внасяло данък при източника за доходи, начислени в полза на „ГЕОФИЗИКА ТОРН“

АД на основание Договор № 3336/25.05.2018 г. „БУЛГАРТРАНСГАЗ“ ЕАД е отговорило, че въз основа на договора са изплатени суми през 2018 г., но тъй като размерът им е бил под 500 000,00 лв. е приложен чл. 142, ал. 1 от ДОПК и не е подадено искане за прилагане на СИДДО. Същевременно, за първото тримесечие на 2020 г. е изплатен доход в размер на 596 000 евро или 1 165 674,68 лв., за които е подадено настоящото искане, като данък е удържан за сметка на дохода до получаване на положително становище за прилагане на СИДДО.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице ИПДПОЗЛ № П-29002920055250-ОРП-001/30.03.2020 г., от „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД е изискано представянето на копия на допълнителни документи, както следва: предварителен план /променен предварителен план за провеждане на сеизмичните работи, одобрен от Възложителя в съответствие с т. 5.2. от Договор № 3336/25.05.2018 г.; документи, удостоверяващи завършеността на определени етапи от предвидените дейности, съставени и подписани по предвидения в раздел V от същия ред, след подаване на искането за прилагане на СИДДО; справка за адресите на всяко от местата на територията на България, включително такива, които са извън плана на сеизмичното проучване, от/ на които чуждестранното лице и/или негови подизпълнители са извършвали или предстои да извършват предвидения в договора дейности, включително и свързаните с последващи подготвителни /спомагателни дейности. Органите по приходите са изисквали справката да включва и информация за продължителността на дейностите на всяко от местата.

От страна на жалбоподателя са предоставени изисканите документи с писмо от 04.05.2020 г. Представен е първоначален предварителен план и протокол за одобрението на този окончателен предварителен план и протокол за одобрението на предварителен план; протокол за одобрението на 4 000 точки от източник на изпълнителя, протокол и доклад за извършените експериментални работи, дневни доклади за периода от 05.02.2020 г. до 03.07.2020 г. за добиването на 4000 точки от източник V на изпълнителя; справка за посетените адреси и извършените действия, както и карти на посетените обекти и извършените действия за периода от 09.01.2020 г. до 19.03.2020 г.

С писмо от „БУЛГАРТРАНСГАЗ“ ЕАД, вх. № 24-00-1290/1 от 07.05.2020 г. е уточнено, че дневните доклади за периода за добиването на 4 000 точки от източник V на изпълнителя са за периода от 05.02.2020 г. до 07.03.2020 г., а не за периода до 03.07.2020 г. Посочено е, също така, че съгласно одобрения предварителен план точките от източник V са 10 422, а до спирането на проекта на 16.03.2020 г. са изпълнени 5 389 точки, от които 4 000 са обект на проверката. В писмо е посочено, че до окончателното изпълнение на проекта остават още 5 033 точки.

С второ Искане, изх. № П-29002920055250-040-003/15.05.2020 г. е поискано представянето на писмени обяснения. Жалбоподателят в допълнителен отговор е разяснил, че дейностите по т. 1.2.1 от договора не са възстановени поради COVID-19, като на дружеството е посочено, че са необходими между 67 и 76 дни за оставащите дейности по договора, от които ремобилизация на персонал - 10 дни, подготвителни дейности - 17 дни, придобиване на сеизмични данни между 20 и 29 дни, демобилизация на персонала и предаване на окончателния отчет - 20 дни; през периода, в който дружеството е осъществявало дейност в България, са използвани административна площ, складова площ и земя на адрес: [населено място], [улица], за съхранение на оборудване и превозни средства, поддържане на сеизмичното

оборудване, събиране и съхранение на сеизмични данни, работни срещи мениджмънта в Полша и с контрагенти на дружеството, както и за срещи на екипа. Дружеството е обяснило в отговора, че след обявяване на извънредното положение в Република България е евакуиран персоналът, а помещението е използвано за съхранение на сеизмичното оборудване. Пояснило е също, че договорът с „БУЛГАРТРАНСГАЗ“ ЕАД включва дейности, които се осъществяват в България и такива, които се осъществяват в Полша. Всички управленски решения, включително административни и логистични, подготовката на графици и планове, дружеството посочва, че се вземат в Полша. Според писмените обяснения на лицето, България се извършават само дейностите, които са свързани с полевата работа. В отговора е подчертано също, че според очакванията на дружеството времето му за престой в България няма да надвишава 6 месеца. Направил е извода, че присъствието в България е с временен характер и същото по смисъла на чл. 5 от Модела за СИДДО на О. не води до формиране на място на стопанска дейност.

Органите по приходите приемат, че липсват основания за прилагане на СИДДО, тъй като „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД е формирало място на стопанска дейност в България по смисъла на §1, т. 2 от ДР на ЗКПО, във връзка с § 1, т. 5, буква „а“ от ДР на ДОПК и чл. 5, ал. 1 от СИДДО между Република България и Република Полша, обнародвана в ДР бр. № 58 от 27.06.1995 г.

Съгласно чл. 5, ал. 1 от СИДДО между Република България и Република Полша, „място на стопанска дейност“ е строителна площадка, строителен или монтажен обект или надзорна дейност, свързана с тях, само ако такъв обект, проект или работа свързана с тях, продължава повече от 9 месеца във всеки 12 месечен период. Съдържанието на понятията „строителна площадка“, „строителен обект“ или „монтажен обект“ са изведени от съдържанието на Коментара към чл.5 от Модела на СИДДО на О. (ред.2017г.), който съгл. чл.31, ал.2, буква „б“ и чл. 32 от В. конвенция за правото на договорите, в сила за България от 21.05.2017 г., се използва за тълкуване на договорите. Изложени са съображения, че строителната площадка или обект следва да се разглеждат като едно цяло, дори да се основават на няколко договора, при положение, че по същество отделни части са свързани в едно цяло в търговски и географски смисъл. Органите по приходите приемат, че ПГХ „Чирен“ е самостоятелен обект от националната газова инфраструктура на България и е с необходимата географска цялост, която обуславя наличието на свързаност между отделните точки, в които са добавени съответните 3D сеизмични данни. Относно наличието на търговска свързаност, органът по приходите е приел, че с налице и търговска свързаност между дейностите в отделните части на зоната на сеизмичните проучения, доколкото са идентични по своя характер и са извършвани от едно и също лице на едно и също основание. Същевременно, доколкото е прието, че зоната на сеизмичните проучения притежава необходимата единна цялост от географска и търговска гледна точка, е посочено, че не е необходимо да се прави преценка за наличието на място на стопанска дейност на „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД поотделно за всяка точка, в която са съществували съответните полеви работи. Относно броенето на срока, органът е направил извод, че след възобновяване на работата не е възможно полевите работи в зоната на сеизмичните проучения да приключат окончателно преди 07.07.2020 г. и стигат до извода, че тяхната обща продължителност, включваща и времето им на спиране, ще надхвърли периода от шест месеца. Според становището условието за относително постоянство, надхвърлящо шест месеца, е изпълнено и по отношение на

дейностите, осъществявани в складовата база и офис помещенията в [населено място], които, съгласно писмените обяснения на „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД, са ползвани през периода на изпълнение на дейностите в България, предвидени в Договор № 3336/25.05.2018 г., и продължават да се използват за съхранение на оборудване на полското дружество. За изчисляване на периода е взета предвид датата 05.01.2020 г., на която ръководителят на проекта е пристигнал във В. заедно с екип на „ГЕОФИЗИКА ТОРН“ АД и направената от чуждестранното лице прогноза, че дейностите на това място не могат да приключат преди 27.07.2020 г.

Издадено е оспореното Становище № П-29002920055250-108-001/26.05.2020 г., с което е прието, че дружеството не отговаря на изискванията на чл.136,т.3 от ДОПК и на осн. чл.141, ал.2 от ДОПК следва да се издаде становище за липса на основания за прилагане на СИДДО с Република Полша. Като краен резултат на жалбоподателя е отказано предоставянето на данъчно облекчение на основание чл. 7 от СИДДО в размер на 59 600 евро (116 567.47 лв.), за доходи, начислени от „Булгартрансгаз“ ЕАД по сключен договор № 3336/ 25.05.2018 г. Становището е връчено на представител на жалбоподателя на 08.07.2020 г. и е оспорено по реда на чл.141, ал. 4 връзка с чл.152, ал. 1 ДОПК с жалба по административен ред.

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК е постановено решение № 1494/ 26.05.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“, с което становището е потвърдено. В решението са възприети направените от проверяващия орган фактически констатации.

Решението е връчено на жалбоподателя по електронен път на 05.10.2020 г. и е обжалвано в законоустановения срок по чл.156, ал.1 ДОПК.

Предмет на спор в настоящото производство е отказ за прилагане на СИДДО с Република Полша за реализиран от дружеството доход от източник в България в размер на 596 000 евро, със сума за исканото данъчно облекчение в размер на 59 600 евро (116 567.47 лв.), за доходи, начислени от „Булгартрансгаз“ ЕАД по сключен договор № 3336/ 25.05.2018 г. в размер на 1 165 674,68 лв.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната и назначена съдебно техническа експертиза (СТЕ), съгласно която вещото лице е обобщило, че по отношение на съвременен проект за разширяване на подземно газово хранилище като този в Чирен, успешното изпълнение не е възможно без провеждането на 3D полеви сеизмични проучвания, поради липсата на надеждни сеизмични данни и поради обстоятелството, че 3D полеви сеизмични проучвания предпоставка за разширението на ПГХ „Чирен“. Посочено е, че не е възможно да се завършването дейностите по събиране, обработка и интерпретация на сеизмичните данни в наетата складова база, като в нея се съхранява оборудването и се извършват текущи ремонти. В заключението се посочва, че се създават временни работилници за ремонт на техниката, използвана за полевите дейности, като се помещава оперативният щаб, от който се ръководят полевите дейности, представители на възложителя, експертите, занимаващи се с качествен контрол и др. Данните се събират на сеизмичната станция, разположена в площта на изследване, а обработката и интерпретацията, предвид тяхната специфика, се извършват в офиса на изпълнителя, което в настоящия случай е в Република Полша. Посочва се в заключението също, че подготвителните действия заемат приблизително 80 - 85% от времетраенето на проекта по провеждане на 3D полеви сеизмични проучвания, докато

реалните полеви дейности заемат останалите 15-20% от времето. Според вещото лице, при спиране на проекта, е необходимо провеждането отново на подготвителни дейности.

Правни изводи на съда:

Жалбата, по която е образувано настоящето производство е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от легитимирано лице-получател на доход от източник в Република България, за който е отказано прилагането на СИДДО. Подадена е срещу подлежащ на оспорване, съгласно чл.141, ал.4 ДОПК, индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

В настоящето производство и съгл. чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на оспорения акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби при издаването му. По изложените горе съображения, съдът намира, че оспореното Становище е издадено от компетентен орган по приходите, при спазване на установената форма и без да са допуснати съществени процесуални нарушения – спазена е процедурата по чл.141, ал.1 ДОПК.

В раздел III на ДОПК са предвидени конкретни и изчерпателни възможности за преценка относно прилагане на Спогодбите за избягване на международното двойно данъчно облагане. В разпоредбата на чл.136 ДОПК е предвидено, че за целите на чл.135, ал.2 ДОПК, Спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане се прилагат след удостоверяване на основанията за това, като чуждестранното лице следва да удостовери пред органа по приходите няколко факта: 1. че чуждестранното лице е местно лице на друга държава по смисъла на съответната СИДДО; 2. че е притежател на дохода от източник в България; 3. че не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република България, с които съответният доход е действително свързан и 4. че са изпълнени особени изисквания на СИДДО, ако има такива.

Съгласно чл.137 ДОПК обстоятелствата по чл.136 се посочват в искане по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите и се удостоверяват - по чл.136, т.1 ДОПК от чуждестранната данъчна администрация в искането по ал. 1 или съобразно обичайната й практика; по т.т.2 и 3 се декларират от чуждестранното лице; по т.4 се удостоверяват с официални документи, включително извлечения от публични регистри, а когато такива документи не се издават, допустими са и други писмени доказателства, като не могат да се удостоверяват с декларации. В случая е представено удостоверение по чл.136, т.1 ДОПК от администрация в Република Полша, че жалбоподателят е дружество със седалище и адрес на управление в Република Полша, както и декларация от дружеството за обстоятелствата по чл.136, т.2 и 3 ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Няма спор, че дружеството жалбоподател е местно лице на друга държава по смисъла на съответната СИДДО и че е притежател на доход от източник в България.

Спорът по делото е правен и е свързан с преценката дали доходите на дружеството са

осъществени от място на стопанска дейност в България, което представлява условие по чл. 136, т. 3 ДОПК, изключващо приложението на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане.

За да елиминират двойното данъчно облагане, държавите се споразумяват на двустранна основа, чрез сключване на спогодби за избягване на двойно данъчно облагане(СИДДО), в които се договарят относно частичните си откази от данъчни правомощия, като разпределят правата си да облагат доходите, възникващи на тяхна територия(в държавата на местното лице или при източника на възникването им). Като международен договор, съгл. чл.5, ал.4 от Конституцията на Република България СИДДО имат предимство пред нормите на вътрешното право.

Основно, правилата за тълкуване на международните договори са визирани във В. конвенция за правото на договорите от 1969 г., ратифицирана с Указ № 503 на Държавния съвет от 12.02.1987 г., публикувана в "Държавен вестник" бр. 87 от 1987 г. и в сила за Република България от 21.05.1987 г. Съгласно чл.13, 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, буква "б" 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 "Коментарът 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 и в съдебната практика на ВАС.

Съгласно §1, т.5 ДОПК "място на стопанска дейност" е: а) определено място (собствено, наето или ползвано на друго основание), посредством което чуждестранно лице извършва цялостно или частично стопанска дейност в страната, като например: място на управление; клон; търговско представителство, регистрирано в страната; офис; кантора; ателие; завод; работилница (фабрика); магазин; склад за търговия; сервиз; монтажен обект; строителна площадка; мина; кариера; сонда; петролен или газов кладенец; извор или друг обект на извличане на природни ресурси; б) извършването на дейност в страната от лица, упълномощени да сключват договори от името на чуждестранни лица, с изключение на дейността на представителите с независим статут по глава шеста от Търговския закон; в) трайно извършване на търговски сделки с място на изпълнение в страната, дори когато чуждестранното лице няма постоянен представител или определено място.

За да се определи приложимото материално право по спорния въпрос за „място на стопанска дейност“ следва да се съобразят легалните дефиниции, дадени в ДОПК и СИДДО с Полша, нормите на която следва да се приложат с предимство пред националното законодателство, което им противоречи. Тълкуването на разпоредбите на СИДДО следва да отговаря на принципите на националното и международното право, на смисъла на конкретните понятия и насоките, дадени в Коментара от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на О., на заявените позиции и резерви от участващите държави, ако такива са направени. Съгласно чл. 5, ал. 1 от СИДДО между Полша и Република България „място на стопанска дейност“ означава определено място на дейност, чрез което се извършва цялостно или частично

стопанската дейност на едно предприятие. Съгласно, чл. 5, ал.2, терминът "място на стопанска дейност" включва по специално: а) място на управление; б) клон; в) кантора; г) фабрика; д) работилница; и е) мина, нефтен или газов кладенец, кариера и всяко друго място за добиване на природни богатства. Съгласно чл. 5, ал.3, терминът "място на стопанска дейност" също така включва: строителна площадка, строителен или монтажен обект се считат за място на стопанска дейност само ако работата, свързана с тях, продължава повече от 12 месеца.

Въз основа на Коментара от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на О. може да се заключи, че е налице едно "място на стопанска дейност", когато за него е налице единна цялост от географска и търговска гледна точка, а отделно от това следва да отговаря и на изискването за постоянство – в конкретиката на казуса да надхвърли прага от 12 месеца, съобразно приложимата СИДДО.

В случая правилно е установено, че е ПГХ „Чирен“ е самостоятелен обект от националната газова инфраструктура на България и е с необходимата географска цялост. ПГХ „Чирен“ е изградено на мястото на изтощеното газокондензатно находище, като то се използва за покриване на сезонната неравномерност в потреблението на природен газ в страната и е един от инструментите за гарантиране на сигурността на газовите доставки. Съгласно Коментара на Модел на СИДДО на О. „строителна площадка или обект следва да се разглеждат като едно цяло дори ако се основават на няколко договора, при положение че по същество всички отделни части са свързани в едно цяло в търговски и географски смисъл“, а такава свързаност в случая посочи се по-горе е на лице. Правилно органите по приходите са възприели тезата, че се касае до една географска цялост, доколкото макар и отделни строежи по смисъла на ЗУТ, респ. отделни обекти за нуждите на възлагане на обществените поръчки, в случая се касае до едно цяло от функционална и технологична гледна точка що се касае до ПГП „Чирен“ като цяло. Разширението на ПГХ „Чирен“ без съмнение е строеж от първа категория по смисъла на чл. 137, ал. 1, т. 1, буква „г“ от ЗУТ. Съгласно в чл. 2, ал. 4, т. 1, буква „д“ от Наредба № 1 за номенклатурата на видовете строежи, такива строежи са хранилищата за природен газ. От тук следва извода, че проектът за Разширение на капацитета на ПГХ „Чирен“ е строителен обект. Предвид приетата по делото СТЕ, проектът, изпълнен от Геофизика Т. чрез провеждане на 3D полеви сеизмични проучвания върху ПГХ „Чирен“ трябва да се разглежда като „строителна площадка или строителен или монтажен обект“ съгласно Коментара по чл. 5, ал. 3 от Модела на О..

Във връзка с времевия период, разпоредбата на чл.5,ал.3 от СИДДО с Полша предвижда, че когато се касае за строителна площадка, строителен или монтажен обект, то за да представлява същия „място на стопанска дейност“, необходимата продължителност е повече от 12 месеца. Без съмнение броенето на срока, прекаран от един изпълнител на строителен или монтажен обект, се осъществява в съответствие с разясненията, съдържащи се в Коментара към чл.5 от Модела на СИДДО на О. – т.е. срокът изтича с приключването на всички работи на обекта или с окончателното им прекратяване или напускане на обекта. Основно правило в случая е, че обектът не се смята за прекратен, когато дейността в него е временно преустановена.

Съгласно Коментара към чл. 5 от Модела на СИДДО на О. – т. б: „Изискването, че мястото на дейност трябва да бъде „определено“, води до извода, че е налице място на

стопанска дейност само ако това място има в определена степен постоянство, а не ако по същество има временен характер. Въпреки това едно място на дейност може да представлява място на стопанска дейност, независимо че на практика то съществува за много кратък период от време, поради факта, че това се дължи на особения характер на дейността на предприятието, която може да се извърши само за този кратък период. Понякога е трудно да се определи дали в действителност е такъв случаят. Практиката на Държавите-членки не е толкова последователна с оглед изискването за време, като опитът показва, че обикновено не се счита, че е налице място на стопанска дейност, когато определена дейност е осъществена в една държава, чрез определено място в нея, което е съществувало по-малко от шест месеца, (и обратно, практиката показва, че в голяма част от случаите, се счита, че е налице място на стопанска дейност, ако извършената дейност чрез това място е продължила повече от шест месеца.)“

Неправилни са изводите на органите по приходите, че работата е започнала на 07.01.2020 г., тъй като съгласно констатациите на вещото лице по СТЕ, както и на доказателствата по преписката, тогава е започнала подготвителната дейност. Като начална дата за започване на работата по полевите сеизмични проучвания следва да се приеме датата 05.02.2020 г. Мобилизацията на сеизмичното оборудване е извършена на 31.01.2020 г., за което е съставен протокол и е издадена фактура. Първата част от полевите проучвания приключват на 16.03.2020 г., поради пандемичната ситуация и въведеното в тази връзка извънредно положение работата – за удостоверяване на този факт по делото е приложен Сертификат за форсмажор № 054 от 22.04.2020 г., .. издаден от Българската търговско-промишлена палата. Със Сертификат за форсмажор № 103 от 17.07.2020 г., издаден от Българската търговско-промишлена палата е спряно изпълнението за периода от 14.05.2020 г. до 21.05.2020 г. Съгласно Коментара към чл. 5, временните прекъсвания на дейността, нито липсата на непрекъснатост на операциите, означават край на съществуване на мястото на стопанска дейност. Тези прекъсвания обаче не следва да бъдат приемани като временни прекъсвания, тъй като форсмажорните обстоятелства не се вземат предвид при определяне на продължителността на извършвана дейност. Съгласно т. 7 от „Актуализирани насоки относно данъчните спогодби и влиянието на COVID-19 пандемията“ на О., прекъсването на работа поради пандемията от COVID-19 представляват вид прекъсване, който трябва да бъде изключено от изчисляването на периодите за създаване на място на стопанска дейности в случаите на строителен обект. От страна на жалбоподателя са ангажирани доказателства, че прекъсването е именно заради пандемията от COVID-19. Следва да се приемат за правилни възраженията на жалбоподателят, че при отчитане на дните за 6-месечния период за създаване на място на стопанска дейност, трябва да се включват само дните на физическо присъствие на служителите в България. В случая това е периода от 04.01.2020 г. до 16.03.2020 г., като след прекъсването на работа, присъствието е възобновено за периода от 25.06.2020 г. до 29.08.2020 г., т.е. времето за извършеното проучване е по-малко дори и от определеният 6-месечен срок.

Настоящата инстанция не споделя изводите на органите по приходите, че в наетата складова база от „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД в [населено място] се извършват анализ и интерпретация на сеизмични данни. Това е подкрепено и от заключението на вещото лице по изслушаната и приета СТЕ. Анализ и интерпретация на сеизмични

данни, съгласно представените по делото документи и заключението на СТЕ, следва да се приеме, че се извършва в офиса на изпълнителя, който в случая се намира в Република Полша, [населено място], тъй като дейностите по обработка и интерпретация на сеизмични данни изисква съществения компютърен ресурс. По делото се доказва, че не е възможно извършването на дейности по събиране, обработка и интерпретация на сеизмични данни в наетата от дружеството складова база в [населено място]. С оглед характера на дейностите по събиране на сеизмични данни, същите се извършват на сеизмичната станция, разположена на територията на проучването. Складовата база следва да се приеме, че е наета с цел съхраняване на оборудване и се извършват текущи ремонти на техниката. Съгласно чл. 5, ал. 4, буква „а“ от СИДДО между България и Полша, независимо от разпоредбите на ал. 1, 2 и 3 се счита, че терминът "място на стопанска дейност" не включва използването на съоръжения единствено с цел складиране, излагане или доставка на стоки, принадлежащи на предприятието. Предвид доказателствата по делото и заключението по СТЕ, следва да се приеме, че наетият склад в [населено място] за съхранение на оборудването попада в хипотезата на чл. 5, ал. 4, буква „а“ от СИДДО между България и Полша. С оглед на което, необосновани са изводите на органите по приходите за че жалбоподателят има определено място, чрез което извършва дейност в България – а именно наетият склад във [населено място].

Настоящата инстанция счита, че дружеството-жалбоподател не е създадо място на стопанска дейност в България нито на основание чл. 5, ал. 3, нито на основание чл. 5, ал. 1 от СИДДО между България и Полша. В настоящият случай а изпълнени условията на чл. 136 от ДОПК за наличие на основания за прилагане на СИДДО с Република Полша за реализиран от дружеството доход от източника в България в размер на 596 000 евро, със сума за исканото данъчно облекчение в размер на 59 600 евро (116 567.47 лв.), за доходи, начислени от „Булгартрансгаз“ ЕАД по сключен договор № 3336/ 25.05.2018 г. в размер на 1 165 674,68 лв. Така постановено, становището за наличие или липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойно данъчно облагане № П-29002920055250- 108-001/26.05.2020 г. е неправилно и незаконосъобразно и следва да бъде отменено.

При този изход на спора се дължат на жалбоподател сторените разноски настоящата инстанция в общ размер на 6 356.29 лв. /шест хиляди триста петдесет и шест лева и двадесет и девет стотинки/ съгласно списък за разноските по чл. 80 от ГПК и доказателства за внесените ДТ, депозит за вещо лице и изплатен адвокатски хонорар за осъщественото процесуално представителство пред АССГ.

Предвид горното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, АССГ,

Трето отделение, 74 – ти състав

**Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата на „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД, чуждестранно юридическо лице

със служебен номер [ЕГН], Становище за наличие или липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойно данъчно облагане № П-29002920055250- 108-001/26.05.2020 г., потвърдено с Решение № 1494/28.09.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП.

ВРЪЩА преписката на административния орган за произнасяне по същество съобразно дадените указания по тълкуването и приложението на закона.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „ГЕОФИЗИКА ТОРУН“ АД, чуждестранно юридическо лице със служебен номер [ЕГН], сумата в размер на 6 356.29 лв. /шест хиляди триста петдесет и шест лева и двадесет и девет стотинки/, представляваща сторените разноси по делото.

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

**АДМИНИСТРАТИВЕН**

**СЪДИЯ:**