

РЕШЕНИЕ

№ 7521

гр. София, 23.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в публично заседание на 24.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **6042** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по повод на жалба с вх. № 19519 от 30.06.2020 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 04 – 385 от 14.05.2020 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], административна сграда на НДК, пл. Б. № 1, представлявано винаги от двама от членовете на управителния съвет, както следва: заедно от Г. Й. и Т. П., или заедно от Ф. С. и Т. П., чрез адв. А. С., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 6 срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2900 – 29190 - 02781 – 091 – 001 от 05.12.2019 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и Д. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 689 от 27.04.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

Жалбоподателят оспорва РА в потвърдената част относно начислените допълнително задължения за данък при източника по чл. 195 от ЗКПО във връзка с доходите от авторски и лицензионни вознаграждения, начислени от Б. М. Г. ЕАД в полза на СМЕ Р. ВУ, Х. за периода 01.10.2013 г. – 30.09.2014 г., тъй като противоречи на закона, поради несъответствия с пълната фактическа обстановка и неправилно прилагане на относимото законодателство и съдебна практика, включително тази на СЕС. В жалбата са изложени подробни доводи в посока на това, че органите по приходите не са доказали по обективен, безспорен и непротиворечив начин, че СМЕ Р. не е действителен притежател притежател на дохода от авторски и лицензионни

възнаграждения. Инвокират се съображения, че специфичната разпоредба на СИДДО между Българ

ия и Х. не изисква качеството „действителен притежател” на дохода. Не на последно място се твърди, че установените допълнителни задължения за данък при източника противоречат на принципите на предвидимост, правна сигурност и на защита на легитимните правни очаквания. В хода на съдебното производство, оспорващият редовно призован, се представлява от адв. С., който поддържа жалбата, депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП”, редовно призован се представлява от юрк. К., която оспорва жалбата, предлага същата да се отхвърли, претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на търсеното от оспорващия адвокатско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2900 – 29190 – 02781 – 020 – 001 от 02.05.2019 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, е възложила извършването на ревизия на [фирма]. В нея е записано, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Корпоративен данък от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху представителните разходи от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху разходите за превозни средства от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г., Данък върху дивиденди и ликвидационните дялове на юридически лица от 01.10.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху доходите на чуждестранни юридически лица от 01.10.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху разходите в натура, обвързани с лично ползване по чл. 204, ал.1, т.4 от ЗКПО от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и Данък върху добавената стойност от 01.12.2013 г. до 31.12.2017 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от Д. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, И. Й. Н. и С. О. Д., на длъжност главен инспектор по приходите и П. А. Т., на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена по електронен път на 07.05.2019 г.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2900 – 29190 – 02781 – 020 – 002 от 30.07.2019 г., издадена от Р. Г. С., срокът за приключване на ревизията е продължен до 07.10.2019 г. Заповедта е връчена по електронен път на 30.07.2019 г.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2900 – 29190 – 02781 – 020 – 003 от 05.08.2019 г., издадена от Ю. В., е променен обхвата на производството и е за следните видове задължения по периоди: Корпоративен данък от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху представителните разходи от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху разходите за превозни средства от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г., Данък върху дивиденди и ликвидационните дялове на юридически лица от 01.10.2013 г. до 31.12.2017 г., Данък върху доходите на чуждестранни юридически лица от 01.10.2013 г. до 31.12.2017 г. и Данък върху добавената стойност от 01.12.2013 г. до 31.12.2017 г. Срокът за приключване на ревизията е до 07.10.2019 г. Заповедта е връчена по електронен път на 05.08.2019 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р – 2900 – 29190 – 02781 – 020 – 001 от

10.10.2019 г. Във връзка с депозирано от страна на жалбоподателя искане е издадено уведомление № Р – 2900 – 29190 – 02781 – РУС – 001 от 17.10.2019 г., с което срокът по чл. 117, ал. 5 от ДОПК за подаване на възражение срещу ревизионния доклад е продължен до 22.11.2019 г. Срещу РД е подадено възражение с вх. № 26 – Б – 14540 от 22.11.2019 г.

Издаден е РА № Р – 2900 – 29190 – 02781 – 091 – 001 от 05.12.2019 г., от Р. Г. С., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и Д. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, с който са установени задължения за довносяне на Данък върху доходите на чуждестранни юридически лица в размер на 1 525 282, 71 лв. РА е връчен по електронен път на 06.12.2019 г.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 26 – Б - 15866 от 20.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП ГДО и вх. № 23 – 29 - 93 от 27.12.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

В срок за произнасяне по чл. 155, ал.1 от ДОПК между страните по делото е подписано споразумение, с което срокът за произнасяне на решаващия орган е удължен с до 2 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок за това. Директорът на ДОДОП е издал решение № 689 от 27.04.2020 г., с което РА е частично отменен и потвърден в частта на установените задължения за Данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периодите от 01.10.2013 г. – 30.09.2014 г.

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка:

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД. В резултат на предприетите процесуални действия ревизиращите органи са направили следните констатации: [фирма] е вписано в Търговския регистър въз основа на Решение № 1 на СГС по ф. д. №11931/1999 г. Към 31.12.2014 г. регистрираният капитал на дружеството е 16 000 000,00 лв., разпределен в 4 000 000 броя обикновени поименни акции с право на глас с номинална стойност 4 лева всяка една. Едноличен собственик на капитала е СМЕ В. BV – чуждестранно юридическо лице от Н.. Основната дейност на дружеството е телевизионна дейност, изработване и разпространение на телевизионни програми, изграждане и поддържане на съоръжения за телевизионна дейност, закупуване и разпространение на телевизионни програми, придобиване на права върху телевизионни програми, издателска и продуцентска дейност и др. Жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, считано от 09.06.2000 г. и в режима на М. (прилагане на специален режим в ЕС за облагане на доставки на далекосъобщителни услуги, услуги за радио- и телевизионно излъчване или услуги, извършвани по електронен път, с получатели данъчно незадължени лица), считано от 01.06.2016 г. Дружеството притежава необходимите лицензи и удостоверения, издадени от СЕМ и КРС, необходими за извършване на дейността. Направени са констатации относно кадровата обезпеченост на ревизирания субект, наличието на свързаност по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК, водената счетоводна отчетност и използваните през ревизираните периоди програмни продукти.

По отношение на облагането с данък върху доходите на чуждестранни юридически лица ревизиращият екип е установил, че за ревизираните периоди [фирма] е подавало декларации по чл. 201, ал. 1 от ЗКПО във връзка с начислени доходи в полза на чуждестранни лица, попадащи в обхвата на чл. 12, ал. 3, 4, 5 и 8 от ЗКПО и облагаеми с данък при източника по реда на чл. 195 от ЗКПО. Посочено е, че

жалбоподателят не е удържал и внасял данък за начислени доходи в полза на чуждестранни лица, за които са налице становища за прилагане на съответните Спогодби за избягване на двойно данъчно облагане (СИДДО). Констатирано е, че за периода 01.10.2013 г. – 30.09.2014 г. [фирма] е начислило доходи на чуждестранни лица, подробно описани на стр. 11-12 от РД, във връзка с придобиване на програмни права за излъчвани продукции в общ размер на 44 446 531,43 лв. Преобладаващата част от посочените плащания (почти 80%) са начислени в полза на СМЕ Р. BV – Н.. Същото е юридическо лице от групата СМЕ, което по данни от представена в хода на ревизията декларация през 2013 г. и 2014 г. е свързано по смисъла на §1, т. 3, б. „з“ от ДР на ДОПК, като дружество под общ контрол, с [фирма].

За изясняване на факти и обстоятелства, свързани с начислените доходи в полза на СМЕ Р. BV, на жалбоподателя са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), подробно описани в РД и съдържащи конкретни въпроси, в това число по отношение на стопанската дейност на нидерландското дружество, основните рискове, свързани с неговата дейност, лицата, които вземат управленски решения, разполагаемите ресурси, технологията на закупуване на лицензи за аудиовизуални произведения, ролята на българското дружество при избора на програми и т.н.

Според представените документи и писмени обяснения, СМЕ Р. BV изпълнява ролята на централен субект за закупуване на лицензи за аудио - визуални произведения от доставчици извън групата на СМЕ и в това си качество сключва сделки за много държави, договаряйки преференциални условия и отстъпки. Компанията сублицензира програмни права на няколко ТВ компании в групата на СМЕ в различни държави. Допълнително, СМЕ Р. BV закупува и услуга по сателитно разпространение, която продава на дружества в групата на СМЕ. Основният източник на приходи за СМЕ Р. BV е от продажбата на програмни права на свързани лица от групата на СМЕ, в това число и на [фирма]. Обяснено е, че СМЕ Р. BV носи кредитен и валутен риск, както и ограничен инвентарен риск. Посочени са лицата, които управляват дружеството и са разяснени техните основни функции във връзка с поетите задължения като управителни органи. СМЕ Р. BV няма задължение да наблюдава спазването на предварителните условия и ограниченията в съответните споразумения, поради което не осъществява такъв мониторинг. Твърди се, че такъв не бива осъществяван и от доставчиците на компанията, от които се купуват програмните права. [фирма] договаря директни сделки за съдържание с по - малки или с местни доставчици за пазара на Б., а когато става въпрос за големи доставчици на програмни права, българското дружество само идентифицира подходящата програма, а СМЕ Р. BV договаря и сключва тези сделки.

По отношение управлението на нидерландското дружество са представени документи и писмени обяснения, въз основа на които е установено, че през 2013 г. и 2014 г. СМЕ Р. BV (с предишно наименование М. R. BV) е имало трима директори, като двама от тях са били основните управляващи. Приложени са споразуменията за управление на А. ван С. и Р. I. BV със СМЕ Р. BV. За третия от директорите - Д. С. е установено, че няма сключен договор за управление със СМЕ Р. BV. Същият е в трудови правоотношения със СМЕ М. S. L. - В.. От клаузите на приложения трудов договор на последното лице, който е актуален през ревизираните периоди е констатирано, че Д. С. е изпълнявал задължения като директор на предприятия от групата СМЕ и от него се е изисквало да поема задължения като директор и на СМЕ Р. BV. В тази връзка

СМЕ Р. BV е разчитало на консултантски услуги, предоставяни от експерти в СМЕ М. S. L., вместо да наема служители на трудови договори. Изложени са причините, поради които са използвани услугите на СМЕ Р. BV, в качеството на посредник при сключване на програмните договори, сред които и необходимостта от оказване на финансова подкрепа на [фирма]. Основната роля на директорите на СМЕ Р. BV е на експертни координатори в областта на програмните права (А. ван С.) и на финансите (Д. С.).

От ангажираните документи органите по приходите са констатирани, че взаимоотношенията между [фирма] и СМЕ Р. BV се базират на Програмен лицензионен договор от 31.08.2011 г. Съгласно същия, нидерландското дружество предоставя на оспорващия права за излъчване на телевизионни продукции (филми, сериали, риалити и други). Приложените фактури сочат, че фактурираните програмни продукти са с източник трето лице, чието име, както и самият програмен продукт фигурират изрично във фактурите. Справка, представена от жалбоподателя, е удостоверила предходните доставчици на СМЕ Р. BV по всички издадени през ревизирания период фактури.

Установено е, че СМЕ Р. BV е регистрирано в К. Х. и е местно лице на тази държава по смисъла на СИДДО с нея. Посочено е, че по силата на Протокол към СИДДО между двете страни, независимо от разпоредбата на ал. 2 на чл. 12, авторски и лицензионни възнаграждения, възникващи в една от държавите и платени на местно лице на другата държава, се облагат само в тази друга държава, доколкото съобразно разпоредбите на холандското данъчно законодателство, Х. не облага авторските и лицензионните възнаграждения с данък при източника.

В във връзка с горното е възникнал въпросът дали СМЕ Р. BV не е дружество за насочване на дохода, тъй като се контролира от лица, които не биха имали същите по вид и размер облекчения, ако доходът се реализираше директно от тях. Въз основа на информацията, съдържаща се в предоставената справка е установено, че повечето от доходите са в полза на лица от държави, спогодбите с които не предвиждат пълно освобождаване от облагане с данък при източника, доколкото касаят доставчици от САЩ и Турция и съответно за тези доходи не е платен данък в нито една държава.

С оглед изложената фактическа обстановка органите по приходите са приели, че СМЕ Р. BV не може да се счита за действителен притежател на дохода по смисъла на чл. 136а от ДОПК и чл. 12 от Спогодбата. За да мотивира този си извод, ревизиращият екип е посочил, че СМЕ Р. BV не е икономическият собственик на разглежданите права за разпространение на телевизионна продукция. В тази връзка е обърнато внимание на обстоятелството, че в представените договори на холандското дружество със собствениците/източниците на правата се съдържат множество клаузи, удостоверяващи, че се прехвърля не собственост върху права, а права за тяхно излъчване. Като допълнителен аргумент е цитирано писмо с вх. № 53 – 04 – 43 от 21.01.2009 г., депозирано от М. R. BV (предишно наименование на СМЕ Р. BV) в отговор на искане за представяне на доказателства, че е собственик на авторски права за излъчване на футболни срещи. С цитираното писмо субектът е дал еднозначен отговор, че М. R. BV не е собственик на правата, а е придобил права за излъчване. Като собственици на правата са посочени U., Швейцария и T. W. I. I., САЩ, за което са приложени съответните договори. Ревизиращите сочат, че писмото касае периоди, предхождащи ревизираните, но с оглед липсата на съществени промени в принципите на предоставяне на права, същото е относимо.

Горното е формирало извод, че дейността на СМЕ Р. BV се изразява и ограничава единствено в посреднически услуги по прехвърляне на права за излъчване. Едновременно с това, СМЕ Р. BV не може да се разпорежда със съответните активи, защото неговите доставчици (праводържатели) изрично са посочили [фирма] като краен получател на правата.

На следващо място е посочено, че СМЕ Р. BV не понася съществена част от риска, доколкото според финансовите отчети за ревизираните периоди дружеството не извършва друга дейност. Съгласно данните от баланса на холандското дружество, през 2013 г. и 2014 г. същото не разполага с признати нематериални активи. Дружеството няма персонал, а експертите, необходими за водене на преговорите са били наемани от СМЕ М. S. L.. Писмено изисканите извлечения от счетоводни сметки, от които да са видни разходите по видове (външни услуги, материали, персонал и др.), не са били представени. За управлението на СМЕ Р. BV управителите А. ван С. и Р. I. BV са получавали символично годишно възнаграждение. Липсата на данни за плащания на лицето Д. С., посочен като финансов директор, както и факта, че липсва нает персонал са възприети от органите по приходите като свидетелство за формалния характер на дейността на СМЕ Р. BV и са формирали становище, че по същността си дружеството е такова за насочване на доходи.

Изрично е отбелязано, че според функционалния анализ, съдържащ се в представения в хода на ревизията „Сравнителен анализ за СМЕ Р. BV“ холандското дружество действа като посредник при закупуването на лицензи, не носи пазарен риск, оперативен риск и нормативен риск.

Ревизиращият екип е приел, че рискът от запаси не се понася от СМЕ Р. BV. Същият е за сметка на [фирма], доколкото българското дружество инициира закупуването на продукти за местния пазар и някои от закупените лицензи не се използват за излъчване на програми.

По отношение кредитния риск органите по приходите са изложили съображения, че става въпрос за финансови отношения между лица под общ контрол, поради което не може да се приеме, че СМЕ Р. BV носи такъв за плащанията към доставчиците по лицензионните договори, в случай на неизпълнение на задълженията на [фирма] към него.

Ревизиращият екип е анализирал отчетите на СМЕ Р. BV и е установил, че дружеството има периоди (2014 г.), през които понася загуби от преоценки при плащания, доколкото голяма част от сделките са договорени в щатски долари, но има и периоди (2013 г.), в които резултатът от курсовите разлики е положителен. Сочи се незначителен размер на отчетените през 2014 г. загуби от преоценки от около 3% спрямо реализираните от СМЕ Р. BV приходи през същия период. В тази връзка ревизиращите са преценили като незначителен и поетия от холандското дружество валутен риск.

С оглед спецификата на дейността като посредник, ревизиращите са установили, че СМЕ Р. BV не поема никакви рискове, свързани с дейности като определяне на ценова политика спрямо клиент, реклама, проучване на пазари и потребителско търсене, прогнозиране на продажби и други.

Отделно от горното, след анализ на събрани в хода на ревизията редица документи, ревизиращият екип е установил, че през ревизираните периоди [фирма] е сключило договори в значителен размер с 20th C. F. I. TV, I. и U., а договорите, сключени директно със собствениците на правата са с по - изгодни условия за българското дружество от тези, при които са ползвани услугите на посредника СМЕ Р. BV.

Не на последно място ревизиращият екип е обсъдил търговските и правни взаимоотношения между СМЕ Р. BV и неговите доставчици на програмни права, в резултат на което е направил извод, че СМЕ Р. BV е с характеристики на дружество за насочване на дохода по отношение на програмни права, закупени от W. B.. I.. TV D., I., които имат най - голям относителен дял през ревизирания период. Установено е, че W. B.. I.. TV D., I. е дъщерно предприятие на W. M. L. (предишно наименование T. W. I..). Посочено е, че според общодостъпна информация на официалния сайт на СМЕ, през ревизирания период W. M. L. притежава 75% от акциите на С. Е. М. Е. L., от които 47% с право на глас. В хода на ревизията е представена декларация за краен собственик на капитала на [фирма], видно от която, като такъв е посочен именно С. Е. М. Е. L., регистрирано в САЩ, чието дъщерно предприятие се явява и СМЕ Р. BV.

С оглед изложеното е мотивиран извод, че СМЕ Р. BV се контролира от лица, които не биха имали право на същите по вид и размер облекчения, ако доходът се реализираше директно от тях, което се явява и основен критерий според чл. 136а, ал. 2 от ДОПК за квалифициране на едно лице като дружество за насочване на дохода, наред с неосъществяването на друга стопанска дейност, липсата на активи, капитал и персонал, съответстващи на неговата стопанска дейност и неупражняването на контрол върху използването на правата или активите, от които е реализиран доходът – условия, които ревизиращите органи са приели за изпълнени. В тази връзка е посочено, че липсват основания за прилагане на СИДДО с X. по отношение на начислените от [фирма] доходи, тъй като СМЕ Р. BV не може да се приеме за техен действителен притежател по смисъла на чл. 136а от ДОПК и чл. 12 от Спогодбата.

В подкрепа на горното становище, органът по приходите се е позовал допълнително и на концепцията за „действителен притежател“ на дохода, възприета в Коментара към Модела на СИДДО на

Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (О.), който по силата на чл. 31, ал. 2, буква „b“ и чл. 32 от В. Конвенция за правото на договорите, в сила за Б. от 21.05.1987 г., се използва като средство за тълкуване на Спогодбите, сключени по Модела на СИДДО на О., вкл. на СИДДО между Б. и Х.. Посочено е, че съгласно чл. 12, ал. 1 от Модела на СИДДО на О., където е уредено данъчното облагане при източника на доход от авторски и лицензионни възнаграждения, държавата на източника предоставя предвиденото в СИДДО данъчно облекчение само когато местното лице, получател на такъв доход е и действителен негов притежател (бенефициент). Уточнено е, че според тълкуването, дадено в Коментара към чл. 12 от Модела на СИДДО на О., в редакцията от 2017 г., терминът „бенефициент“ е използван да покаже ясно, че държавата на източника не е длъжна да се отказва от данъчните си права за облагане на доход от авторски и лицензионни възнаграждения, само защото доходът е получен от местно лице на държава, с която има сключена СИДДО и в тази връзка за да са налице основания за прилагане на същата, местното лице, освен получател, следва да бъде и бенефициент на дохода. Приведен е и примерът, описан §56 от Коментара към чл. 1 от Модела на СИДДО на О., според който, когато едно лице (независимо дали е местно лице или не на една договаряща държава), действа посредством юридическо лице, регистрирано в едната държава, единствено с цел да получи данъчни облекчения, които иначе пряко не му се полагат, е налице заобикаляне на данъчни спогодби и данъчни преференции не следва да се предоставят.

Органите по приходите са посочили още, че правилата на вътрешното законодателство срещу отклонението от данъчно облагане не влизат в противоречие със СИДДО и в тази връзка са аргументирали допълнително направения извод с разпоредбите на чл. 136, т. 2 и чл. 136а от ДОПК, които поставят изискване чуждестранното лице да е притежател на дохода от източник в Република Б..

С оглед наличните доказателства и доколкото жалбоподателят не е ангажирал такива, които по безспорен начин да удостоверят, че СМЕ Р. BV е действителният притежател на доходите по смисъла на чл. 136а от ДОПК и чл. 12 от СИДДО между Република Б. и К. Х., ревизиращият екип е преценил, че не са налице основания за прилагане на цитираната СИДДО.

Предвид установеното по отношение на доходите, начислени в полза на СМЕ Р. BV, чиито действителни получатели са лицата, посочени на стр. 28 – 30 от РД, със спорния РА е начислен допълнително данък върху доходите на чуждестранни юридически лица, длъжим от [фирма] по тримесечия за периодите от 01.10.2013 г. до 30.09.2014 г. в общ размер на 1 525 282,71 лв. Данъкът е изчислен като доход на лица, местни на

държави, съответните СИДДО с които не предвиждат пълно освобождаване, като е приложена пълна или редуцирана ставка където има такава. При изчислението на данъка са взети предвид съответните облекчения защото неприемането на СМЕ Р. BV за действителен притежател на реализираните авторски и лицензионни възнаграждения има фискален ефект само в случай, че действителният притежател е местно лице на държава, с която Б. няма сключена СИДДО, или при наличие на СИДДО, същата предвижда ставка за облагане на авторските и лицензионните възнаграждения в размер на 5%. При изчисленията основата е намалена с начислената от СМЕ Р. BV надценка от 7% върху цената на съответните лицензи, закупени от трети лица, която е била фактурирана на [фирма].

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнителни ангажираните писмени документи от страните.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

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

Приложената и цитирана от органите по приходите в относимата редакция предвижда следното: Съгласно чл. 195 от ЗКПО (в сила от 01.01.2011 г.) доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал.2, 3, 5 и 8 на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната и доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 9, на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен. Данъкът се удържа от местните юридически лица, едноличните търговци или местата на стопанска дейност в страната, които начисляват доходите на чуждестранните юридически лица, с изключение на доходите по чл. 12, ал.2 и ал.8, т. 2 (ал.2, чл. 195). Когато платецът на дохода не е данъчно задължено лице по чл. 2 и за доходите по чл. 12, ал. 3 и ал. 8, т. 2, данъкът се удържа от получателя на дохода (ал. 3). Първите две алинеи се прилагат и когато чуждестранно лице чрез място на стопанска дейност в страната начислява посочените доходи на други части на предприятието си, разположени извън страната, с изключение на

случаите, когато счетоводни разходи не се признават за данъчни цели или счетоводни разходи или активи, отчетени по действително понесените разходи (себестойност), се признават за данъчни цели на място на стопанска дейност (ал. 4). Авансовите плащания във връзка с доходите по ал. 1 н подлежат на облагане с данък при източника (ал. 5). По смисъла на чл. 12 ЗКПО печалбите на чуждестранните юридически лица, които произтичат от стопанска дейност чрез място на стопанска дейност в страната или от разпореждане с имущество на такова място на стопанска дейност, са от източник в страната.

Доходите от сделки с финансови активи, издадени от местни юридически лица, държавата и общините, са от източник в страната (ал. 3). Доходите от дивиденди и ликвидационни дялове от участие в местни юридически лица са от източник в страната (ал. 4). Следните доходи, начислени от местни юридически лица, местни еднолични търговци или чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната или изплатени от местни физически лица или от чуждестранни физически лица, които разполагат с определена база в страната, в полза на чуждестранни юридически лица, са от източник в страната: 1. лихви, в това число лихви, съдържащи се във вноските по финансов лизинг; 2. доходи от наем или друго предоставяне за ползване на движимо имущество; 3. авторски и лицензионни възнаграждения; 4. възнаграждения за технически услуги; 5. възнаграждения по договори за франчайз и факторинг; 6. възнаграждения за управление или контрол на българско юридическо лице (ал. 5). Следните доходи са от източник в страната: 1. доходи от наем или друго предоставяне за ползване на недвижимо имущество, включително идеална част от недвижимо имущество, намиращо се в страната; 2. доходи от разпореждане с недвижимо имущество, включително идеална част или ограничено вещно право върху недвижимо имущество, намиращо се в страната (ал. 8). Алинея 9 на чл. 12 в редакция в сила от 01.01.2014 г. предвижда, че неустойки и обезщетения от всякакъв вид, с изключение на обезщетенията по застрахователни договори, начислени от местни юридически лица, местни еднолични търговци или чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната в полза на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим, са доходи от източник в страната, а в редакция, действала до тази дата: „Следните доходи, начислени от местни юридически лица, местни еднолични търговци или чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната в полза на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим, са от източник в страната: 1.

Възнаграждения за услуги или права, с изключение на случаите, когато услугите или правата са реално предоставени; 2. Неустойки и обезщетения от всякакъв вид, с изключение на обезщетенията, начислени по застрахователни договори.

В чл. 201, ал.1 от ЗКПО е регламентирано, че лицата, задължени да удържат и внасят данък при източника по чл. 194 и 195, декларират дължимия данък за тримесечието с декларация по образец в срок до края на месеца, следващ тримесечието. Декларацията се подава в териториалната дирекция на Националната агенция за приходите, където е регистриран или подлежи на регистрация платещът на дохода.

В Глава шестнадесета „Особени производства”, раздел III “Процедура за прилагане на спогодбите за избягване на международното двойно данъчно облагане на доходите и имуществото по отношение на чуждестранни лица” на ДОПК, като в чл. 136 и чл. 136а са посочени основанията за прилагане на СИДДО и кой е притежател (бенефициент) на доход. Съгласно чл.136 за целите на СИДДО след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната чуждестранното лице удостоверява пред органа по приходите, че: 1. е местно лице на другата държава по смисъла на съответната СИДДО; 2. е притежател на дохода от източник в Република Б.; 3. не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република Б., с които съответният доход е действително свързан; 4. са изпълнени особените изисквания за прилагане на СИДДО или отделни нейни разпоредби по отношение на определени в самата СИДДО лица, когато такива особените изисквания се съдържат в съответната СИДДО, а съгласно чл. 136а чуждестранно лице е притежател на дохода, когато: 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. 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 (ал. 2). 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 (ал. 3).

В този смисъл е сключена Спогодба между правителството на Н. република България и правителството на К. Х. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с

данъци върху дохода, чийто чл. 12 регламентира „Авторските и лицензионни възнаграждения“. А именно това са: 1. Авторски и лицензионни възнаграждения, произхождащи от едната държава и изплащани на местно лице на другата държава, могат да бъдат облагани в тази друга държава, ако това местно лице е действителният ползвател на авторските и лицензионните възнаграждения. 2. Такива авторски и лицензионни възнаграждения обаче могат да бъдат облагани и в държавата, в която възникват, и съобразно законодателството на тази държава, но ако получателят е действителният ползвател на авторските и лицензионните възнаграждения, така наложеният данък няма да надвишава 5% от общата сума на авторските и лицензионните възнаграждения. 3. Компетентните органи на държавите ще определят начина за приложението на ал. 2 посредством взаимно споразумение. 4. Терминът "авторски и лицензионни възнаграждения", използван в този член, означава плащания от всякакъв вид, получени за използването или правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, на всеки патент или свидетелство за изобретение или рационализация, търговска марка, дизайн или модел, компютърна програма, план, секретна формула или процес, или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит. Терминът "авторски и лицензионни възнаграждения" включва също плащания от всякакъв вид за използването или правото да се използват промишлено, търговско или научно оборудване, но само доколкото такива плащания са в изпълнение на договор за трансфер на ноу-хау. 5. Разпоредбите на ал. 1 и 2 не се прилагат, ако действителният ползвател на авторските и лицензионните възнаграждения, местно лице на едната от държавите, извършва стопанска дейност в другата държава, от която произхождат авторските и лицензионните възнаграждения, посредством място на стопанска дейност, разположено там, или извършва в тази друга държава независими професионални услуги чрез определена база, разположена там, и правото или собствеността, във връзка с които се изплащат авторските и лицензионни възнаграждения, е действително свързано с такова място на стопанска дейност или определена база. В такъв случай се прилагат съответно разпоредбите на чл. 7 или 14 съобразно случая. 6. Когато, поради особените взаимоотношения между платеща и действителния ползвател или между тях двамата и някое друго лице, сумата на авторските и лицензионните възнаграждения, като се има предвид ползването, правото или информацията, за които те се плащат, надвишава сумата, която би била договорена от платеща и действителния ползвател при липсата на тези особени взаимоотношения, разпоредбите на този член се прилагат само по отношение на последната сума. В такъв случай надвишаващата сума се

облага съобразно законодателството на всяка от държавите, като съответно се имат предвид останалите разпоредби на тази спогодба.

Тълкуването на международните договори и спогодби се осъществява съгласно правилата на В. конвенция за правото на договорите, която в чл. 31 предвижда, че 1. Договорът трябва да се тълкува 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. 2. За целите на тълкуването на договора контекстът обхваща освен текста, включително преамбюла и приложенията: а) всяко споразумение, отнасящо се до договора, постигнато между всички страни във връзка със сключването на договора; б) 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. 3. Наред с контекста се вземат под внимание: а) всяко последващо споразумение между страните относно тълкуването на договора или прилагането на неговите разпоредби; б) по-късната практика на прилагането на договора, която установява споразумението на страните относно неговото тълкуване; с) всички съответни норми на международното право, прилагани в отношенията между страните. 4. Специално значение се придава на даден термин, ако е установено, че страните са имали такова намерение. Чл. 32 на В. конвенция предвижда Допълнителни средства за тълкуване, а именно, че е възможно прибегване към допълнителни средства за тълкуване, в това число към подготвителните материали и към обстоятелствата на сключване на договора, за да се потвърди значението, произтичащо от прилагането на чл. 31, или да се определи значението, когато тълкуването в съответствие с чл. 31: а) оставя значението двусмислено или неясно или б) води до резултати, които са явно абсурдни или неразумни

Облагането на доходите от лицензионни възнаграждения е уредено в чл. 12 от Спогодбата между правителството на Република Б. и правителството на К. Х. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с данъци върху дохода (Спогодбата).

Разпоредбите на ал. 1 и 2 на чл.12 не се прилагат, ако действителният ползвател на авторските и лицензионните възнаграждения, местно лице на едната от държавите, извършва стопанска дейност в другата държава, от която произхождат авторските и лицензионните възнаграждения, посредством място на стопанска дейност, разположено там, или извършва в тази друга държава независими професионални услуги чрез определена база, разположена там, и правото или собствеността, във връзка с които се изплащат авторските и лицензионни възнаграждения, е действително свързано с такова място

на стопанска дейност или определена база. В такъв случай се прилагат съответно разпоредбите на чл. 7 или 14 съобразно случая. С разпоредбата на ал. 4 на чл. 12 е дадена дефиниция на термина "авторски и лицензионни възнаграждения", използван в този член - означава плащания от всякакъв вид, получени за използването или правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, на всеки патент или свидетелство за изобретение или рационализация, търговска марка, дизайн или модел, компютърна програма, план, секретна формула или процес, или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит. Терминът "авторски и лицензионни възнаграждения" включва също плащания от всякакъв вид за използването или правото да се използват промишлено, търговско или научно оборудване, но само доколкото такива плащания са в изпълнение на договор за трансфер на ноу-хау.

Като неразделна част от Спогодбата следва да се има предвид и Протокола към Спогодбата, в т. VIII от който е предвидена забележка към чл. 12, съгласно която независимо от разпоредбите на ал. 2 на чл. 12 авторски и лицензионни възнаграждения възникващи в една от държавите и платени на местно лице на другата държава, се облагат само в тази друга държава, доколкото съобразно разпоредбите на холандското данъчно законодателство Н. не облага авторските и лицензионните възнаграждения с данък при източника.

Между страните не се спори, че [фирма] е местно лице за Република Б. и същото е платец на доход от лицензионни възнаграждения, с получател СМЕ Р. BV. Не се спори, че СМЕ Р. BV е местно лице за К. Х., както и че същото е титуляр по вземане за лицензионни възнаграждения по лицензионни споразумения за свободно достъпна телевизия. Спорът между страните е дали по отношение на СМЕ Р. BV е изпълнено изискването същото да е реален ползвател на дохода от лицензионните възнаграждения. Ако същото е реален ползвател, то на основание на горесцитираната забележка VIII от Протокола към Спогодбата, следва да се обложат в държавата, на която е местно лице – Н..

Нормите на СИДДО не създават ново данъчно право. Те само разпределят компетентността на държавите по отношение на данъчното облагане на съответните субекти. Изхождайки от тази цел, нормите на СИДДО определят съдържанието на онези понятия, които имат пряко отношение към индивидуализирането на субекта и обекта на облагането и регламентират подробно материята, свързана с предпоставките за прилагане на СИДДО. Предпоставките, чието наличие обуславя приложението на СИДДО се извличат от текстовете на спогодбите. Последните съдържат редица идентични разпоредби, независимо че са сключени между различни страни и това е така защото съществуващите

СИДДО са изготвени по модел за спогодба за избягване на двойното данъчно облагане на доходи и имущества, приет от О.. Позоваването на Модела за спогодба на О. при тълкуването и прилагането разпоредбите на отделните СИДДО е възприето като практика и допустимо, на основание правилата за тълкуване на международните договори, визирани в чл. 31, ал.1 на 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 Б. от 21.05.1987 г.

Всяка спогодба има определен персонален обхват и определен обхват по отношение доходите на облагане. В разпоредбите на самите спогодби са визирани условия за прилагане на редуцираната данъчна основа, а именно: само ако се касае за доход, изплатен на местно лице на другата договаряща държава, което е и действителен притежател на дохода, както и че това лице не притежава място на стопанска дейност, с което този доход е свързан. Т.е. предпоставките обуславящи приложението на съответната спогодба са: получателят на дохода да е местно лице на другата договаряща държава; да няма място на стопанска дейност на територията на Б. и да е действителен получател на дохода.

Спогодбата между Република Б. и К. Х. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с данъци върху дохода е обнародвана 28.07.1995 г., като е в сила от 11.05.1994 г. В чл. 1 от Спогодбата е посочено, че тази спогодба се прилага спрямо лица, които са местни лица на едната или и на двете държави. В чл. 3, ал. 2 от Спогодбата е визирано, че при прилагането на спогодбата от една от държавите всеки термин, който не е изрично определен, ако контекстът не изисква друго, има значението, което му придава законодателството на тази държава по отношение на данъците, спрямо които се прилага спогодбата. По смисъла на чл. 4, ал. 1, б. "а" от Спогодбата е регламентирано, че за целите на същата терминът "местно лице на една държава" означава за Н. - всяко лице, което съобразно законодателството на Х., подлежи на облагане там поради неговото местожителство, местопребиваване, седалище на управление или всеки друг критерий от подобен характер. В чл. 5. ал. 1 от Спогодбата е дадено определение на термина "място на стопанска дейност". Същият за целите на спогодбата означава определено място, посредством което се извършва цялостно или частично стопанската дейност на едно предприятие. По реда на чл. 26 от Спогодбата, компетентните органи на държавите си разменят необходимата информация за изпълнение на разпоредбите на тази спогодба.

От гореизложеното е видно, че при прилагането на Спогодбата между Република Б. и К. Х. за избягване на двойното данъчно облагане и

предотвратяване на отклонението от облагане с данъци върху дохода е необходима информация, предоставена от компетентен орган, удостоверяваща, че лицето е местно лице на договарящата се държава; доходите да са получени и действително ползвани от местно лице; лицето да не притежава място на стопанска дейност, с което този доход да е свързан.

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.

Съгласно чл. 12, ал. 1 от Спогодбата авторски и лицензионни възнаграждения, произхождащи от едната държава и изплащани на местно лице на другата държава, могат да бъдат облагани в тази друга държава, ако това местно лице е действителен ползвател на авторските и лицензионните възнаграждения. По силата на чл. 135, ал. 2 от ДОПК, спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане се прилагат след удостоверяване на основанията за това. Предвид разпоредбата на чл. 136 от ДОПК, за целите на чл. 135, ал. 2 след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната чуждестранното лице удостоверява пред органа по приходите, че е местно лице на другата държава по смисъла на съответната СИДДО; притежател е на дохода от източник в Република Б.; не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република Б., с които съответният доход е действително свързан, както 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. Наличието на конкретните, изрично посочени обстоятелства в разпоредбата на чл. 136 от ДОПК се доказва посредством представяне на изрично указани в ДОПК писмени доказателства. По отношение на доходите от авторски и лицензионни възнаграждения, съгласно чл. 138, ал. 2, т. 1 следва да бъде представен договор или доказателства за наличието на договорно правоотношение между платеща на дохода и чуждестранното лице. На основание чл. 137, ал. 2 и 3 от ДОПК, обстоятелството "местно лице на другата договаряща държава" се удостоверява от чуждестранната данъчна администрация в искането по ал. 1 или съобразно обичайната й практика, а обстоятелствата, че лицето е действителен притежател на дохода, както и че няма място на стопанска дейност на територията на Република Б. се декларират от чуждестранното лице.

Органът по приходите с РА е приел, че е налице липса на основания за приложение на СИДДО по отношение на доходите от лицензионни възнаграждения, начислени от Б. М. груп" ЕАД, в полза на СМЕ Р. BV, с

аргумента, че не е доказано, че регистрираното в Н. дружество е действителен притежател на дохода. Този извод е основан на анализ на представените от жалбоподателя писмени доказателства и на непредставянето на част от поисканите доказателства, като е направено заключение, че СМЕ Р. BV. има вероятност само да насочва средствата към реалния им получател, който вероятно е компанията - майка – американската корпорация С. Е. М. Е. Л..

Страните по същество спорят единствено относно изпълнението на изискването местното лице на едната договаряща държава, на което е изплатен доход от лицензионни възнаграждения, произхождащ от другата държава, да е действителен ползвател на дохода. Подобно изискване е предвидено и в чл. 136, т. 2 от ДОПК, като в чл. 137, ал. 2 от ДОПК е регламентирано, че обстоятелството по чл. 136, т. 2 се декларира от чуждестранното лице. Декларацията по своето естество представлява подписан частен писмен документ, който не се ползва с материална доказателствена сила, което означава, че документът не доказва съответствието на отразените в него факти и обстоятелства с обективната действителност. Частният писмен документ се ползва само с формална доказателствена сила и при оспорването му доказателствената тежест за доказване истинността му се носи от лицето, което го е представило. Обстоятелството, че в приложимия процесуален закон - ДОПК, декларацията е предвидена като доказателствено средство за установяване на обстоятелството по чл. 136, т. 2 от ДОПК /че чуждестранното лице е действителен получател на дохода/, не променя доказателствената сила на декларацията като вид писмен документ. Наред с това, чуждестранното лице се позовава на изгодния за него факт, че е действителен ползвател на дохода, поради което именно това лице следва да докаже твърдения положителен факт. В този смисъл са общите правила за разпределение на доказателствената тежест по ГПК, които намират субсидиарно приложения в административното производство.

Във връзка с тълкуването на понятието "действителен ползвател на дохода", употребено в разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от СИДДО липсва легално определение, поради което следва да се приложат общите правила за тълкуване на международните договори, дадени във В. конвенция за правото на договорите от 1969 г. В тази връзка, напълно обосновано от страна на органа по приходите е съобразена една от основните цели на СИДДО с К. Х., която е да се предотврати отклонението от данъчно облагане. При тълкуване на разпоредбите на СИДДО в практиката е прието да се взема предвид Коментара на Модела на данъчна спогодба на доходите и имуществото на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие /Модел на СИДДО на О../. В чл. 12, ал. 1 от Модела е предвидено, че авторски и

лицензионни възнаграждения, произхождащи от едната договаряща държава и притежавани от местно лице на другата договаряща държава, се облагат с данък само в тази друга държава.

В коментара към чл. 12 от Модела е посочено, че изискването за бенефициент на дохода е въведено в ал. 1 но чл. 12, за да се изясни как се прилага този член по отношение на плащания, извършени на посредници. Посочено е, че държавата, източник на дохода не е задължена да се отказва от данъчнооблагателните си права по отношение на дохода от авторски и лицензионни възнаграждения само защото този доход е моментно получен от местно лице на държава, с която държавата, източник на дохода, е сключила Спогодба. В тази връзка е разяснено, че освобождаването от данък в държавата, източник на дохода, не може да бъде приложено, когато местното лице на другата държава, което е получател на дохода действа в качеството си на посредник /например агент или посочен /номиниран/ вместо собственик/, т.е. просто действа като насочващ дохода за друго лице, което фактически получава изгодата от съответния доход. Направен е изводът, че дадено дружество за насочване на доход не може да бъде възприемано като бенефициент на доход, тъй като формалният собственик практически има много ограничени правомощия, които го правят във връзка с въпросния доход, обикновен фидуциар или администратор, действащ за сметка на заинтересованите страни.

Като се има предвид горепосоченото тълкуване на разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от Модела на СИДДО относно изискването за бенефициент на дохода от авторски и лицензионни възнаграждения и във връзка с изискването по ал. 1 от чл. 12 от Модела доходът от лихви да е получен от местно лице, като се отчете обикновеното значение на израза "действителен ползвател на дохода", използван в чл. 12, ал. 2 от СИДДО между Република Б. и К. Х. предвид изискването за тълкуване на международните договори в чл. 31, ал. 1 от В. конвенция, и като се съобразят целите и духа на Спогодбата между Б. и Н., следва да се приеме, че изискването за действителен ползвател на дохода по смисъла на чл. 12, ал. 2 от тази Спогодба, не е изпълнено по отношение на случаите, при които чуждестранното лице, посочено като получател на дохода, е поставено между платеца на дохода и бенефициента.

Издателят на оспореният РА становище е изложил съображения за наличие на съмнения в тази насока, тъй като жалбоподателят в хода на административното производство и при административното обжалване не е представил доказателства за основанието, на което СМЕ Р. BV ползва авторските права по договора и правата на интелектуална собственост върху програмите, които е предоставил на платеца на дохода. Съгласно чл. 136а от ДОПК, чуждестранно лице е притежател на дохода, когато: 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. 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. 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.

СМЕ Р. BV е подразделение на С. Е. М. Е. L., както и жалбоподателя. Следователно не е налице първият признак за дружество за насочване на дохода съгласно чл. 136а, ал. 2 от ДОПК, тъй като и дружеството на което жалбоподателят е подразделение и собственикът на това дружества са все холандски дружества и по отношение на реализираните от тях доходи в Република Б. биха били налице основанията за прилагане на Спогодбата. От данните по делото се установява, че СМЕ Р. BV изпълнява ролята на централен субект за закупуване на лицензи за аудио - визуални произведения от доставчици извън групата на СМЕ и в това си качество сключва сделки за много държави, договаряйки преференциални условия и отстъпки. Компанията сублицензира програмни права на няколко ТВ компании в групата на СМЕ в различни държави. Допълнително, СМЕ Р. BV закупува и услуга по сателитно разпространение, която продава на дружества в групата на СМЕ. Основният източник на приходи за СМЕ Р. BV е от продажбата на програмни права на свързани лица от групата на СМЕ, в това число и на [фирма].

От така посочените обстоятелства се установява, че не е налице и другият кумулативно предвиден признак за наличие на дружество за насочване на дохода, предвиден в чл. 136а, ал. 2 от ДОПК – дружеството да не осъществява стопанска дейност, извън притежанието и/или администрирането на правата или активите, от които се реализира доходът.

По изложените съображения, настоящата инстанция намира, че в конкретния случай, СМЕ Р. BV, като местно лице на К. Х. и получател на доходи от лицензионни възнаграждения, на основание чл. 12, ал. 1 от Спогодбата между Република Б. и К. Х. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с данъци върху дохода подлежи на облагане в страната, на която е местно лице. Обжалваният РА за липса на основание за прилагане на

СИДДО е незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменено. С оглед изхода на спора и направеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, съдът намира същото за основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във връзка чл. 8, ал.1, т. 6 от маредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да му се присъди адвокатско възнаграждение в размер на 14106,00 лв. и 50,00 лв. внесена държавна такса или общо разноски в размер на 14156,00 лв. Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 8 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], ревизионен акт (РА) № Р – 2900 – 29190 - 02781 – 091 – 001 от 05.12.2019 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и Д. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 689 от 27.04.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сторените по делото размер на 14 156,00 (четитринадесет хиляди сто петдесет и шест)лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: