

# РЕШЕНИЕ

№ 7433

гр. София, 29.11.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,**  
в публично заседание на 10.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Людмила Коева**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **3287** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица], представлявано от Г. С. – управител, срещу ревизионен акт (РА) №Р-22002222003118-091-001/01.12.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с решение №241/20.02.2023 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“(ОДОП) С. при ЦУ на НАП, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчните периоди от м.02.2021 г. до м.04.2021 г.

Жалбоподателят счита ревизионният акт за неправилен, необоснован и постановен при съществени процесуални нарушения, за което излага подробни съждения в депозираната жалба. Аргументира, че мотивите на органите по приходите не кореспондират със събраните доказателства. Моли за отмяна на обжалвания РА.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не изпраща представител.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана.

Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение

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

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002222003118-020-001/23.06.2022 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“

при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.02.2021 г. до 30.04.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 04.07.2022 г. Сроктът за извършване на ревизията е продължен до 04.11.2022 г. със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №22002222003118-020-002 от 28.09.2022 г., от органа издал първоначалната ЗВР.

Извършената ревизия е по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №877/07.06.2022 г. на дирекция „ОДОП“ С., с което е отменен Ревизионен акт №Р-22220621003426-091-001/23.02.2022 г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за отделните данъчни периоди м. 02.2021 г., м. 03.2021 г. и м. 04.2021 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия, при спазване на дадените указания.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002222003118-092-001 от 11.11.2022 г., връчен по електронен път на 16.11.2022 г. Задълженото лице не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал.5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222003118-091-001 от 01.12.2022 г. издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 05.12.2022 г.

Видно от разпоредителната част на РА, за ревизираните периоди на дружеството са установени задължения за ДДС и лихви общо в размер на 4 113,85 лв., при деклариран резултат от задълженото лице за същите периоди ДДС за възстановяване общо в размер на 5 470,94 лв.

Разликата в размер на 9 584,79 лв. произтича от допълнително начислен ДДС в размер на 9 000 лв. на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с предоставено под наем имущество и осъществени услуги към чуждестранното дружество „REXX TRADING CO“ L., Х. Кон, Република Китай, третирани от него като такива с място на изпълнение извън територията на страната и основание за неначисляване на ДДС по аргумента на чл. 86, ал. 3 от ЗДДС, както и от начислени лихви на осн.чл.175 от ДОПК общо в размер на 584,79 лева.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на дружество „БИЗНЕСКОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в качеството му на клиент на ревизираното дружество. Целта на проверката е била да се удостовери какви активи са продадени на посоченото лице, документирани с издадена от ревизираното дружество фактура №[ЕГН]/19.08.2022 г., с данъчна основа с предмет на доставката „продажба на ДМА“. Изготвеното за целите на проверката Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ не е връчено, поради факта, че „БИЗНЕСКОНСУЛТ“ ЕООД няма действащ управител и представляващ. Установено е, че цитираната фактура, издадена от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД не е отразена в дневниците за покупки на проверявания клиент, нито в периода ѝ на издаване, нито в последващите данъчни периоди.

За целите на ревизията, с Протокол №1825563/10.08.2022 г. са приобщени доказателствата, събрани при първата ревизия, приключила с РА

№Р-22220621003426-091-001/23.02.2022 г., както и приложените такива към жалбата срещу същия РА.

В хода на първата ревизия и при обжалване на съставения РА, от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД са представени документи, според които, дружеството извършва дейности, свързани с отдаване под наем на 60 броя сървърни конфигурации и инсталирания на тях софтуер на регистрирано в Х. К., Република Китай, дружество „REXX TRADING CO“ L. (единствен клиент на ревизираното лице), с регистрационен номер 2093612/2014, със седалище: RM 4, KINGSWEL, COM T..171-173 LOCKHART RD, представлявано от Keqing Huq, по силата на договор от 30.05.2019 г. Конфигурациите са разположени в помещение, намиращо се на адрес: [населено място],[жк], [улица]. №66, наето по договор за наем от „БИГ АГРО КОНСУЛТ“ ООД/свързано лице с ревизираното дружество по смисъла на §1 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК – двете дружества се представляват от Г. С./.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение №877/07.06.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., в хода на настоящата ревизия, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК, на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице изх. №Р-22002222003118-040-001 от 07.07.2022 г., с което са изискани данни и доказателства, както следва:

-Удостоверение за „REXX TRADING CO“ L. с регистрационен номер 2093612/2014, издадено от компетентен данъчен орган в потвърждение на факта, че същия извършва стопанска дейност, идентификационния номер по ДДС или подобен номер, изпълняващ същата функция, предоставен на получателя /„REXX TRADING CO“ L. / от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица или с всяко друго доказателство за това, че получателят е данъчнозадължено лице.

-Документи, които да съдържат потвърждение от „REXX TRADING CO“ L. кой е действителният ползвател на конфигурациите.

- Доказателства за осъществени от „REXX TRADING CO“ L. плащания или кореспонденция, включително по електронен път, доказващи направени предложения за плащане и водене на преговори между страните и взетите решения за извършване на разплащане.

-Декларация, относно точен адрес на извършваната от дружеството дейност, във връзка с изпълнение на доставките на услуги по отдаване под наем на 60 компютърни конфигурации на „REXX TRADING CO“ L..

-С каква цел са били наети компютърните конфигурации - комуникации, съпорт, създаване на програмни продукти, добив на криптовалута и пр.

-Кой поддържа, включва и изключва конфигурациите, кой осъществява наблюдение на системите, кой е оторизиран да отстранява проблеми /в т.ч. ремонтни дейности и преустройства/, професионална поддръжка на сървърите /в т.ч. планирана профилактика/ и други, чрез намеса на човешки фактор? Как е осигурен достъп до конфигурациите и на колко лица? Предоставено ли е на упълномощени от клиента лица изключителното право да използват частта от сградата, в която са инсталирани компютърните конфигурации?

В отговор, от страна на ревизираното лице са представени следните писмени документи:

-удостоверение за учредяване №2093612 от Търговски регистър на Х. К., Република Китай, на името на „REXX TRADING CO“ L. в потвърждение на факта, че на

07.05.2014 г. дружеството е регистрирано под този номер:

-годишни декларации за 2020 г. и 2021 г.;

-декларация с легализиран превод от представляващия „REXX TRADING CO“ L., че дружеството е действителен ползвател на конфигурациите, платежни документи за ревизирания период. В писмено обяснение от управителя на „ОМЕГА АЙДИАС“ ЕООД е декларирано, че адреса, на който се намират отдадените под наем 60 компютърни конфигурации е в [населено място], [улица], вписано е още, че не знае с каква цел са наети компютърните конфигурации, а може само да предполага, че същите са използвани за изчисление на сложни математически изчисления.

- относно достъпът до машините е декларирано, че физически до конфигурациите не е предоставян на никой, няма упълномощени от клиента лица, на които да е предоставяно изключителното право да използват част от сградата, в която са инсталирани компютърните конфигурации.

- банкови извлечения от сметка на трето лице „БИЗАРТ 7016“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], с което ревизираното лице има сключен договор.

Ревизиращите органи са приели, че още в хода на предходното ревизионно производство е безспорно установено, че „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД е притежавало 60 компютърни конфигурации, разположени в наето от ревизираното лице обект, находящ се в [населено място], [улица]. Тоест, съответните сървърни конфигурации, предмет на наемане от „REXX TRADING CO“ L. са позиционирани на територията на страната.

Установено е, че ревизираното лице е извършило разходи за наем и ел. енергия, фактурирани от „БИГ АГРО КОНСУЛТ“ ООД за наетия обект, т.е. налице са данни за разходи за помещение за търговска дейност, находящ се на територията на страната.

След анализ на представените в хода на настоящата ревизия доказателства и приобщените такива, ревизиращите органи установяват, че съгласно договор за наем от 30.05.2019 г., сключен между „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД /наемодател/ и „REXX TRADING CO“ L. /наемател/, наемодателят дава под наем на наемателя за временно и възмездно ползване 292 броя сървърни конфигурации с инвентарни номера и конфигурация, описани подробно в приложение №1, неразделна част от договора, за срока на неговото действие. Сървърните конфигурации ще бъдат ползвани по избран от наемателя начин според предназначението им. При подписване на договора, наемодателят е предал наемните обекти на наемателя работещи и в пълна техническа изправност, заедно с един брой запечатан плик, в който се съдържат един брой адрес за достъп, както и всички необходими потребителски номера и пароли. Наемодателят се задължава да реагира в рамките на 24 часа след заявяването на възникнал хардуерен проблем. Начина на действие за отстраняване на повредата се уточнява за

всеки конкретен случай, но всяка повреда следва да бъде отстранена до 48 часа след заявяването ѝ. При невъзможност за отстраняване на повредата, наемодателят осигурява обратна сървърна конфигурация с аналогични характеристики за срока на ремонта. Наемната цена за наетата сървърна конфигурация е в размер на 125 лв. за месец и ще бъде заплащана по посочена банкова сметка на наемодателя. Наемателят заплаща наем всеки месец на наемодателя до 10-то число в текущия месец, съгласно чл. 12 за наемните обекти посочени в Приложение №1 срещу издадена фактура от наемодателя.

Към договора е представен анекс от 10.06.2019 г., с който броят на отдадените под наем сървърни конфигурации се променя на 60, описани подробно в приложение №1, неразделна част от договора. Променя се наемната цена за наета конфигурация в режим на използване, като се определя нова цена от 500 лв. месечно, плащана по банков път. Включен е нов текст в чл. 12, според който за използваните през текущия месец сървърни конфигурации, наемодателят изпраща справка/протокол за конфигурациите в режим на ползване и въз основа на нея издава фактура.

При анализа на приложените годишни данъчни декларации на "REXX TRADING CO" L. за 2020 г. и 2021 г. е установено, че липсват данни за вида на извършвана дейност, стойности, обороти на дружеството, резултат за отчетния период и други данни, които се вписват в декларациите. Посочено е, че в декларациите са отразени данни относно тип на дружество, адрес на седалище и адрес за кореспонденция.

От представените банкови извлечения, органите по приходите са установили, че са от банкова сметка на трето лице - „БИЗАРТ 2016“ ЕООД, с ЕИК:[ЕИК], по която сметка са извършвани преводите по фактурите, издадени на „REXX TRADING CO“ L.. Освен това е констатирано, че нарежданията на сумите също са извършени от съвсем различно дружество - „БЛОКЧЕЙТ ТЕХ“ ЕООД, като в основанието за плащане е вписано: плащане по фактура от „REXX TRADING CO“ L. към „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД.

Отделно от това ревизиращите са отбелязали, че приложените платежни доказателства документират три превода, а именно: през м.02.2021 г. в размер на 7 000 лв., м.03.2021 г. в размер на 24 100 лв. и през м.04.2021 г. в размер на 26 330 лв., които не дават яснота по кои фактури са извършените преводи, поради разминаване в стойностите на фактурите със стойността на общата сума на преводите. Плащанията по сметката на „БИЗАРТ 2016“ ЕООД са извършени на основание сключен договор е

„ОМЕГА АЙДИАС“ ООД от 17.08.2020 г.

С оглед съдържанието на договора и анексите към него, органите по приходите формират извод, че са налице данни за наличието на единна доставка по колокация на сървъри, като целта на клиентите е да си осигурят ползването на такова пространство, което да им осигури необходимите условия за съхранение, работа и свързаност на IT оборудването му.

Предвид очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка, ревизиращите органи са извършили преценка относно приложимото правило на чл.21, ал.4, т.1 от ЗДДС за определяне на мястото на изпълнение на доставките на услугите, предоставени от дружеството.

В случая е установено, че ревизираното дружество е издало на „REXX TRADING CO“ L. три фактури /описани в таблица на стр. 6 от РД/, в които като основание за начисляване на ДДС е вписано: чл. 21 от ЗДДС - мястото на изпълнение на услугата е извън територията на България, данъкът е дължим от получателя, а в забележка е посочено - чл. 21, ал. 2, във връзка с чл. 86. ал. 3 от ЗДДС. Ревизираното лице третира доставките на услуги с получател - данъчно задължено лице и ползва общото правило за определяне на мястото на изпълнение.

Според ревизиращите органи, в случая „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД предоставя на клиента си – „REXX TRADING CO“ L. съвкупност от различни престации, тъй като предоставената услуга включва и допълнителни услуги - осигуряване възможност за цялостна поддръжка и управление на сървърите, в това число инсталация, наблюдение на системите, отстраняване на проблеми /в т.ч. ремонтни дейности и преустройство/, професионална поддръжка на сървърите /в т.ч. планирана профилактика/ и други, чрез намеса на човешки фактор, поради което е прието, че процесите доставки не попадат в обхвата на услугите, предоставяни по електронен път. Стигнат е извод, че в случая е налице единна доставка по колокация на сървъри, като целта на клиентите е да си осигурят ползването на такова пространство, което да им осигури необходимите условия за съхранение, работа и свързаност на IT оборудването им. Установяват, че в тази единна доставка влизат елементи, които са тясно свързани и образуват едно неделимо, икономическа престация – предоставяне и ползване на инфраструктура за разполагане на сървъри в недвижим имот/център за колокация/.

Въз основа на очертаната при ревизията фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че доставената от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД услуга несъмнено има за предмет недвижимия имот - съответния технически център.

Посочено е, че предоставянето на физическо пространство на клиентите за съхранение на техните сървъри с цел колокиране, представлява съществен и абсолютно необходим елемент от цялостната комплексна услуга, доколкото останалите елементи на услугата са неразривно свързани със сградата, в

която се предоставя пространството - същата е оборудвана със системи за противопожарна безопасност, климатизация и електроснабдяване, което осигурява достатъчна енергийна мощност и сигурност, чрез които се предоставят тези елементи от комплексната услуга. Охранителните услуги на обект са изрично изброени в Регламент №1042/2013 като такива, свързани с недвижим имот /чл. 31а, т. 2, б. „б“ от Регламент №1042/2013/. Мрежовата свързаност се доставя само и единствено на клиентите, чиито сървъри са разположени в съответното пространство на недвижимия имот - съответния технически център. Т.е. предоставянето на физическо пространство на клиентите в колокационния център за съхранение на сървъри е при условията на обвързване на услугата с конкретно определен имот, характеристиките на който го правят съществен елемент от доставката, и при предоставяне на част от имота за изключително ползване от клиента. Това се потвърждава от общите условия в предоставения от ревизираното лице договор за отдаване под наем на сървърни конфигурации, сключен с „REXX TRADING CO“ L..

Предвид гореизложеното, ревизиращият екип е заключил, че за извършените от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД комплексни колокационни услуги е изпълнено изискването, наложено с практиката на СЕС за предоставяне на клиентите на цялостно или частично право за ползване на точно определен недвижим имот, което е елемент от съществено значение за услугата, за да бъде определена доставката като такава, свързана с недвижим имот.

В заключение е посочено, че мястото за изпълнение на доставките на услуги от ревизираното дружество към „REXX TRADING CO“ L. следва да се определи по правилото, регламентирано в разпоредбата на чл. 21. ал. 4, т. 1 от ЗДДС, а именно - мястото на изпълнение на тези доставки е на територията на Република България /гр. Б. - мястото където се съхраняват всички 60 броя сървърни компютърни конфигурации/.

По изложените съображения, на основание чл. 86, ал 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, и чл. 21. ал. 4. т. 1 от ЗДДС, за данъчните периоди от м. 02.2021 г. до м. 04.2021 г. включително, с РА е начислен ДДС общо в размер на 9 000 лв., изчислен върху данъчната основа по издадените от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД на „REXX TRADING CO“ L. фактури в размер на 45 000 лв.

*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 за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Според чл.3 от ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него.

Между страните по делото не е спорно, че за ревизираните периоди, а именно - от м. 02.2021 г. до м. 04.2021 г. включително, жалбоподателят извършва дейности, свързани с отдаване под наем на 60 броя сървърни конфигурации и инсталирания на тях софтуер на регистрирано в Х. К., Република Китай, дружество „REXX TRADING CO“ L., с регистрационен номер 2093612/2014 и седалище: RM 4, KINGSWEL COM T., 171-173 LOCKHAR1 RD, представлявано от Keqing Huq. по силата на договор от 30.05.2019 г. Спорно се явява обстоятелството, дали доставките на процесните услуги попадат в приложното поле на чл. 21, ал 4, т. 1 от ЗДДС.

Както беше отразено по-горе в решението, ревизираното дружество е издало на „REXX TRADING CO“ L. седем фактури, в които като основание за начисляване на ДДС е вписано: чл. 21 от ЗДДС - мястото на изпълнение на услугата е извън територията на България, данъкът е дължим от получателя, а в забележка е посочено - чл. 21, ал. 2, във връзка с чл. 86, ал. 3 от ЗДДС. От това е видно, че ревизираното лице третира доставките на услуги с получател - данъчно задължено лице и ползва общото правило за определяне на мястото на изпълнение.



Съгласно чл. 21, ал. 1 от ЗДДС, мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателят е данъчно незадължено лице, е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност. Нормата на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС определя, че когато получателят е данъчно задължено лице, мястото на изпълнение при доставка на услуга е там, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Независимо от статута на получателя по доставката, разпоредбата на чл. 21, ал. 4, т. 1 от ЗДДС въвежда специално правило за определяне на мястото на изпълнение при доставка на услуга. Съгласно посочения законов текст, мястото на изпълнение при доставка на услуга е мястото, където се намира недвижимият имот, когато услугата е свързана с недвижим имот.

По делото е установено, че „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД е разполагало с 60 собствени компютърни конфигурации, находящи се в наетото от дружеството помещение в [населено място],[жк], [улица]. По преписката е наличен договор за наем / „договор за колокация“ / от 30.05.2019 г. и анекс от 10.06.2019 г., сключени с посочения клиент, съгласно които ревизираното лице в качеството му на наемодател, предоставя за временно и възмездно ползване горепосочените 60 компютърни конфигурации, като за ползването на 1 бр. техника, наемателят дължи наемна вноса от 500 лв.

За определяне на данъчното третиране за целите на ДДС на услугата колокация, ревизиращите органи са изследвали подробно обхвата на специалните разпоредби за определяне на мястото на изпълнение на доставка на услуги и по конкретно свързана ли е тя с недвижим имот или не - чл.21, ал.4, т.1 от ЗДДС( стр.5 от РД), както и тълкуванията на СЕС в тази посока.

Услугата „колокация“ представлява физическо позициониране на клиентски сървъри или друго оборудване в специализиран дата център, който осигурява необходимите условия за непрекъснато и безпроблемно функциониране, в т.ч. гаранция за постоянна интернет свързаност; непрекъсваемост на електрозахранването; поддържане на оптимални условия като температура на помещението, ниво на влажност, ниво на запрашеност и др. Услугата се предоставя по електронен път.

Съгласно разпоредбата на чл. 31а, параграф 1, буква „а“ от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 г. на Съвета от 07 октомври 2013 година за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на мястото на доставка на услуги, свързани с недвижими имоти, както е посочено в чл.47 от Директива 2006/112/ЕО, са само тези услуги, които имат достатъчно пряка връзка с такива имоти. Услугите се разглеждат като услуги, които имат достатъчно пряка връзка с недвижими имоти, когато произтичат от недвижими имоти и тези имоти представляват съставен елемент на услугата и са от основно и съществено значение за доставяните услуги. В параграф 2, б. „з“ от

същата разпоредба е указано, че параграф 1 обхваща по-специално следните случаи - отдаване под наем или аренда на недвижими имоти, различно от посоченото в параграф 3, б „в“, включително складирането на стоки, за което определена част от имота е предоставена за изключително ползване на клиента.

Видно от изложената фактическа обстановка, доставената от „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД услуга несъмнено има за предмет недвижимия имот - съответния технически център. Предоставянето на физическо пространство на клиентите за съхранение на техните сървъри с цел колокиране, представлява съществен и абсолютно необходим елемент от цялостната комплексна услуга, доколкото останалите елементи на услугата са неразривно свързани със сградата, в която се предоставя пространството - същата е оборудвана със системи за противопожарна безопасност, климатизация и електроснабдяване, което, осигурява достатъчна енергийна мощност и сигурност, чрез които се предоставят тези елементи от комплексната услуга. Охранителните услуги на обект са изрично изброени в Регламент №1042/2013 като такива, свързани с недвижим имот (чл. 31а, т. 2, б. „б“ от Регламент №1042/2013). Мрежовата свързаност се доставя само и единствено на клиентите, чиито сървъри са разположени в съответното пространство на недвижимия имот - съответния технически център.

Предоставянето на физическо пространство на клиентите в колокационния център за съхранение на техните сървъри е при условията на обвързване на услугата с конкретно определен имот, характеристиките на който го правят съществен елемент от доставката, и при предоставяне на част от имота за изключително ползване от клиента. Това се потвърждава от общите условия в предоставения от ревизираното лице Договор за отдаване под наем на сървърни конфигурации и анекс към него, сключен с „REXX TRADING CO“ L..

Предвид изложеното, съдът счита, че в случая за извършваните от ревизираното лице комплексни колокационни услуги е изпълнено изискването, наложено с практиката на СЕС за предоставяне на клиенти на цялостно, или частично право за ползване на точно определен недвижим имот, което е елемент от съществено значение за услугата, за да бъде определена като такава, свързана с недвижим имот. В този смисъл възможно е да се приложи и чл.21, ал.4 от ЗДДС - предоставяне на право на ползване, свързано с недвижимия имот. Общите правила за определяне на мястото на изпълнение при доставка на услуга се съдържат в разпоредбите на чл. 21, ал. 1 и чл. 21. ал. 2 от ЗДДС. Мястото на изпълнение е обусловено от статута на получателя на съответната услуга, а именно дали е данъчно задължено или данъчно незадължено лице. Разпоредбите на чл. 21. ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС са аналогични на разпоредбите на чл. 44 и 45 от Директива 2006/112/ЕО на

Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/.

Доколкото в случая става въпрос за доказване на извършването на независима икономическа дейност, то и в тежест на оспорващия е да установи какъв е статута на получателя „REXX TRADING CO“ L., има ли същия седалище или адрес на управление извън ЕС, от къде същият извършва своята икономическа дейност, разполага ли с удостоверение доказващо идентификационен данъчен номер.

Както в ЗДДС, така и в Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/ не са регламентирани документите, които са необходими за доказване статута на получателя - дали той е данъчно задължено лице или данъчно незадължено лице. Такива доказателства, които доставчикът следва да получи от получателя са установени в Регламент за изпълнение /ЕС/№282/2011 на Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност /Регламент №282/2011/. Съгласно чл. 17, §1 от Регламента, ако мястото на доставка на услуги зависи от това дали получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено лице, статутът на получателя се определя въз основа на членове 9 - 13 и член 43 от Директива 2006/112/ЕО.

Съгласно разпоредбата на чл.18, §3 от Регламента, доставчикът на услуги може да счита, че получател установен извън ЕС има статут на данъчно задължено лице, ако са изпълнени следните условия:

а) ако получи от получателя Удостоверение, издадено от компетентния данъчен орган на получателя, в потвърждение на факта, че получателят извършва стопанска дейност, с цел да му се предостави възможност да получи възстановяване на ДДС;

б) когато получателят не разполага с това удостоверение, ако доставчикът разполага с идентификационния номер по ДДС или подобен номер, изпълняващ същата функция, предоставен на получателя от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица или с всяко друго доказателство за това, че получателят е данъчнозадължено лице и ако доставчикът извърши проверка в разумна степен на точността на

информацията, предоставена му от получателя, с помощта на обичайните търговски мерки за сигурност като мерките, свързани с проверките на самоличността и на плащанията.

Доколкото способите за удостоверяване на статута на получателя на услугата не са изчерпателно установени в регламента и доколкото последващият данъчен контрол се извършва на базата на документи, следва да се приеме, че при преценка на това обстоятелство фактическото положение следва да може да бъде установено документално, независимо от способа за това.

В хода на ревизията на „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД е връчено ИПДПОЗЛ №P-22002222003118-040-001 от 07.07.2022 г., с което от дружеството е изискана информация какъв е статутът на получателя „REXX TRADING CO“ L., включително къде същият извършва своята независима икономическа дейност и в какво се изразява същата; разполага ли с удостоверение, издадено от компетентен данъчен орган, в потвърждение на факта, че извършва независима стопанска дейност разполага ли получателят с идентификационен номер по ДДС или подобен номер, изпълняващ същата функция, предоставен на получателя от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица, и др. В отговор на искането, от страна на ревизираното лице е представена декларация, в която е посочено, че „REXX TRADING CO“ L. е дружество регистрирано в Х. К., Република Китай, същото има постоянен адрес извън ЕС и извършва своята независима икономическа дейност от Х. К., Република Китай, като притежава регистрационен номер, издаден от компетентните органи за идентификация на данъчно задължено лице. Към декларацията като доказателства са представени: учредителен формуляр /дружество с ограничени дялове/, съдържащ информация относно учредяването на дружеството през 2014 г. с номер 2093612, както и данни за акционерен капитал, директор и други; известие за промяна на секретаря и директора на дружеството, носещо дата 21.05.2020 г. Не е предоставена информация, изискана с ИПДПОЗЛ от 07.07.2022 г., относно поддръжката на конфигурациите /изключване, включване/, наблюдение на системите, кой отстранява създадите се проблеми

/в т.ч. ремонтни дейности и преустройства/, професионална поддръжка на сървърите /в т.ч. планирана профилактика и други налагащи човешка намеса/. Не е предоставена информация, относно как е осигурен достъп до конфигурациите и на колко лица. упълномощавано ли е лице с изключителни права да използва сградата

След преглед на представените документи към декларацията се установява, че същите представляват формуляри на документи от фирмен регистър, които могат да удостоверят факта на учредяване па чуждестранното дружество и промяна в регистрационните данни, но не и обстоятелството, че това лице извършва независима икономическа дейност от Х. К., Република Китай, за да се счита за данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3. ал. 1 от ЗДДС.

Съдът счита, че в случая липсват доказателства, че цитираният в тези формуляри номер представлява идентификационен номер по ДДС или подобен номер, изпълняващ същата функция, предоставен на получателя от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица. Освен това липсват данни какви търговски мерки за сигурност са предприети от ревизираното дружество във връзка с удостоверяване самоличността на клиента, така както е въведено с Регламент №282/2011.

В тежест на жалбоподателя е да докаже, какъв е статута на получателя „REXX TRADING CO“ L., има ли същия седалище или адрес на управление извън ЕС, от къде същият извършва своята икономическа дейност, разполага ли с удостоверение доказващо идентификационен данъчен номер. Нещо, което в настоящото съдебно производство не бе установено по категоричен начин.

По изложените съображения, настоящата съдебна инстанция намира, че в случая мястото на изпълнение на процесите услуги следва да бъде определено на основание чл. 21, ал. 1 от ЗДДС, доколкото не е доказано, че „REXX TRADING CO“ L. има качеството на данъчно задължено лице, за да бъде приложена нормата на чл. 21. ал. 2 от ЗДДС. Услугата по отдаване на компютърните конфигурации е с място на изпълнение на територията на страната, където доставчикът „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД е установил своята

независима икономическа дейност. В тази връзка правилно с РА е начислен ДДС в размер на 9 000,00 лв. за данъчните периоди от м. 02.2021 г. до м. 04.2021 г.

Установените факти и събраните в хода на ревизията доказателства сочат и за привидност на извършените услуги и сключените сделки между „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД и „REXX TRADING CO“ L.. От представените годишни декларации за 2020 г. и 2021 г. по отношение на китайското дружество, липсват данни за вида на извършваната от него дейност, стойности, обороти на дружеството, резултат за отчетния период и други данни, които се вписват в декларациите. В цитираните по-горе декларации са отразени данни, относно типа на дружеството (частно), капитал, адрес на седалището му и адрес за кореспонденция.

По отношение на представените от ревизираното лице банкови извлечения, видно от наличните по делото писмени доказателства, същите са от банкова сметка на трето лице – дружество „БИЗАРТ 2016“ ЕООД, по която сметка са извършвани преводите по фактурите, издадени на „REXX TRADING CO“ L.. Наредданията на сумите също са извършени от трето лице - „БЛОКЧЕИТ ТЕХ“ ЕООД, като в основанието за плащане е вписано: плащане по фактура от „REXX TRADING CO“ L. към „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД. Както бе посочено в обстоятелствената част на решението, извършени са три банкови превода: през м.02.2021 г. - 7 000 лв., м.03.2021 г. - 24 100 лв. и м.04.2021 г - 26 330 лв. От така преведените суми не става ясно по кои фактури са извършените преводи, общата сума на които е в размер на 57 430 лв. Плащанията по сметката на „БИЗАРТ 2016“ ЕООД са извършени на основание сключен договор с „ОМЕГА АИДИАС“ ООД от 17.08.2020 г. Предвид изложеното не става ясно причината поради която плащанията стават през трети лица, въз основа на какви договорни отношения, каква е връзката между лицата.

В хода на оспорването на РА в настоящото съдебно производство, жалбоподателят не обори изводите на ревизиращия екип и не доказва, че зад издадените му фактури стоят реално извършени търговски сделки. Неизменно в практиката си СЕС приема, че фактури, които не документират реално

осъществени облагаеми доставки на стоки или услуги, са с невярно съдържание. В този смисъл е т. 62 от Решение от 19 септември 2000 г. по дело C-454/98 SCHMEINK&COFRETН AG. Видно от същото, общностното право не изключва възможността държавите-членки да считат съставянето на фиктивни фактури, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства.

Предвид изложеното съдът намира, че обжалваният РА е и материално законосъобразен и като такъв следва да бъде потвърден, а жалбата като неоснователна да се остави без уважение.

При този изход на делото, на ответника следва да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК, съдът определи на 1258 лева на основание чл.226 ал.3 от АПК.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 57-ми състав,

#### **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица], представлявано от Г. С. – управител, срещу №Р-22002222003118-091-001/01.12.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с решение №241/20.02.2023 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчните периоди от м.02.2021 г. до м.04.2021 г.

**ОСЪЖДА** „ОМЕГА АЙДИАС“ ООД,[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1258 (хиляда двеста петдесет и осем) лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: