

# РЕШЕНИЕ

№ 3815

гр. София, 09.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 10.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **5713** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от С. Г. С.- управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-29002921003490-091-001/16.02.2022 г., издаден от Р. Г. С.- възложил ревизията и Е. Ц. А.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 701/09.05.2022 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.  
Релевира се, че ревизионният акт е изцяло незаконосъобразен. Твърди се, че услугата по фактурата, издадена от „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД е изпълнена от екипа на доставчика с упълномощено лице Д. М. М.. Изтъква се, че твърденията за липса на кадрова обезпеченост са ирелевантни, като отговорността за подаване на уведомления в НАП за наличие на сключени трудови договори, респективно на граждански договори е на работодателя и ако подобно уведомяване не е извършено, това не означава автоматично, че не са наемани такива лица. Относно извършеното увеличение на финансовия резултат по реда на чл. 77 от ЗКПО се сочи неправилно възприетата фактическа обстановка, довела до незаконосъобразни изводи. Жалбоподателят се позовава на Договора за покупко- продажба на електрическа енергия по свободно договорени цени от 31.07.2015г., сключен между „ТЕЦ Бобов дол“ ЕАД, като продавач и „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, като купувач, с който страните се задължават, считано от 01.07.2015г.: „Гранд енерджи

дистрибушън“ ЕООД да доставя, а „ТЕЦ Бобов дол“ ЕАД да закупува квоти за емисии на парникови газове, в количеството, което е необходимо за производството на закупената електрическа енергия по договора, при фиксирана цена от 5.28 евро на тон CO2. Сочи се констатирана грешка в решението, а именно: цена към 11.02.2015г. следвало да се разбира- 02.11.2015г. Според жалбоподателя е налице неразбиране и объркване въпреки представените писмени доказателства за приетата осреднена стойност от цени с доказан източник и дата на основание представените средно месечни цени на квоти след сключване на Договора в периода близък до датата на издаване на годишния финансов отчет, а именно приета пазарна цена- 8.11 евро. Разходът, включен в отчета за 2015 г.- 5 398 429.55 лв., представлявал разликата между договорената цена по договора с „ТЕЦ Бобов дол“ АД и борсовата цена на квотите, умножена по количеството квоти посочени от верифицирания доклад, който се отнася за 2015 г. Така отчетеният разход отразявал разликата между справедливата стойност на задължението на жалбоподателя да закупи квоти за емисии парникови газове и договорената цена по гореописания договор. Изразява се несъгласие с констатациите на ревизиращите органи, че неправилно е начислен разход за покупка на квоти парникови емисии, като се счита, че не се отнася за 2015 г. и че трябва да се признае разход след верифицирането на отчета с дата 30.04.2016 г., в нарушение на принципа на чл. 26 ЗСч. Според жалбоподателя, в случая отчетеният от дружеството през 2015г. разход за закупуване на квоти е проекция на излъчените през 2015г. от производителя по пакетната сделка емисии въглероден диоксид. Приходите от продажбата на електрическа енергия при производството и закупуването ѝ по пакетната сделка, при което са излъчени емисии, са отчетени в 2015г. Предвид това именно в ГФО за 2015г. следвало да намери отражение и разхода за закупуване на квоти. Оспорват се твърденията, че дружеството е притежавало закупените квоти единствено с цел да последваща продажба, тъй като жалбоподателят не се явявал просто посредник, а закупувал квотите с цел изпълнение на взаимни договорни задължения. Предвид това, счетоводните разходи следвало да бъдат признати за данъчни цели. Моли съда да отмени оспорвания акт като неправилен и незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да я уважи.

Ответникът- директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, като се позовава и на ССчЕ. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни аргументи развива в писмени бележки.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, установи от фактическа страна следното:

Ревизионното производство срещу „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-29002921003490-020-001 от 18.06.2021 г., връчена на 21.06.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-29002921003490-020-002 от 09.09.2021 г., издадени от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО, упълномощена със Заповед №ГДО-132 от 13.07.2018 г. на директора на ТД на НАП ГДО, за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г.; за данък върху разходите за превозни средства, за данък върху социалните разходи, предоставяни в натура и за данък върху представителните разходи по ЗКПО за 2015

г.; за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица и за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица, за периода от 01.10.2015 г. до 31.12.2015 г. и за ДДС по ЗДДС за м. 12.2015 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002921003490-092-001 от 02.12.2021 г., с който са предложени за установяване задължения: корпоративен данък за 2015 г. в размер на 263 508,13 лв., лихви в размер на 151 756,10 лв. РД е връчен на 06.12.2021 г. В срока по чл. 117. ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. №26-Г-698 от 19.01.2022 г.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-29002921003490-091-001 от 16.02.2022 г., издаден от Р. Г. С.- орган, възложил ревизията и Е. Ц. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО- ръководител на ревизията, с който е установено задължение за корпоративен данък за 2015 г. /в по- голям размер от констатираните с РД/ в размер на 543 177,96 лв. и лихви в размер на 324 136,94 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че от търговско дружество „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ за 2015 г. с деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 3 379 308,82 лв. и данъчен финансов резултат печалба в размер на 3 428 845,22 лв., и деклариран дължим корпоративен данък в размер на 342 884,52 лв.

Процесуалните действия, извършени в хода на ревизията и събраните във връзка с тях доказателства са описани в РД.

На жалбоподателя са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения с №Р-29002921003490-040-001 от 24.06.2021 г., №Р-29002921003490-040-002 от 11.10.2021 г. и №Р-29002921003490-040-003 от 29.10.2021 г., в отговор на които са представени документи, справки и писмени обяснения. От страна на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са ангажирани фактура №0...02 от 02.10.2015 г. с данъчна основа в размер на 33 350.00 лв., и ДДС в размер на 6 670.00 лв.; Договор №4 от 02.09.2015 г., с предмет /чл. 1, ал. 1/- организиране на две презентации на тема „Либерализиране на пазара на енергия в Р. България“; платежно нареждане за извършен превод в размер на 40 020.00 лв. в полза на „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД, обективизирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/№П-02000221174306-141-001 от 18.11.2021 г. ИПДПОЗЛ е връчено на представляващия към момента дружеството- А. Х. К.. Последният декларира, че не разполага с документация, в т.ч. фактури, описи, протоколи, договори, анекси и други книжа, не е извършвал каквито и да е дейности по продажби, покупки, замени и т.н., не е получавал и не е издавал платежни документи. Посочено е, че от полученото искане научава, че е собственик на дружеството, като смята, че са му присвоени личните данни. При извършена проверка в информационната система на НАП органите по приходите установили, че в дружеството няма и не е имало назначен персонал по трудови и извънтрудови правоотношения, няма активи, данни за финансиране и други. т.е. материална и кадрова обезпеченост за извършване на услуги.

При тези данни, приходните органи извели извод, че липсват доказателства за реалното осъществяване на услугата, поради което на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата в размер на 33 350,00 лв.,

отчетен разход по фактура №0...02 от 02.10.2015 г., издадена от „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД.

На следващо място, на основание чл. 77 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2015 г. със сумата в размер на 5 398 429,55 лв., отразена по дебита на счетоводна сметка 602-20 „Прогнозни разходи за покупка на квоти за емисии CO2“.

Констатирано е от органите по приходите, че „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е начислило в счетоводството си разход в горесцитирания размер за покупка на въглеродни емисии във връзка с Договор за покупко- продажба на електрическа енергия по свободно договорени цени от 31.07.2015 г., сключен с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД. Представен е протокол, издаден на основание чл. 8.6.1. от договора, съгласно който на 31.12.2015 г. между Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД и „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е сключено споразумение, с което страните констатираат, че за периода от 01.08.2015 г. до 31.12.2015 г. са произведени и съответно продадени 787 397,727 MWh електрическа енергия. На база на тези количества и пакетния договор между двете дружества „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е задължено да завери сметката на Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД в Европейския регистър за търговия с квоти на емисии на парникови газове /не по-късно от 30.04.2016 г./ с необходимото количество квоти след верификация на доклада, а именно за 2015 г. - 976 325 т., като цената на необходимото количество за тон е 5,28 евро на тон към датата на протокола. От представената хронология на счетоводните статии за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. на сметка 499 „Други дебитори“, подсметка 105 „Извършени услуги м. 12, платени през следващата година“ приходните органи приели, че е взета операция дебит сметка 602 „Разходи за външни услуги“, подсметка 20 „Разходи по въглеродни емисии“ със сумата в размер общо на 5 398 429.55 лв., срещу кредитиране на вече посочената сметка 499-105, което довело до намаляване на счетоводния финансов резултат със стойността на посочения разход, съответно до определяне на по- малка данъчна основа за облагане с корпоративен данък за 2015 г. от ревизираното дружество.

Приходните органи приели за установено, че необходимите количества квоти на емисии за парникови газове, свързани с произведената и закупена през 2015 г. електрическа енергия, са закупени с фактури през 2016 г. от доставчика SAGA COMMODITIES SP. Z. о. о.. ДДС №PL7543061618, при единична цена между 5,00 евро и 5,80 евро на тон. Фактурите са платени през периода от м. 02.2016 г. до м. 04.2016 г. Съставени са и протоколи по чл. 117 от ЗДДС с номера от №0..062 от 01.03.2016 г. до №0..080 от 19.04.2016 г., включени в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС на ревизираното дружество. Достигнали до констатация, че с фактури №0..01331 от 15.03.2016 г., №0..01333 от 22.03.2016 г., №0..01334 от 22.03.2016 г., №0..01441 от 15.04.2016 г., №0..01412 от 15.04.2016 г., №0..01413 от 18.04.2016 г., №0..01414 от 19.04.2016 г. и №0..01416 от 20.04.2016 г., издадени от „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД квотите емисии за въглероден диоксид са продадени на Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД при единична цена от 10.3267 лв. за тон.

При така установеното, приходните органи приложили нормата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, като приели, че действайки като търговец на квоти „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД ще отчете приход едва при продажбата им, която е извършена през 2016 г., поради което и разходът следва да намери отражение в същия този период, а не през ревизираната 2015 г., тъй като разходите, извършени във връзка

с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях.

Срещу ревизионния акт дружеството „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД подадо жалба вх. №26-Г-3047 от 04.03.2022 г. по регистъра на ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ /ГДО/ и вх. №23-29-7/10.03.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 701/09.05.2022г. на заместник- директорът на дирекция „ОДОП“– С., в качеството му на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], съгласно Заповед №ЗЦУ-1891 от 21.05.2021 г. и Заповед №7335 от 05.08.2021 г. на изпълнителния директор на НАП и във връзка със Заповед №4258/29.04.2022 г., е потвърден Ревизионен акт №Р-29002921003490-091-001 от 16.02.2022 г., издаден от Р. Г. С. - орган, възложил ревизията и Е. Ц. А.- ръководител на ревизията в оспорената част на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г., ведно с начислените лихви.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, събрани в хода на ревизията, съдържащи се в административната преписка.

Допуснатата и приета по делото е и съдебно- счетоводна експертиза, неоспорена от страните, която съдът кредитира като компетентно изготвена, при използване на специални знания. Видно от заключението на вещото лице, при начисляване на разходите за закупуване на квоти на въглеродни емисии следва да се съобразят: Закон за счетоводството, чл. 26, ал. 2 и Раздел „Финансови резултати от дейността, отразени посредством счетоводното отчитане на базата на начисляването" от Концептуалната рамка за финансово отчитане на МСФО/М.; М. 18 „Приходи"; М. 8 „Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки" във връзка с М. 1 „Представяне на финансови отчети"; МСФО 13 „Оценяване по справедлива стойност"; М. 2 „Материални запаси". Легалните дефиниции от М. 2, които са приложими при измерването на разходите за завършване на сделките, се съдържат в § 6 от М. 2. От своя страна § 6 от М. 2 препраща към МСФО 13 относно „Дефиниция за справедлива стойност“, като се позовава на § 9, §11, §16, §77. Според вещото лице от § 77 на МСФО 13 следва, че най- надеждната база за оценка на квотите за емисии на парникови газове са котировките на активните пазари (борси). Към 31.12.2015 г. в своя годишен финансов отчет Г. следва да оцени разходите за придобиване на квоти по тяхната борсова (справедлива) стойност и да признае разход. Експертът е констатирал, че в този случай не се наблюдава противоречие с изискванията на М. 2, понеже ако квотите бъдат придобити към 31.12.2015 г., тяхната борсова стойност ще бъде и тяхна себестойност. Същевременно дружеството признава в отчета и задължение в своя баланс в размер на признатия разход. Според вещото лице, няма строга дефиниция за предполагаема продажна цена. Такава може да бъде и борсова котировка. Реализируемата стойност е нетната сума, която се очаква да постъпи. Познавайки се на „Договор за покупко-продажба на електрическа енергия по свободно договорени цени, сключен на 31.07.2015 г. между Т. „БОБОВ ДОЛ" ЕАД и „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД, с който последното дружество се е задължило да осигури необходимите квоти за емисии на парникови газове, съответстващи на произведеното и продадено количество електрическа енергия, при цена от 5,28 €/тон квоти, вещото лице е заключило, че начислените разходи за придобиване на квоти по борсовата стойност се коригират съгласно § 11, т. (б) от МСФО 13 чрез намаление на тези разходи и намаление на кореспондиращото им

задължение с постъпленията от очакваната продажба. В отговор на третия поставен въпрос, вещото лице е отговорило, че датата на оценката се определя от изискванията в § 128 от Международен счетоводен стандарт 1 „Представяне на финансови отчети“. М. 1 „Представяне на Финансови отчети“, § 128 предписва оценката на стойността на разходите за закупуване на въглеродни квоти да се направи към датата на Годишния Финансов отчет, ако към тази дата се наблюдават пазарни цени. Съгласно § 77 от МСФО 13 тези цени са борсовите котировки на активните борси. § 128 от М. 1 отменя изискването на § 125 от същия стандарт оценката да се направи към дата, близка до датата на съставяне на баланса.

Вещото лице в съдебно заседание потвърждава, че приложим е М. 2, като уточнява, че квотите би следвало да се оценят по справедлива стойност, по приблизителна оценка към датата, за която се отнася финансовият отчет. Същото разяснява: „Начисленията са разликата- нетният ефект към 31.12.2015 г., като разлика между очакваните приходи от продажбата им по фиксираната цена по договора и разходите по тези цени, които дружеството е приело за борсови, така че в крайна сметка през 2015 г. да се отрази ефекта, който е относим към този договор. Би следвало в края на 2015 г. да се отчете, че има очакван негативен ефект между фиксираната продажна цена на квотите и евентуалната очаквана покупна цена, което през 2016 г. се коригира с техните реални стойности по фактури. В конкретната ситуация се е случило, така че цената през 2016 г. е спаднала и този ефект е начислен допълнителен приход през 2016 г. Ако цената се беше увеличила още през 2016 г., тогава щеше да има допълнителен разход и загуба от тази част на договора, която е свързана с квотите“. В отговор на поставен въпрос конкретизира, че данните за закупените квоти, като стойност и продажната цена по договора и фактурите са съгласно посоченото в РА, но там не е отразено дали и какви корекции са извършени през 2016 г.

*При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:*

Жалбата е процесуално допустима. Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП"- С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, от надлежна страна налагат извод за нейната допустимост.

Разгледана по същество е частично основателна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен

орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срока по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок. Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с квалифицирани електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ,

подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на установените задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и видове задължения.

Установено е, че през ревизираните периоди „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е с предмет на дейност: търговия с електроенергия и енергоносители, финансиране, инвестиционно проучване, проектиране, строителство, ремонт, реконструкция и експлоатация на обекти в сферата на енергетиката, производство, пренос и продажба на електрически и/или топлинна енергия, след получаване на съответен лиценз, както и всякаква друга дейност незабранена със закон.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА, с който са определени допълни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 543 177,96 лв. и лихви за забава в размер на 324 136,94 лв. за 2015 г.

По делото не е налице спор по фактите, а по приложението на материалния закон и по-конкретно следва ли да се признаят отчетоводените от дружеството-жалбоподател два вида разходи през 2015г.

Безспорно, от „Гранд енерджи Дистрибушън“ ЕООД е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ за 2015 г. с деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 3 379 308,82 лв. и данъчен финансов резултат печалба в размер на 3 428 845,22 лв., и деклариран дължим корпоративен данък в размер на 342 884,52 лв.



На първо място, приходните органи на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не са признали за данъчни цели разход в размер на 33 350.00 лв. по фактура №0...02 от 02.10.2015 г., издадена от „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД, като са увеличили с него финансовия резултат на ревизираното дружество за 2015 г.

Съгласно чл. 10, ал.1 ЗКПО „Счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Според ал.2 счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Понятието „документална обоснованост“ в посочената норма изисква наличието на две кумулативни предпоставки- от една страна документът следва да съдържа необходимите реквизити, посочени в ЗСч, а от друга да отразява вярно стопанската операция, т.е.наличие на реално осъществена услуга. Следва да се отбележи, че изискването на ЗКПО за признаване на даден разход като такъв е той да е действително извършен и да е осчетоводен правилно, както и да е свързан с дейността на търговското дружество. Т.е. доставката на услуга е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти- чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обоснованост на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. В тази връзка е необходимо да се посочи, че спецификата на икономическата дейност предполага, че документите, които се съставят в отношенията между търговци, в преобладаващата си част са частни свидетелстващи или диспозитивни. Същите не се ползват с материална доказателствена сила досежно своето съдържание, с оглед на което преценката на тяхната вярност следва да се осъществи от съда въз основа на съвкупния анализ на всички относими доказателства.

В процесния казус, от „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са представени фактура, договор и платежно нареждане за извършено плащане. Предмет на Договор №4 от 02.09.2015 г., сключен между „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството на възложител и „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД, в качеството на изпълнител е организиране на две презентации на тема „Либерализиране

на пазара на енергия в Р. България“. Съгласно чл. 5, ал. 1 от договора изпълнителят трябва да осигури всички финансови, човешки и материални ресурси, необходими за пълното и точно изпълнение на услугата. Представена е и оферта, съгласно която изпълнителят на услугата се ангажира да организира минимум две презентации в четиризвезден хотел, като осигури екип от събитийни мениджъри и координатори на мястото на презентацията, поема ангажимента да осигури гост- лектори според темата на събитие: управление на списъка с гостите, раздаване на учебителни материали, брандиране на залата, поставяне на указателни знаци и табели, координация на обслужването, кафе паузи, фотографиране, апаратури за запис, техническа поддръжка и покриване на всички наеми, трансфер летище-хотел за гостите от чужбина, кетъринг и др. Не са представените обаче документи, които конкретизират информацията от договора и офертата. Липсва информация, от която да се установи къде и кога са проведени събитията и кои са участниците в тях, както и не са ангажирани разходооправдателни документи за наем на помещение, изплатени хонорари, закупени рекламни и учебителни материали, храна, напитки, транспорт и др. необходими за провеждане на събитието, които да доказват по безспорен начин реалното осъществяване на услугата.

Установено по отношение на дружеството „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД е, че към ревизирия период 2015 г. управител на същото е бил Д. Н., но при извършване на насрещната проверка през 2021 г. по време на ревизията, съгласно посочената и общодостъпна информация в търговския регистър управител е А. Х. К.. В тази връзка доводите на жалбоподателя са неоснователни, доколкото независимо от смяната на управителя, следва дружеството „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД да съхранява съответната изискуема в ЗС документация.

Досежно кадровата обезпеченост на сочения доставчик на услугата следва да се има предвид, че в офертата на „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЕВЕНТС“ ЕООД в дейностите по организиране на презентациите са включени множество дейности, за които липсват данни за наети лица по трудов договор, респ. не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/. Действително, допустимо е ангажиране и на лица по граждански договор, който не подлежи на регистрация както трудовия договор, както правилно е отчетено от органите по приходите, възложителят по граждански договори е длъжен на основание чл. 73, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДЦФЛ/ да изготви и подаде в НАП и справка по образец за изплатените през годината приходи и за удържаните през годината данък и задължителни

осигурителни вноски на наетите от него лица, каквито данни не са налице. освен това, при ангажиране на външни изпълнители- други търговци, възложителят следва да разполага с издадени фактури за направените разходи и плащания, каквито също липсват. Именно данъчно задълженото лице, което иска признаване на разхода по спорната услуга, следва да докаже нейното реално осъществяване съгласно посочените по-горе правила, което в случая не е сторено.

Предвид изложеното, жалбата в тази част е неоснователна доколкото на база представените документи в ревизионното производство следва да се приеме, че документираната стопанска операция не е реално осъществена.

На следващо място, относно увеличението на счетоводния финансовия резултат за 2015 г. с разходи за придобиване на квоти за емисии на парникови газове в размер на 5 398 429,55 лв. на основание чл. 77 от ЗКПО, настоящият съдебен състав намира следното:

Възприема се тезата на ответника, че следва преди да разгледа конкретиката на казуса, да съобрази правната рамка, регламентираща правоотношенията по закупуване на квоти за емисии на парникови газове, въпреки липса спор между страните.

С цел ограничаване на замърсяването на околната среда и предотвратяване на т. нар. „парников ефект“ в допълнение към Р. конвенция на Организацията на обединените нации /ООН/ за изменението на климата, през декември 1997 г. в [населено място], Я. е подписано международно споразумение, известно като „Протоколът от К.“, който влиза в сила от 16.02.2005 г. Република България ратифицира Протокола от К. през 2002 г. С този международен документ подписаните го държави се ангажират да намалят емисиите от парникови газове на глобално ниво с 5.2% спрямо равнищата от 1990 г. Целта е намаляването на общо девет вида газове емисии: въглероден диоксид, амоняк, азотен оксид и три вида флуорирани промишлени газове, които провокират в значителна степен „парниковия ефект“.

В изпълнение на задълженията по Протокола от К. е въведена и установена с Директива 2003/87/ЕО от 13.10.2003 г. /изменяща Директива 96/61/ЕС/ Европейска схема за търговия с емисии /Е./ . Схемата действа от януари 2005 г., а от 01.01.2007 г. функционира и в България. Е. и националната нормативна уредба, съотнесима към нейното прилагане, налагат определени правила за предприятията оператори на инсталации, излъчващи парникови емисии. Правилата са различни през трите фази на Е.: първа фаза 2005 г. - 2007 г.; втора фаза 2008 г. - 2012 г.; трета фаза 2013 г. - 2020 г. С оглед подобряване и разширяване на схемата за

търговия с квоти за емисии на парникови газове на Общността е приета Директива 2009/29/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 23.04.2009 г. за изменение на Директива 2003/87/ЕО от 13.10.2003 г..

Няма спор, че финансовата 2015 г., както и следващата 2016 г., съответстват на горепосочената трета фаза от изпълнението на правната рамка по Протокола от К.. През този период, за да отделят парникови газове в атмосферата, операторите на инсталации трябва да притежават разрешение от компетентен орган и да разполагат с „квоти“ за парникови емисии. В националното законодателство легална дефиниция на понятието „квота“ се съдържа в Закона за ограничаване изменението на климата /ЗОИК/, обн. в ДВ. бр. 22 от 11.03.2014 г. и влязъл в сила от 11.03.2014 г. Според §1, т. 26 от ДР на ЗОИК по смисъла на този закон квота е „право за отделяне на един тон еквивалент на въглероден диоксид в рамките на определен период, което е валидно единствено за целите на Е. и може да бъде прехвърляно в съответствие с този закон“.

Съгласно нормата на чл. 10 от Директива 2003/87/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 13.10.2003 г. за установяване на схема за търговия с квоти за емисии на парникови газове в рамките на Общността и за изменение на Директива 96/61 /ЕО на Съвета от 2013 г. нататък държавите-членки провеждат търг за всички квоти, които не са разпределени безплатно в съответствие с членове 10а и 10в. Според чл. 10в от Директивата чрез дерогация от член 10а, параграфи 1 -5 държавите-членки могат да разпределят безплатно квоти на преходен принцип на инсталации за производство на електроенергия, започнали работа до 31 декември 2008 г., или на инсталации за производство на електроенергия, процесът на инвестиране, в които на практика е започнал към същата дата.

Съответната държава-членка следва да предостави на Комисията национален план, в който се предвиждат инвестиции за преоборудване и подобряване на инфраструктурата и за чисти технологии. Всяка година държавата-членка представя на Комисията доклад относно направените инвестиции за подобряване на инфраструктурата и за чисти технологии. С Решения С(2012) 4560 от 06.07.2012 г. и С(2013) 8455 final от 04.12.2013 г. на Европейската комисия /ЕК/, на България е разрешена дерогация на член 10в, §5 от Директива 2003/87/ЕО на Европейския парламент и на Съвета /изменена с Директива 2009/29/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 23.04.2009 г. за изменение на Директива 2003/87ЕО/. Тоест, въпреки че правилото за разпределение на квоти от 2013 г. нататък на операторите в сектора на производство на електроенергия е търг, с цел модернизиране на електроенергийната

система на България ѝ е предоставена възможност безплатно да разпредели квоти на такива оператори в периода 2013 г. - 2019 г. В този смисъл е и текстът на чл. 45 от ЗОИК. В чл. 48, ал. 1 от ЗОИК е вменено задължение на операторите на инсталации, притежаващи разрешително за емисии на парникови газове, до 30 април всяка година да предадат определен брой квоти, равняващи се на общото количество емисии, отделени от инсталацията и верифицирани в съответствие с наредбата по чл. 5. т. 2 от закона или определени в резултат на консервативна оценка на емисии съгласно чл. 70 от Регламент /ЕС/ №601/2012.

Предвид това, топлоелектрическите централи с високоефективно комбинирано производство на електрическа и топлинна енергия в качеството си на оператори на инсталации, които излъчват емисии въглероден диоксид, получават част от квотите безплатно от държавата. За остатъка от емисиите излъчен въглероден диоксид същите имат задължение да закупят квоти.

В процесния казус, спорният въпрос се свежда до това през 2015г. или 2016г. следва да се признае разхода за придобиване на квоти за емисии на парникови газове в размер на 5 398 429,55 лв. от страна на жалбоподателя.

Тезата на приходните органи по отношение на търговията с квоти, е че закупените квоти попадат в обхвата на материалните запаси, съгласно Международен счетоводен стандарт 2 /М. 2/ „Материални запаси“, и подлежат на отчитане съгласно същия стандарт. Този извод се налага от факта, че предприятието- търговец притежава закупените квоти единствено с цел последваща продажба, поради което и съгласно §6, б. „а“ от М. 2, закупените от тях квоти са с характер на материални запаси /активи, държани за продажба в обичайния ход на стопанската дейност/. В този случай закупените квоти, имайки характер на материален запас следва да се признават при закупуването им по цената им на придобиване. При продажба на квотите разликата между продажната цена и балансовата им стойност се отчита в отчета за всеобхватния доход /отчета за доходите/ като печалба/загуба. Тази печалба/загуба е призната за данъчни цели в годината на осчетоводяване, при определяне на корпоративния данък по реда на ЗКПО. Т.е. при счетоводното отчитане на закупените квоти, „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД следва да прилага М. 2, като може да отчита разход при продажбата на закупените квоти на база на реалния разход за закупуването им, респ. разход за обезценка към датата на изготвяне на финансовия отчет, при условие, че квотите са налични и нетната им реализируема стойност е по-ниска от балансовата им стойност. Според ответника, закупуването на

квотите, които съответстват на излъчените емисии въглероден диоксид от Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД и които „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД следва да му достави, е извършено от доставчика SAGA COMMODITIES Sp. Z. o. o., като всички фактури за доставка са издадени в периода февруари - април 2016 г., поради което и доколкото квотите за емисии парникови газове са закупени от „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД след 31.12.2015 г. и продадени на Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД също след тази дата, разликата между нетната им реализируема стойност, която в случая е фиксирана на 5.28 евро на тон в договора от 31.07.2015 г., и очакваните разходи за закупуването им, е отчетена в нарушение на счетоводното законодателство, което не допуска начисляване на разход за материален запас, който не е закупен. При условие, че действайки като търговец на квоти, закупилият квотите жалбоподател ще отчете приход едва при продажбата им, която той е извършил не през 2015, а през 2016 г., то според органите по приходите и разходът следва да намери отражение в този период, тъй като разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях.

В случая, съдът приема за приложим счетоводен стандарт е М. 2 доколкото това намира потвърждение в приетата, неоспорена от страните и кредитирана от съда Съдебно-счетоводна експертиза, включително и при изслушване на вещото лице в съдебно заседание, което заяви: „Да, приложим е М. 2, като квотите би следвало да се оценят по справедлива стойност, като в заключението е дадено, че това се извършва по приблизителна оценка към датата, за която се отнася финансовият отчет.“.

В ССЧЕ вещото лице, след анализ на поясненията към „Хронология на счетоводните статии“ е установило, че начислените като разход суми за квоти за емисии на парникови газове представляват нетният очакван ефект, оценен към 31.12.2015 г., между разходите за закупуване на квотите по борсова цена и фиксираната цена за продажбата им на Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД, а именно:

-за м.09.2015 г. - 397 087,79 тона \* 3,35 €/тон (разликата между цена борса 8,63 €/тон и цена по договора с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД 5,28 €/тон) = 1 330 244,10 € \* 1,95583 лв./€ = 2 601 731,31 лв.– начислени 2 601 731,30лв.;

-за м.10.2015 г. - 168 799,43 тона \* 3,35 €/тон (разликата между цена борса 8,63 €/тон и цена по договора с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД 5,28 €/тон) = 565 478,09 € \* 1,95583 лв./€ = 1 105 979,01 лв.– начислени 1 105 977,99лв.;

-за м.11.2015 г. - 199 548,46 тона \* 2,72 €/тон (разликата между цена борса

8,00 €/тон и цена по договора с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД 5,28 €/тон) = 542 771,81 € \* 1,95583 лв./€ = 1 061 569,39 лв.– начислени 1 059 649,86лв.;

-за м.12.2015 г. - 210 889,32 тона \* 1,53 €/тон (разликата между цена борса 6,81 €/тон и цена по договора с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД 5,28 €/тон) = 322 660,66 € \* 1,95583 лв./€ = 631 069,40 лв. – начислени 631 069,40 лв.

Видно от ССчЕ, експертът е цитирал и анализирал приложимите стандарти при покупка и продажба на квоти за емисии на парникови газове във връзка с процесния Договор за покупко-продажба на електрическа енергия по свободно договорени цени, сключен на 31.07.2015 г., сключен между Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД и „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

Релевантно в случая е кога възниква съществуващо задължение на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД /“Г.“/ да закупи квоти и към коя дата този разход следва да се отрази в годишния му „отчет за финансовото състояние“ (баланс) и „отчет за печалбата или загубата и друг всеобхватен доход“ (отчет за приходите и разходите).

Анализът на договора за покупко- продажба на електрическа енергия показва, че при всяка доставка на електрическа енергия за ГЕД възниква задължение да достави съответното количество квоти. Същевременно електрическата енергия не може да се съхранява и складира, т.е. за ГЕД едновременно с покупката възниква и доставка на електрическа енергия към неговите клиенти. Според вещото лице, тъй като се касае за непрекъснатата доставка, то измерването на доставените количества електрическа енергия и признаване на приходи за нуждите на счетоводната отчетност е целесъобразно да се извършва към датите на съставяне на междинните и на годишните финансови отчети.

Съгласно Концептуалната рамка за финансово отчитане, заложенa в МСФО: § 4.47 „Приход се признава в отчета за доходите, когато възникне увеличение на бъдещите икономически изгоди, свързано с увеличение на актив или намаление на пасив, което може да бъде оценено надеждно. Това на практика означава, че признаването на приход се извършва едновременно с признаването на увеличение на актив или намаление на пасив (например, нетно увеличение на активите, възникващо от продажба на стоки или услуги, или намаление на пасив, възникващо от отказ от подлежащ на плащане дълг).“.

М. 18 „Приходи“ доуточнява тази хипотеза в следните параграфи:

§ 4 Предоставянето на услуги обикновено е свързано с изпълнение от страна на предприятието на договорена задача за договорен срок. Услугите могат да бъдат предоставени през един период или през повече от един период. § 7 В са използвани следните термини с посоченото

значение: Приход- брутен поток от икономически ползи през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато тези потоци водят до увеличаване на собствения капитал, различни от увеличението, свързани с вноските на акционерите; Справедлива стойност- цената, която би била получена при продажбата на актив или платена при прехвърлянето на пасив в обичайна сделка между участници на пазара към датата на оценяване (вж. МСФО 13 Оценяване по справедлива стойност). § 20 Когато резултатът от една сделка за предоставяне на услуги може да се оцени надеждно, приходът, свързан със сделката, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към края на отчетния период. Резултатът от една сделка може да се оцени надеждно, когато са изпълнени всички следващи условия: (а) сумата на прихода може да бъде надеждно оценена; (б) вероятно е предприятието да има икономически ползи, свързани със сделката; (в) етапът на завършеност на сделката към края на отчетния период може да бъде надеждно оценен; и (г) разходите, направени по сделката, както и разходите за завършване на сделката могат да бъдат надеждно оценени.

Предвид това, вещото лице е извело извод, че във финансовите отчети на Г. следва да бъдат признавани приходи от покупко- продажба на електрическа енергия за периода, за който е съставен „Отчета за печалбата или загубата и друг всеобхватен доход“ (Отчет за приходите и разходите). В годишния финансов отчет на Г. за 2015 г. тези приходи са признати и оповестени като текущи приходи. Следствие от признаването на приход и позовавайки се на чл.26, ал.1 от Закона за счетоводството; Концептуалната рамка за финансово отчитане на МСФО § 4.15, § 4.49; Изискването за честно представяне и съответствие с МСФО, залегнало в М. 1 „Представяне на финансови отчети“ § 15, към датите на съставяне на финансови отчети се начисляват и оповестяват всички разходи и пасиви, свързани с признаването на приходи от доставки и продажби на електроенергия.

Съобразно клаузите на сключения договор с Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД вещото лице потвърждава, че Г.: е поело неотменим ангажимент да достави необходимите квоти за произведената електрическа енергия до 31.12.2015 г.; е в състояние да закупува тези квоти преди 31.12.2015 г. само частично. Предварително не се знае точното количество до извършване на процедурата на верификация, но като цяло, приблизително могат да бъдат изчислени.

Съблюдавайки изискванията в ЗС и МСФО/М., експертната позиция е, че разходите по придобиване на квотите за емисии на парникови газове и кореспондиращия пасив се признават и съпоставят с оповестените



приходи за 2015 г. Без признаването на съществуващ пасив и оценка на всички разходи по признати и оповестените приходи, нито Баланса, нито Отчета за приходите и разходите ще бъдат честно представени. Пред заинтересованите лица, ползващи информацията от годишния финансов отчет, ще се отчете подобрена ликвидност и завишена рентабилност за отчетния период.

На следващо място, вещото лице се позовава на М. 8 „Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки“, в Раздел „Промени в счетоводните приблизителни оценки“ доколкото измерването на разходите за завършване на сделките и признаването на съществуващ пасив е свързано с по-голяма или по-малка несигурност относно бъдещи събития. В частност в § 32 е заложено, че „В резултат на несигурността, присъща на деловата дейност, много статии от финансовите отчети не подлежат на прецизна оценка, а само на приблизителна оценка.“, като в § 33 от същия стандарт се уточнява: „Използването на разумни приблизителни оценки представлява основен елемент в изготвянето на финансовите отчети и не намалява тяхната надеждност.“, т.е. МСФО/М. задължително предписват включването в годишните финансови отчети на приблизителни оценки. От своя страна М. 2 „Материални запаси“ дефинира стойностите и методите, с които се определят приблизителните оценки на разходите за завършване на сделките по § 20, т. „г“ от М. 18 „Приходи“. В тази връзка дефиниция за справедлива стойност М. 2 „Материални запаси“ препраща към Международен стандарт за финансово отчитане 13 „Оценяване по справедлива стойност“, в частност цитирайки § 9, §13, § 16, § 77, експертното заключение е, че най-надеждната база за изчисляване на справедливата стойност е наличието на борсови котировки към датата на оценката и което е по-съществено, тези котировки се прилагат без корекции, като при определяне датата на преоценката следва да се отчетат и изискванията на § 128 от М. 1 „Представяне на финансови отчети“, респ. § 125.

При така извършения анализ, са изведени следните изводи в ССЧЕ: Към датата на съответния Годишен финансов отчет (в настоящия случай – 31.12.2015 г.), Г. следва да оцени разходите за придобиване на квоти по тяхната борсова (справедлива) стойност и да признае разход. Няма противоречие с дефинициите на М. 2, понеже ако квотите бъдат придобити към 31.12.2015 г. тяхната борсова стойност ще бъде и тяхна себестойност. Същевременно дружеството признава в отчета и задължение в своя баланс в размер на признатия разход; Тъй като е договорена препродажба на тези квоти на твърда цена, то възникват две

хипотези– 1-ва хипотеза: борсовите котировки за квота са по- високи от договорената единична цена, и 2-ра хипотеза: борсовите котировки за квота са по- ниски от договорената цена. В случая на 1-вата хипотеза, какъвто е разглеждания случай, начислените разходи по борсовата им стойност следва да се коригират съгласно § 11, т. (б) от МСФО 13 чрез тяхното намаляване и намаляване на задължението с постъпленията от очакваната продажба; Преизчисления на борсовите котировки в съответствие с М. 11 „Събития след отчетния период“ към датата на съставяне на баланса не се извършват.

При това положение, начислените като разход суми за квоти за емисии на парникови газове представляват нетният очакван ефект, оценен към 31.12.2015 г., между разходите за закупуване на квотите по борсова цена и фиксираната цена за продажбата им на Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД.

С оглед наличните фактически данни, приобщените писмени доказателства и експертиза, настоящият съдебен състав приема, че в случая се касае за т. нар. „пакетна сделка“ и покупко- продажбата на квоти за въглеродни емисии не може да бъде изведена като самостоятелна сделка извън останалите клаузи и съдържанието на Договора за покупко-продажба на електрическа енергия по свободно договорени цени, сключен на 31.07.2015 г. между Т. „БОБОВ ДОЛ“ ЕАД и „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, което предполага и осчетоводяването на разхода за придобиването на квотите по начина, извършен от жалбоподателя.

Въз основа на изложеното съдът намира РА за незаконосъобразен в тази част, а жалбата за основателна.

Предвид горното, следва процесният ревизионен акт да бъде отменен в частта, в която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2015 г. по ЗКПО в размер на 539 842.96 лв. и лихва в размер на 322 146.81 лв., а в останалата част, в която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2015 г. по ЗКПО в размер на 3 335 лв. и лихва в размер на 1 990.13 лв., следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на делото и предвид претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, следва същото да бъде уважено в размер на 832.51 лв., определено на основание чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно отхвърлената част.

*Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 73-ти състав*

## РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], Ревизионен акт № Р-29002921003490-091-001/16.02.2022 г., издаден от Р. Г. С.- възложил ревизията и Е. Ц. А.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 701/09.05.2022 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, в частта, в която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2015 г. по ЗКПО в размер на 539 842.96 лв. и лихва в размер на 322 146.81 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-29002921003490-091-001/16.02.2022 г., издаден от Р. Г. С.- възложил ревизията и Е. Ц. А.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 701/09.05.2022 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, в частта, в която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2015 г. по ЗКПО в размер на 3 335 лв. и лихва в размер на 1 990.13 лв.

ОСЪЖДА „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от С. Г. С.- управител, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“– С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 832.51 лв.

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

СЪДИЯ: