

# РЕШЕНИЕ

№ 4533

гр. София, 06.07.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 27.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **2132** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба „ДИ ДИ АЙ ХОЛДИНГС Л.“ (D. H. L.), служебен номер при НАП [ЕГН], с адрес : Великобритания, [населено място], WIJ S. 4, X. C. (H. S.) и адрес за кореспонденция в Република България по чл. 145, ал. 1, т. 1 от ДОПК в [населено място], 1000, [улица], ет. 1, чрез Я. В. М., в качеството на директор, срещу Становище за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ № П-29002921150547-108-001/18.10.2021 г., издадено от Г. Л. Ж., главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, потвърдено с Решение № 45 от 07.01.2022 г. на директора на Дирекция “ОДОП“ при ЦУ на НАП. Жалбоподателят счита, че обжалваното становище е незаконосъобразно и неправилно, поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и неправилно тълкуване на фактичката обстановка и доказателствата по преписката, за което са изложени конкретни аргументи. Посочва, че преценката на органа по приходите за липса на основания за прилагане Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО) между Република България и О. кралство Великобритания и С. И. е немотивирана и погрешна, тъй като са изпълнени всички предпоставки на чл. 136 от ДОПК. Искането до съда е за отмяна на обжалвания административен акт, като преписката се върне на компетентния орган по приходите за издаване на ново становище, със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Претендира присъждане на разноските по делото съобразно

представен списък. Представя писмени бележки.

Отвeтникът, чрез процесуален представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По фактите.

Подадено е искане по чл. 137, ал. 1 ДОПК от „ДИ ДИ АЙ ХОЛДИНГС Л.“ (D. H. L.) за прилагане на СИДДО между Република България О. кралство Великобритания и С. И., с вх. № 26-О-10184 от 28.08.2021г. по регистъра на ТД на НАПГДО, с което дружеството претендира ползване на данъчни облекчения за доходи в размер на 3 501 941,19 лв. от продажба на акции от сделка по обратно изкупуване на акции от капитала на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ“ АД, ЕИК[ЕИК], осъществена на 22.01.2021 г.

С Резолюция за извършване на проверка №П-29002921150547-ОРП-001 от 23.08.2021 г., издадена от М. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО, е възложено извършването на проверка във връзка с подадено Искане за прилагане на СИДДО №26-О-10184 от 20.08.2021 г. за срок до 05.10.2021 г. Цитираната Резолюция е променена с Резолюции за промяна №П-29002921150547-ОРП-002/29.09.2021 г. и №П-29002921150547-ОРП-003/15.10.2021 г., издадени от същия орган, с които срокът на проверката е удължен до 19.10.2021 г.

В резултат на извършената проверка е издадено Становище за липса на основания за прилагане на СИДДО №П-29002921150547-108-001/18.10.2021 г., връчено на Я. В. М. – директор на проверяваното лице на 20.10.2021 г.

Същото е мотивирано с това, че британското дружество е формирало място на стопанска дейност чрез продажба на акции от сделка по обратно изкупуване на акции от капитала на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ“ АД и посочените в искането по чл. 137, ал. 1 от ДОПК доходи са реализирани именно чрез това място на стопанска дейност.

Според органа по приходите за реализираните от чуждестранното лице доходи е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 2 от Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане между Република България и О. кралство Великобритания и С. И., съгласно която печалбите, получени от местно лице на едната договаряща държава (О. кралство Великобритания и С. И.) от прехвърлянето на акции, различни от акции, които се търгуват редовно и в значителен обем на фондова борса, или на сравними дялове повече от 50 % от стойността на които се състои пряко или непряко от недвижимо имущество, намиращо се в другата договаряща държава (България), могат да се облагат с данък в тази друга държава. Посочената норма съответства на чл. 13, ал. 4 от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (Модела на СИДЦО на О.) в неговите редакции в периода от 28.01.2003 г. до 21.11.2017 г., който съгласно чл. 31, ал. 2, буква "Б" и чл. 32 от В. Конвенция за правото на договорите се използва като средство за тълкуване на Спогодбите, сключени по Модела на СИДДО на О., включително на СИДДО между България и О. кралство Великобритания и С. И.. С чл. 13, ал. 4 от Модела на СИДДО на О. се цели уеднаквяване на данъчното третиране на печалбите от прехвърляне на акции, повече от 50 % от стойността на които се състои пряко или непряко от недвижимо имущество, намиращо се в другата договаряща държава, с данъчното третиране на печалбите от отчуждаването на такова недвижимо имущество, които са в обхвата на чл. 13, ал. 1 от Модела на СИДДО на О.. Последната разпоредба, от своя страна изрично препраща към дефиницията за недвижимо имущество, съдържаща се в чл. 6 от Модела на СИДДО на О.. Т. препращане е направено и в разпоредбата на чл. 13, ал. 1 от СИДДО между Република България и О.

кралство Великобритания и С. И..

В становището е изтъкнато, че според дефиницията на чл. 6, ал. 2 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И., която почти изцяло съответства на тази в чл. 6, ал. 2 от Модела на СИДДО на О., „недвижимо имущество" има съдържанието, което му придава законодателството на договарящата държава, в която се намира въпросното имущество. Терминът във всички случаи включва имущество, принадлежащо към (accessory to) недвижимото имущество, добитък и оборудване, използвано в селското и горското стопанство, права, спрямо които се прилагат разпоредбите на общото законодателство относно поземлената собственост, плодopolзване на недвижимо имущество, както и права върху променливи или определени по размера си плащания, представляващи компенсация за разработването или предоставяне на правото за разработване на минерални залежи, извори и други природни ресурси. Кораби и самолети не се считат за недвижимо имущество.

Според §2 от Коментара на чл. 6 от Модела на СИДДО на О. дефинирането в ал. 2 на понятието „недвижимо имущество" чрез препращане към законодателството на държавата, в която се намира това имущество, спомага за преодоляване на трудностите в тълкуването относно въпроса дали една вещь или право следва да се считат за недвижимо имущество. Тази алинея конкретно споменава активите и правата, които винаги трябва да се разглеждат като „недвижимо имущество". Следователно дефиницията, съдържаща се в чл. 6, ал. 2 от Модела на СИДДО на О., е изчерпателна и включва три отделни елемента:

- препращане към вътрешното законодателство на държавата, в която се намира недвижимото имущество;
- изрично посочени имущество и права върху имущество, които доколкото не се считат за „недвижимо имущество" съгласно вътрешното законодателство на държавата, в която се намират, винаги следва да бъдат разглеждани като такова за целите на прилагане на съответната СИДДО;
- имущество (кораби, самолети), което е извън обхвата на чл. 6 от Модела на СИДДО на О. независимо от квалифицирането му съгласно вътрешното законодателство на държавата, в която се намира.

В случая органът по приходите е установил, че доходът е придобит в резултат на сделка по обратно изкупуване на акции от капитала на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД, осъществена на 22.01.2021 г. От представения годишен неконсолидиран финансов отчет (ГФО) на българското дружество за 2020 г. е видно, че към 31.12.2020 г. общата стойност на активите му е 449 860 хил. лв. Съгласно справката, съдържаща се в бележка 4 от приложението към ГФО, активите от група „Имоти, машини и съоръжения" са с обща балансова стойност 334 479 хил. лв. и включват:

- „Земи и сгради" с балансова стойност 3 085 хил. лв.;
- „Газоразпределителни мрежи" с балансова стойност 291 990 хил. лв.;

Към 31.12.2020 г. балансовата стойност активите в посочените две статии представлява 65,59 % от балансовата стойност на всички активи на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД.

Допълнително е изискана информация за балансовата стойност на активите и пасивите на българското дружество към датата на сделката - 22.01.2021 г. Представени са счетоводни справки към 31.01.2021 г. с обяснението, че могат да бъдат изготвени единствено към края на календарния месец. От тях се установява, че към 31.01.2021 г. общата балансова стойност на активите на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД

е 452 057 884 лв., в която се включват:

- „Земи и сгради" с балансова стойност 3 066 019,53 лева;
- „Газоразпределителни съоръжения" с балансова стойност 12 523 277,60 лв.;
- „Дълготрайни активи за газоразпределителна мрежа" с балансова стойност 7 757 027,37 лв.;
- „Технологична съобщителна кабелна мрежа" (ТСКМ) с балансова стойност 18 602 317,31 лв.;
- „Газоразпределителна мрежа" с балансова стойност 272 627 364,27 лв.;

Последните две статии от справката съответстват на статия „Газоразпределителни мрежи" от бележка 4 в приложението към ГФО на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД. Следователно към януари 2021 г. не е настъпила съществена промяна в състава и стойността на активите на българското дружество и само газоразпределителната мрежа представлява приблизително 60 % от стойността на тези активи или към датата на сделката над 50 % от стойността на акциите произтича от стойността на газоразпределителната мрежа.

От представените доказателства се установява, че „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД е титуляр на лицензни, обхващащи териториите на различни общини в България, за разпределение на природен газ и снабдяване с природен газ от крайни снабдители, издадени от Комисията за енергийно и водно регулиране (КЕВР). За осъществяване на лицензионната дейност „разпределение на природен газ" дружеството е собственик на енергиен обект (газопровод) по смисъла на §1, т. 23 от ДР на Закона за енергетиката (ЗЕ) - обект или съвкупност от обекти, с предназначение в него или посредством него да се извършва производство на електрическа и/или топлинна енергия с определена мощност, добив или съхранение на нефт или природен газ, пренос, както и преобразуване на параметрите или вида на електрическа и топлинна енергия и природен газ, нефт или нефтопродукти през мрежи, както и техните спомагателни мрежи и съоръжения, разпределение на електрическа, топлинна енергия или природен газ през мрежи, както и техните спомагателни мрежи и съоръжения, без инсталациите на клиентите. Съгласно предоставената информация към 31.01.2021 г. балансовата стойност на енергийния обект заедно със спомагателните мрежи е 311 509 986,40 лв., като тази сума обхваща балансовата стойност на активите от горепосочените статии както следва: „Газоразпределителни съоръжения", „Дълготрайни активи за газоразпределителна мрежа", ТСКМ и „Газоразпределителна мрежа".

Основната част от енергийния обект е газоразпределителната мрежа според определението в §1, т. 9 от ДР на ЗЕ - местна или регионална система от газопроводи със средно или ниско налягане и съоръженията към тях за разпределение на природен газ до съответните клиенти на определена с лицензия територия.

От представените писмени обяснения при проверката е видно, че при изграждането на газопровода възниква „сервитутна ивица" по смисъла на § 1, т. 33 от ДР на Закона за устройство на територията /ЗУТ/ - част от поземлен имот около мрежи и съоръжения на техническата инфраструктура, за която с нормативен акт са въведени ограничения в режима на застрояване и ползване на поземления имот. Правото на сервитути е уредено в чл. 64 от ЗЕ, като според чл. 64. ал. 1 при разширение на съществуващи и при изграждане на нови линейни енергийни обекти в полза на лицата, които ще изграждат и експлоатират енергийния обект, възникват сервитути. Съгласно чл. 64. ал. 9 от ЗЕ размерите, разположението и специалният режим за упражняване на сервитутите са индивидуални за различните видове енергийни обекти и се определят

по ред и начин, предвидени в наредба на министъра на енергетиката, министъра на земеделието, храните и горите и министъра на регионалното развитие и благоустройството. В тази връзка е приета Наредба № 16 от 9 юни 2004 г. за сервитутите на енергийните обекти. В Приложение № 3 към чл. 7, ал. 1, т. 3 от Наредбата разпределителните газопроводи са определени като отделен вид енергиен обект.

Въз основа на цитираните разпоредби и представените писмени обяснения, органът по приходите е приел, че „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ“ АД осъществява лицензионна дейност „разпределение на природен газ“ посредством собствен разпределителен газопровод, който попада в обхвата на дефиницията за „линеен енергиен обект“ съгласно §1, т. 31 б от ДР на ЗЕ. В становището е посочено се, че линейният енергиен обект, какъвто е разпределителният газопровод, включва трайно прикрепени към земята конструктивни елементи и/или съоръжения, които в съответствие с разпоредбата на чл. 110, ал 1 от Закона за собствеността (ЗС) представляват недвижими вещи - земята, растенията, сградите и другите постройки и въобще всичко, което по естествен начин или от действието на човека е прикрепено трайно към земята или към постройката. Разпределителният газопровод представлява сложна съставна вещ, резултат от трайното свързване на много вещи (газопроводи, съоръжения, газопроводна арматура и конструктивни елементи), при което движимата вещ става част от недвижимия имот и не може да е самостоятелен обект на вещни права. Посочено е, че критерият дали една вещ е движима или недвижима се определя от това дали е прикрепена трайно към недвижимия имот или може да бъде отделена от него, без да се наруши целостта ѝ, т.е. прикрепването ще е трайно, ако отделянето на вещта ще доведе до увреждане на двете вещи или ще възпрепятства използването им по предназначение. В случая ЗЕ разглежда енергийните съоръжения и поземления имот, към който те са прикрепени, като един общ имот, което е видно от дадените с §1, т. 23 и т. 316 от ДР на ЗЕ определения.

Органите по приходите са изтъкнали, че прокарването на газоразпределителни мрежи и съоръжения през конкретен поземлен имот като елемент на техническата инфраструктура съгласно чл. 8 от ЗУТ следва да бъде съобразено с предназначение на този имот, определено с подробния устройствен план. Освен това в Наредбата за устройството и безопасната експлоатация на преносните и разпределителните газопроводи и на съоръженията, инсталациите и уредите за природен газ от 16.07.2004 г. и по-специално в разпоредбите на чл. 83, ал. 2, чл. 90, ал. 1 и чл. 101, ал. 1 от наредбата, са предвидени редица изисквания, които да гарантират функционалната цялост на газоразпределителната мрежа за срока на нейната експлоатация.

В представените писмени обяснения се потвърждава, че в балансовата стойност на активите, отговарящи на определението за „газоразпределителна мрежа“ съгласно §1, т. 9 от ДР на ЗЕ не са включени газопроводи и съоръжения, които не са свързани към техническата инфраструктура на съответната определена с лицензия територия.

Предвид изложеното органът по приходите е преценил, че по своето естество разпределителният газопровод като линеен енергиен обект представлява сложна съставна вещ, а не съвкупност от отделни вещи. Затова и с оглед изискването за трайното прикрепване към терена на конструктивните елементи на газопровода същият следва да се счита за недвижимо имущество и попада в обхвата на дефиницията по чл. 6, ал. 2 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И. като имущество, принадлежащо към (accessory to)

недвижимото имущество, т.е. разпределителният газопровод представлява имущество, което има определящо значение за основното предназначение на недвижимото имущество. Посочено е, че това разбиране се споделя и от признати специалисти в областта на международното данъчно право, така например в „K. V. on D. T. C.“, четвърто издание, стр. 438, §101 тръбопроводите изрично са посочени като имущество, което попада в обхвата на дефиницията за недвижимо имущество по чл. 6 от Модела на СИДДО на О..

В заключение при проверката е прието, че за реализирания от чуждестранното лице доход в размер на 3 501 941,19 лв. е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 2 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И., предоставяща на България правото да облага без ограничения този доход.

Във връзка с посоченото, с оспореното становище на основание чл. 141, ал. 2 от ДОПК и чл. 13 от СИДДО на жалбоподателя е отказано претендираното данъчно облекчение в размер на 3 501 941,19 лв.

Това становище е оспорено от жалбоподателя с жалба вх. вх. № 26-0-10184/01.1 1.2021 г. по регистъра на ТД на НАП ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ /ГДО/ и вх. № 22-29-75 от 03.11.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 45/07.01.2022г., решаващият орган е потвърдил становището.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната и назначена комплексна съдебно техническа и икономическа експертиза (КСТИЕ), в която е описани естеството и характера на газоразпределителната мрежа, както и каква е принадлежността и към техническата инфраструктура. Изслушана е и ССЕ, която е установила общата стойност на активите на О. мрежи АД, и по-специално притежаваната от дружеството газоразпределителна мрежа.

В хода на делото са приложени и допълнителни доказателства по реда на чл.192 ГПК от трети неучастващи страни по делото.

### **По приложимото право.**

Оспорва се в срок подлежащ на обжалване акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Жалбата е подадена е в срока по чл. 156, ал. 1, вр. с чл. 141, ал. 4 от ДОПК. Решението на директора на дирекция ОДОП - С., с което становището е потвърдено, е връчено на жалбоподателя на 27.01.2022 г., а жалбата до АССГ е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53 – 04 – 127/09.02.2022 г. Оспорва се становище за липса за прилагане на СИДДО, което е обжалвано по административен ред и потвърдено. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, приложима на

основание препращането в чл. 141, ал. 4, пр. Второ, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на становището за липса на основание за прилагане на СИДДО, като преценява дали е издадено от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

При преценка основателността на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на оспорвания акт, съдът приема следното:

Оспорваното в настоящото производство Становище за липса на основание за прилагане на СИДДО изх. № П-29002921150547-108-001 от 18.10.2021 г. е издадено от орган по приходите при ТД на НАП ГДО – Г. Л. Ж., на длъжност главен инспектор по приходите (чл. 7, ал. 1, т. 4, предл. последно от ЗНАП) в рамките на изрично възложена ѝ проверка за установяване наличието или липсата на основания за прилагане на СИДДО между Република България и А., съгласно резолюция за извършване на проверка №П-29002921150547-ОРП-001/23.08.2021г., по подадено искане от получателя на дохода. Предвид изложеното съдът намира, че обжалваното становище е издадено от компетентен орган по смисъла на чл. 141, ал. 1 от ДОПК, който предвижда, че органите по приходите осъществяват контрол по прилагането на СИДДО чрез проверка или ревизия, включително като при проверка органите по приходите издават становище за наличие или липса за прилагане на СИДДО.

Становището е издадено в писмена форма и е мотивирано, доколкото съдържа, фактически и правни основания, позволяващи да бъде направена проверка за спазване на горепосочените изисквания на закона при издаването му.

При издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения. Спазена е процедурата по чл. 141, ал. 1 от ДОПК и в рамките на законоустановения 60-дневен срок от подаване на искането. 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 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).

Член 138, ал. 1 от ДОПК предвижда към искането по чл. 137, ал. 1 да се прилагат писмени доказателства относно вида, основанието и размера на съответния доход, каквито в случая са представени.

В случая се касае за реализирания от жалбоподателя доход в размер на 3 501 941,19 лв. от сделката по сделка по обратно изкупуване на акции от капитала на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ“ АД, осъществена на 22.01.2021 г., за което е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 2 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И., даваща право на Р България да облага печалбата от тази сделка. Съгласно чл. 13, ал. 2 от посочената СИДДО, печалбите, получени от местно лице на едната договаряща държава (О. кралство Великобритания и С. И.) от прехвърлянето на акции, различни от акции, които се търгуват редовно и в значителен обем на фондова борса, или на сравними дялове повече от 50 % от стойността на които се състои пряко или непряко от недвижимо имущество, намиращо се в другата договаряща държава (България), могат да се облагат с данък в тази друга държава. Посочената норма съответства на чл. 13, ал. 4 от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (Модела на СИДЦО на О.) в неговите редакции в периода от 28.01.2003 г. до 21.11.2017 г., който съгласно чл. 31, ал. 2, буква "Б" и чл. 32 от В. Конвенция за правото на договорите се използва като средство за тълкуване на Спогодбите, сключени по

Модела на СИДДО на О., включително на СИДДО между България и О. кралство Великобритания и С. И.. С чл. 13, ал. 4 от Модела на СИДДО на О. се цели уеднаквяване на данъчното третиране на печалбите от прехвърляне на акции, повече от 50 % от стойността на които се състои пряко или непряко от недвижимо имущество, намиращо се в другата договаряща държава, с данъчното третиране на печалбите от отчуждаването на такова недвижимо имущество, които са в обхвата на чл. 13, ал. 1 от Модела на СИДДО на О.. Последната разпоредба, от своя страна изрично препраща към дефиницията за недвижимо имущество, съдържаща се в чл. 6 от Модела на СИДДО на О.. Т. препращане е направено и в разпоредбата на чл. 13, ал. 1 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И.. Според §2 от Коментара на чл. 6 от Модела на СИДДО на О. дефинирането в ал. 2 на понятието „недвижимо имущество" чрез препращане към законодателството на държавата, в която се намира това имущество, спомага за преодоляване на трудностите в тълкуването относно въпроса дали една вещ или право следва да се считат за недвижимо имущество. Тази алинея конкретно споменава активите и правата, които винаги трябва да се разглеждат като „недвижимо имущество". Следователно дефиницията, съдържаща се в чл. 6. ал. 2 от Модела на СИДДО на О.. е изчерпателна и включва три отделни елемента:

От представения по делото годишен неконсолидиран финансов отчет (ГФО) на българското дружество за 2020 г. е видно, че към 31.12.2020 г. общата стойност на активите му е 449 860 хил. лв. Съгласно справката, съдържаща се в бележка 4 от приложението към ГФО. активите от група „Имоти, машини и съоръжения" са с обща балансова стойност 334 479 хил. лв. и включват „Земни и сгради" с балансова стойност 3 085 хил. лв. и „Газоразпределителни мрежи" с балансова стойност 291 990 хил. лв. Към 31.12.2020 г. балансовата стойност активите в посочените две статии представлява 65.59 % от балансовата стойност на всички активи на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД.

Допълнително в хода на ревизията е изискана информация за балансовата стойност на активите и пасивите на българското дружество към датата на сделката - 22.01.2021 г. От представените счетоводни справки към 31.01.2021 г. се установява, че към посочената дата /31.01.2021 г./ общата балансова стойност на активите на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД е 452 057 884 лв. и включва „Земни и сгради" с балансова стойност 3 066 019.53 лева; „Газоразпределителни съоръжения" с балансова стойност 12 523 277.60 лв.; „Дълготрайни активи за газоразпределителна мрежа" с балансова стойност 7 757 027.37 лв.; „Технологична съобщителна кабелна мрежа" (ТСКМ) с балансова стойност 18 602 317.31 лв.; „Газоразпределителна мрежа" с балансова

стойност 272 627 364.27 лв.

Последните две статии от справката /„Технологична съобщителна кабелна мрежа" (ТСКМ) с балансова стойност 18 602 317.31 лв. и „Газоразпределителна мрежа" с балансова стойност 272 627 364.27 лв./ съответстват на статия „Газоразпределителни мрежи" от бележка 4 в приложението към ГФО на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД.

Въз основа на данните от годишния финансов отчет и допълнително представената справка, органите по приходите са приели, че към 22.01.2021 г., когато е извършена сделката по обратно изкупуване на акции, само газоразпределителната мрежа на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД представлява приблизително 60 % от стойността на всички активи.

Горното се потвърждава и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните по делото, на вещото лице В. Б., което съдът кредитира напълно като компетентно и правилно изготвено. Вещото лице е извършило проверка на данните от годишния доклад за дейността и годишния неконсолидиран финансов отчет на към 31.12.2020 г. и е установило, че общата балансова стойност на всички активи на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ" АД към 31.12.2020 г. е 449 860.00 лв.. в т.ч. както следва:

- балансова стойност на активите в статия „Земни и сгради" - 3 085 000,00 лв. или

- 0. 68% от балансовата стойност на всички активи;

- балансова стойност на активите в статия „Газоразпределителна мрежа" - 291 990 000.00 лв. или 64.91% от балансовата стойност на всички активи;

Следователно вещото лице е потвърдило извода на приходния орган, че стойността на газоразпределителната мрежа е над 60% от стойността на всички активи на българското дружество. Поради това следва да се приеме, че е налице условието по чл. 13, ал. 2 от СИДДО с Обединено кралство Великобритания и С. И. за облагане на печалбата от сделката с акции в Р България, тъй като повече от 50 % от стойността на акциите се състои пряко или непряко от недвижимо имущество на територията на нашата страна.

В тази връзка по делото няма спор относно процентното съотношение на акциите, състоящо се от стойността на имуществото - газопреносна мрежа.

Спорът в случая се свежда единствено и само до това какъв вид имущество е процесната газоразпределителна мрежа, а именно дали е недвижимо или движимо.

Според ЗС. който е релевантен досежно квалификацията на имуществото, недвижимите имоти могат да се обособят в две големи групи. В първата група попадат изрично изброените в чл. 110, ал. 1 от ЗС обекти - земя. сгради и т.н. Втората група /чл. 110, ал. 2 от ЗС/

включва практически неопределен брой вещи, поначало движими/, които обаче стават недвижими след трайното им прикрепване към земята или постройката. Критерият дали една вещь е движима или недвижима се определя от това дали прикрепването ще е трайно, а то е такова, ако отделянето на вещта ще доведе до увреждане на двете вещи или ще възпрепятства използването им по предназначение.

Разпределителният газопровод включва трайно прикрепени към земята конструктивни елементи и/или съоръжения, които в съответствие с разпоредбата на чл. 110. ал 1 от ЗС представляват недвижими вещи. Съгласно чл. 101, ал. 1 от Наредбата за устройството и безопасната експлоатация на преносните и разпределителните газопроводи и на съоръженията, инсталациите и уредите за природен газ от 16.07.2004 г., елементите на разпределителните мрежи се свързват чрез заваряване. Комуналните инсталации и вещите, които са послужили за изграждането им. а именно кабели, тръби, кранове и др. се считат за трайно прикрепени вещи. Такъв е случаят и с газопроводите, изградени от заварени тръби, поставени подземно каквато е газоразпределителната мрежа на „Овъргаз Мрежи“ АД в населените места.

Следователно разпределителният газопровод представлява сложна съставна вещь, резултат от трайното свързване на много вещи (газопроводи, съоръжения, газопроводна арматура и конструктивни елементи), при което движимата вещь става част от недвижимия имот и не може да е самостоятелен обект на вещни права.

Дори и да има начин разпоояването на тръбите да не води до тяхното повреждане, както заявява вещното лице по изготвената КСТИЕ, то обаче се променя тяхното предназначение - от тръбопровод за пренос на газ, отделяйки се от земята той губи тази си функция и остават само тръби.

По този начин се променя и предназначението на имота - в него се извършват изкопни работи със строителна техника, т.е. имотът търпи въздействие и след отделянето на тръбите от него той променя своето предназначение - от имот, обслужващ дейността на „ОВЕРГАЗ МРЕЖИ“ АД, той се превръща в имот с друго предназначение напр. за застрояване на жилищни и обществени сгради, за земеделски цели и т.н.

Следователно променя се предназначението на двете вещи - на тръбите, част от газоразпределителната мрежа от една страна, и от друга на имота, в който са поставени, което всъщност обуславя и квалификацията на газопровода като недвижимо имущество, трайно прикрепено към земята по смисъла на чл. 110, ал. 1 от ЗС.

Императивната разпоредба на чл. 64. ал. 5 от ЗУТ гласи, че когато във връзка с ново строителство е необходимо да се измени положението или устройството на заварени строежи - подземни и надземни мрежи и

съоръжения на техническата инфраструктура, съответните работи се извършват от възложителя на новото строителство за негова сметка след одобряване на необходимите проекти, съгласувани с експлоатационните дружества, чиито мрежи и съоръжения са засегнати, и след издаване на разрешение за строеж.

Следователно газопроводът като елемент на техническата инфраструктура по смисъла на чл. 64. ал. 1 от ЗУТ не е преместваем обект и дори да се налага преместването му в хипотезата на ново строителство, това се извършва само с разрешение за строеж по силата на чл. 64, ал. 5 от ЗУТ, като се изхожда от характеристиката му на недвижима вещ.

За определянето на един обект като преместваем или като строеж следва да се съди по неговите характеристики, обусловени от естеството на използваните материали при неговото изграждане, както и от начина на самото изграждане и свързването на строежа към терена.

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗУТ „застрояване“ по смисъла на този закон е разполагането и изграждането на сгради, постройки, мрежи и съоръжения в поземлени имоти. Следователно по смисъла на ЗУТ изграждането на мрежи и съоръжения представлява застрояване, макар същите да не представляват сгради. Недвижими вещи са тези съоръжения и мрежи, за изграждането на които ЗУТ изисква разрешително за строеж.

Според чл. 98б, ал. 1 от ЗУТ, уличните газоразпределителни мрежи, техните елементи и прилежащите им съоръжения се изграждат от и за сметка на юридическото лице, получило разрешение за изграждане на такъв вид енергиен обект по реда на ЗЕ.

Съгласно разпоредбата на чл. 137, ал. 1. т. 2, б. „б“ от ЗУТ б) (изм. - ДВ. бр. 41 от 2007 г.) разпределителните проводни, съоръжения и устройства към тях в областта на водоснабдяването, Канализацията, електроснабдяването, топлоснабдяването, газоснабдяването и други дейности се квалифицират като строежи втора категория.

Газоразпределителният тръбопровод, за преместването на който се изисква разрешително за строеж по силата на чл. 64. ал. 5 от ЗУТ следва да се разглежда като строеж по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗУТ, трайно прикрепен към земята, и същият не влиза в обхвата на преместваемите обекти по чл. 56 от ЗУТ, за които се изисква само разрешение за поставяне.

Движими вещи са тези съоръжения, които са „преместваеми“ по смисъла на а чл. 56. ал. 1 от ЗУТ - преместваеми увеселителни обекти; преместваеми обекти за административни, търговски и други обслужващи дейности; преместваеми обекти за временно обитаване при бедствия; преместваеми обекти, свързани с отбраната и

сигурността на страната. От текста на чл. 56. ал. 1 от ЗУТ става ясно, че се касае за леки съоръжения, които не изискват строителни дейности. По смисъла на чл. 56 ал. 1 от ЗУТ тук попадат павилиони, кабинни, маси, зарядни колонки за електрически превозни средства, както и други елементи на градското обзавеждане (спирки на масовия градски транспорт, пейки, осветителни тела. съдове за събиране на отпадъци, чешми, фонтани, часовници и други).

Понятието „преместваем обект“ е дефинирано в &5, т. 80 от ДР на ЗУТ (нова - ДВ. бр. 82 от 2012 г., в сила от 26.11.2012 г.. изм. - ДВ. бр. 25 от 2019 г., изм. - ДВ. бр. 17 от 2020 г.) като обект, който няма характеристиките на строеж и може след отделянето му от повърхността и от мрежите на техническата инфраструктура да бъде преместван в пространството, без да губи своята индивидуализация и/или възможността да бъде ползван на друго място със същото или с подобно предназначение на това, за което е ползван на мястото, от което е отделен, като поставянето му и/или премахването му не изменя трайно субстанцията или начина на ползване на земята, както и на обекта, върху който се поставя или от който се отделя. Преместваемият обект може да се закрепва временно върху терена, като при необходимост се допуска отнемане на повърхностния слой. чрез сглобяем или монолитен конструктивен елемент, който е неразделна част от преместваемия обект и е предназначен да гарантира конструктивната и пространствена устойчивост на обекта и не може да служи за основа за изграждане на строеж.

Според новата дефиниция на „преместваем“ обект същественото за да се квалифицира един обект като такъв е обстоятелството, че не се изменя трайно начинът на ползване на земята, след неговото премахване. В случая безспорно е, че с отделянето на газопровода от земята се променя предназначението на земята и тя спира да играе ролята на сервитутна ивица, обслужваща дейността на „ОВЪРГАЗ МРЕЖИ“ АД.

По смисъла на §1, т. 23 от ЗЕ „енергиен обект“ е обект или съвкупност от обекти, с предназначение в него или посредством него да се извършва производство на електрическа и/или топлинна енергия с определена мощност, съхранение на електрическа енергия, добив или съхранение на нефт или природен газ, пренос, както и преобразуване на параметрите или вида на електрическа и топлинна енергия и природен газ, нефт или нефтопродукти през мрежи, както и техните спомагателни мрежи и съоръжения, разпределение на електрическа, топлинна енергия или природен газ през мрежи, както и техните спомагателни мрежи и съоръжения, без инсталациите на клиентите. Газопроводът е линейен обект по смисъла на § 1. т. 31 б от ДР на ЗЕ, но той не може да се разглежда отделно и изолирано от площадковия енергиен обект по

смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗЕ, противно на твърденията на вещото лице инж. Б. Т.. Видно от техните дефиниции, площадковият и линейният енергиен обект са създадени, за да функционират като една цялостна енергийна система с цел осъществяване дейностите по производство, пренос и разпределение на природен газ. Функцията на площадковата разпределителна станция е да декомпресира /намали налягането/.

От отговора на третите лица по делото – газоразпределителните дружества „Аресгаз“ ЕАД и „С. Б. ЕАД, както и на единствения оператор на газопреносната мрежа в България „Булгартрансгаз“ ЕАД, се установява, че е възможно разпределителният тръбопровод, освен с площадкова разпределителна станция, да се свърже с мобилна станция. Мобилните станции се използват единствено когато преносният газопровод не е свързан с разпределителния газопровод на съответното населено място. Функцията на мобилната станция е да пренесе газ в бутилки от преносния газопровод до разпределителния газопровод на съответното населено място и чрез модул да извършва декомпресирането на налягането. Мобилните станции са изключение и се използват за малки населени места, с малко потребители като Б. и Р., чиято разпределителна мрежа все още няма връзка с преносния газопровод на страната.

От това изключение не може да се направи извод за вида на вещта, от една страна защото по правило площадковите разпределителни станции се използват преимуществено и винаги когато преносният газопровод е свързан с разпределителния такъв /особено за голям обем доставки на газ в големите градове, с много потребители/, но най-вече поради факта, че и в малките населени места газоразпределителният тръбопровод е подземно изграден като строеж, т.е. трайно прикрепен към конкретната сервитутна ивица.

Газопроводът представлява сложна съставна вещ, резултат от трайното свързване на много вещи (газопроводи, съоръжения, газопроводна арматура и конструктивни елементи), при което движимата вещ става част от недвижимия имот и не може да е самостоятелен обект на вещни права. Да се изисква за всяка една такава сложна вещ отделна законова регламентация в случай на разпореждане с нея. и да се вземат две законови изключения, предвидени за имотите частна държавна или общинска собственост /чл. 18 от ЗС/ и за учредяване правото на преминаване през чужд имот и на прокарване на отклонения от общи мрежи и съоръжения на техническата инфраструктура през чужди имоти /чл. 192. ал. 1 и чл. 193. ал. 1 от ЗУТ/ и да се прави извод, че щом газопроводът не е включен в тези изключения, то по аргумент на противното той не е недвижима, а движима вещ. е неоснователно.

Ако се следва логиката на жалбоподателя, то от правилото на чл. 18 от ЗЗД за изискуема нотариална форма за прехвърляне на собственост или за учредяване на други вещни права върху недвижими имоти, има още изключения. Това са изключенията, свързани с прехвърляне на имуществена съвкупност /сбор от движими и недвижими вещи, права, задължения и др./, като напр. при делба /чл. 35. ал. 1 от ЗС/, при продажба на наследство /чл. 212. ал. 2 от ЗЗД/, при продажба на предприятие /чл. 15. ал. 1 от ТЗ, при сключване на брачен договор /чл. 39. ал. 1 от СК/, при които се изисква писмена форма с нотариална заверка на подписите, т.е. при изброените сделки прехвърлянето на недвижимите имоти става заедно с движимите вещи от съвкупността и се счита от закона за действително и без наличието на нотариален акт. Изключение прави и апортът на недвижим имот под формата на непарична вноска в капиталово дружество. По силата на чл. 73. ал. 1 от ТЗ при капиталовите дружества непаричната вноска се прави със самия дружествен договор или с устава, като се прилага нотариално заверено съгласие, т.е. и в този случай законодателят не предвижда изготвяне на нотариален акт за прехвърлянето на имота към активите на дружеството.

Следователно от формата на една сделка не може да се направи еднозначен извод дали се касае за разпореждане с недвижима или движима вещ. От съществено значение е да се изследват елементите на конкретната сделка, вида вещи в съвкупността и начина на тяхното използване, нивото на самостоятелност /респективно обвързаност на тези вещи с други/ и т.н.

В случая жалбоподателят се позовава на чл. 53, ал. 1 от ЗЕ, който визира особен случай на разпореждане с незавършени обекти на строителството или с имущество, с което се осъществява дейността по лицензията, което може да се извършва само в тяхната цялост след разрешение на комисията, включително при обявяване на лицензиант в несъстоятелност, т.е. обстоятелството, че в ЗЕ е въведен разрешителен режим за сделки с този вид имущество по никакъв начин не доказва, че се касае за сделки с движими вещи. както и че единствено разрешението от КЕВР е достатъчно за реализиране на тези сделки, без да се спазят впоследствие законовите изисквания за прехвърляне на имуществото с нотариален акт или с писмен договор с нотариална заверка на подписите.

Основната и най-съществена характеристика на особения залог е, че възникването на заложното право не е обусловено от предаване на фактическата власт върху заложното имущество, а договорът за особен залог се вписва в Централния регистър на особените залози, като по този начин се създава необорима презумпция за знание у третите лица и се гарантира противопоставимост на заложното право спрямо

претенции на други кредитори към заложеното имущество. Закона за особените залози (ЗОЗ) съдържа изброяване на вещите, които могат да бъдат обект на особен залог. Списъкът на обектите е разширен в сравнение с реалния залог по ЗЗД, което се дължи на обстоятелството, че договорът не е реален и именно в тази връзка с представеното от жалбоподателя решение на КЕВР от 30.06.2020 г. се дава разрешение на „Севлиевогаз-2000“ АД да сключи с „Алианц Банк България“ АД договор за банков инвестиционен кредит и да го обезпечи с три вида обезпечения по ЗОЗ и по Закона за договорите за финансово обезпечение (ЗДФО). Видно от стр. 29 от решението на КЕВР, т. 1.1., обезпечението на искания кредит е залог на ДМА - съоръжения, собственост на „Севлиевогаз-2000“ АД - разпределителни газопроводи на територията на [община] съгласно опис по балансова стойност.

В Решението на КЕВР газопроводите са определени като „съоръжения“, което е отделен вид заложеното имущество /чл. 4. ал. 1. т. 2 от ЗОЗ/ докато движимите вещи са включени в чл. 4. ал. 1. т. 1 от ЗОЗ/. От съдържанието на решението е видно, че става въпрос за трайно прикрепени разпределителни газопроводи на територията на [община], които ще се използват единствено за обезпечение на кредита, без да се отделят от имотите, в които са разположени и без реалното им предаване на заложния кредитор. За да се прецени правилно естеството на вещта не е достатъчно само да се изтъкне, е сключен договор за залог, а трябва да се изследва действителната воля на страните по него при спазване на основния правен принцип за предимство на съдържанието пред формата.

Освен основната кадастрална карта и имотен регистър по чл. 1. ал. 1 от ЗКИР, в чл. 32 и следващите разпоредби от ЗКИР са регламентирани допълнителни специализирани карти и регистри. Съгласно чл. 32, ал. 1, т. 1 от ЗКИР ведомствата, общините, експлоатационните дружества и други юридически лица съобразно характера на своите функции организират набирането, поддържането в актуално състояние и предоставянето на специализирани данни за:

а) недвижимите имоти, различни от основните кадастрални данни;

б) строежи, съоръжения и други обекти в поземлените имоти, включително за линейните обекти (надземните и подземните проводни и съоръжения) на техническата инфраструктура и техните сервитутни ивици, без сградите и съоръженията със самостоятелните обекти в тях: Според чл. 32, ал. 1, т. 2 от ЗКИР гореизброените лица създават и поддържат в актуално състояние специализирани карти, регистри и информационни системи въз основа на данните по т. 1.

Сервитутите по ЗЕ. т.нар. „квазилични“ сервитути не зависи от волята на собствениците на засегнатите имоти, като предпоставките, при които възникват, са посочени в чл. 64. ал. 4 от ЗЕ и те се характеризират с

редица особености, позволяващи по-лесно и по-свободното им учредяване по ЗЕ, давайки възможност за задоволяването на разнообразни потребности, възникващи в практиката по изграждане на съоръженията и инфраструктурната мрежа на енергийните предприятия. Според чл. 182. ал. 2 от ЗУТ чрез учредяване на сервитут по чл. 64 от ЗЕ възниква вещно право, даващо право на се извърши строеж в чужд имот и съответно да се придобие право на собственост върху построеното. С измененията в ЗКИР - чл. 24 и чл. 182 от ЗУТ и следващите се разширява понятието „строеж“, последица от което е и възможността за вписване. Възникналите за ползването на газопроводите сервитути подлежат на отразяване в кадастъра, в качеството на „зони на ограничения върху поземлените имоти“ по смисъла на §1, т. 20 от ДР на ЗКИР /чл. 2. ал. 2, т. 4. чл. 32, ал. 1 б. б „б“ от ЗКИР/.

Режимът на възникване на сервитутите обаче не е довод в полза на твърдението, че газопроводът е движима вещ. Според Приложение № 3 към чл. 7, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.06.2004 г. за сервитутите на енергийните обекти, разпределителният газопровод е характеризирани като отделен вид енергиен обект /т. 8/ с предназначение на сервитутната зона - „експлоатация, изграждане и ремонт“, т.е. сервитутът без оглед начина си на възникване /по силата на договор или по силата на закона<sup>1</sup> има за задача да обслужи енергийното предприятие, като му позволи по-лесно и бързо изграждане на съответното съоръжение, но не определя категоризацията на газопровода като недвижима или движима вещ. Единствено в чл. 110, ал. 1 или ал. 2 от ЗС делението на вещите на недвижими и движими е обусловено от критерия „трайно прикрепване“ към поземления имот. каквото в случая несъмнено е налице.

Линейните енергийни обекти като газопроводите се подчиняват на по-особен режим, уреден в ЗЕ, като регламентираното в чл. 64а от ЗЕ вписване в имотния регистър касае акта, с който е одобрен ПУП с отразен в него сервитут по чл. 64 от ЗЕ. Въпреки съществуващата специфика при вписването на тези актове, същата не може да бъде определяща за вида на спорната вещ.

В този смисъл е и Определение № 351/25.07.2018 г. на ВКС, Търговска колегия. Е. отделение по ч.т.д. № 1571/2018 г.. цитирано от жалбоподателя, е от 2018 г. и в него е цитирана нормата на §5, т. 80 от ДР на ЗУТ е в редакцията й с ДВ. бр. 82 от 2012 г. в сила от 26.11.2012 г. Впоследствие тази разпоредба е изменена два пъти с ДВ. бр. 25 от 2019 г. и с ДВ. бр. 17 от 2020 г., като според актуалната редакция „преместваем обект“ е обект, който няма характеристиките на строеж и може след отделянето му от повърхността и от мрежите на техническата инфраструктура да бъде преместван в пространството,

без да губи своята индивидуализация и/или възможността да бъде ползван на друго място със същото или с подобно предназначение на това, за което е ползван на мястото, от което е отделен, като поставянето му и/или премахването му не изменя трайно субстанцията или начина на ползване на земята, както и на обекта, върху който се поставя или от който се отделя.

Като се има предвид и нормата на чл. 64, ал. 5 от ЗУТ, която изрично изисква разрешение за строеж при необходимост от преместване на газопровода, той без съмнение не попада в определението за преместваем обект по §5, т. 80 от ДР на ЗУТ. т.е. не може да се квалифицира като движима вещ.

При издаване на становището по СИДДО органът по приходите е спазил чл. 6, ал. 2 от СИДДО между Р България и О. кралство Великобритания и С. И., според която терминът „недвижимо имущество“ има съдържанието, което му придава законодателството на договарящата държава, в която се намира въпросното имущество, и във всички случаи включва имущество, принадлежащо към недвижимото имущество. При съобразяване с цитираната норма, в становището е направено позоваване на законодателството на държавата, в която се намира недвижимото имущество, в случая Република България, в т.ч. на разпоредби от ЗЕ, ЗУТ, ЗС, Наредбата за устройството и безопасната експлоатация на преносните и разпределителните газопроводи и на съоръженията, инсталациите и уредите за природен газ и др. Направеният от органа по приходите извод се споделя и от признати специалисти в областта на международното данъчно право, така например в „K. V. on D. T. C.“, четвърто издание, стр. 438. §101

тръбопроводите изрично са посочени като имущество, което попада в обхвата на дефиницията за недвижимо имущество по чл. 6 от Модела на СИДДО на О.. Цитираното произведение „K. V. on D. T. C.“ представлява ръководство по правни въпроси, свързани със СИДДО, с включена информация за световната съдебна практика, анализ на моделите на О. и прилагането на тези модели на практика. Посочването на ръководството е с информативна цел. но може да се разглежда и като допълнителен аргумент досежно обхвата на чл. 6, ал. 2 във връзка с чл. 13, ал. 1 от СИДДО с Обединено кралство Великобритания и С. И. и чл. 6. ал. 2 от Модела на СИДДО на О..

С оглед горното, настоящата инстанция, намира, че по своето естество разпределителният газопровод представлява сложна съставна вещ, а не съвкупност от отделни вещи. Затова и с оглед изискването за трайното прикрепване към терена на конструктивните елементи на газопровода същият следва да се счита за недвижимо имущество и попада в обхвата на дефиницията по чл. 6, ал. 2 от СИДДО между Република България и О. кралство Великобритания и С. И. като

имущество, принадлежащо към (accessory to) недвижимото имущество, т.е. разпределителният газопровод представлява имущество, което има определящо значение за основното предназначение на недвижимото имущество, поради което издаденото становище за липса на основания за прилагане на СИДДО, е законосъобразно.

По изложените съображения, оспореното Становище за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ № П-29002921150547-108-001/18.10.2021 г., издадено от главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, е издадено от компетентен орган, в предвидената от закона форма, в съответствие с материално-правни разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора и при своевременно заявеното искане на ответника се следва юрисконсултско възнаграждение в размер 77 179, 18 лв. /седемдесет и седем хиляди сто седемдесет и девет лв. и 18 стотинки/., изчислено съгласно чл.7, ал.2, т.7 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 7 - ми състав

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на ДИ ДИ АЙ ХОЛДИНГС Л.“ (D. H. L.), служебен номер при НАП [ЕГН], с адрес : Великобритания, [населено място], WIJ S. 4, X. C. (H. S.) и адрес за кореспонденция в Република България по чл. 145, ал. 1, т. 1 от ДОПК в [населено място], 1000, [улица], ет. 1, чрез Я. В. М., в качеството на директор, срещу Становище за липса на основания за прилагане на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ № П-29002921150547-108-001/18.10.2021 г., издадено от Г. Л. Ж., главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, потвърдено с Решение № 45 от 07.01.2022 г. на директора на Дирекция “ОДОП“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА ДИ ДИ АЙ ХОЛДИНГС Л.“ (D. H. L.), служебен номер при НАП [ЕГН] да заплати на Национална агенция за приходите сумата 77 179, 18 лв. /седемдесет и седем хиляди сто седемдесет и девет лв. и 18 стотинки/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четирнадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ:

