

РЕШЕНИЕ

№ 36321

гр. София, 05.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в
публично заседание на 06.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **7733** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образуван е по жалба на „Национална Лотария“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-п О., [улица] 43, представлявано от изпълнителния директор М. А. И., чрез адв. П. С. К.-САК, със съдебен адрес: [населено място], р-н О., [улица], против Ревизионен акт № Р-22220421000883-091- 001/17.08.2022 г., издаден от Х. Б. М. на длъжност началник на сектор - възложил ревизията, и Р. Т. З. на длъжност главен инспектор по приходите — ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 286/14.03.2025 г. на Е. С. П., Директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

С РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 104 594.06 лв., в т. ч. главница 93 828,93 лв. и лихви 10 765.13 лв., вследствие на извършени корекции на декларирания от дружеството финансов резултат като не е признато декларираното намаление на счетоводния финансов резултат на НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ АД в размер на 65 474, 39 лева, на основание разпоредбите на чл. 34 от ЗКПО, във вр. чл. 37 от ЗКПО.

Независимо че с оспорвания РА са установени задължения за довносяне в размер на 686 863,44 лв., в т. ч. деклариран, но невнесени задължения за корпоративен данък в размер на 519 303,49 лв. и данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура в размер на 631,08 лв. и лихви съответно 73 027,54 лв. и 72,40 лв., с РА са извършени корекции само на декларираните данни и задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. Актът се оспорва в тази част.

В останалата част РА не е оспорен и е влязъл в сила.

С жалбата се възразява срещу непризнаването на декларираното намаление на счетоводния финансов резултат на НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ АД в размер на 65 474, 39 лева като се счита, че тълкуването направено от ревизиращия екип на разпоредбите на чл. 34 от ЗКПО, във вр. чл. 37 от ЗКПО е неправилно и незаконосъобразно. Твърди се, че в случая не става въпрос за счетоводно отписване на несъбираемо вземане, а за последваща оценка на вземания, посочени коректно в увеличение на годишния счетоводен финансов резултат на дружеството. Предвид представените доказателства и направените уточнения, считат, че не са налице предпоставките за прехвърлянето на обезценени вземания в размер на 3 351 917, 56 лева от данъчна временна разлика в данъчна постоянна разлика, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Видно от това не ставало въпрос за счетоводно отписване на несъбираемо вземане, а за последваща оценка на вземания – обезценка, посочени коректно в увеличение на годишния счетоводен финансов резултат на дружеството.

С оглед на гореизложеното, се иска съдът да отмени Ревизионен акт № Р- 22220421000883-091-001/17.08.2022 г., в оспорената част, потвърдена с Решение № 286/14.03.2025 г. на Е. С. П., директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, като незаконосъобразен. Претендират се и направените в настоящото производство разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ АД, чрез адв. П. К. – редовно призован, не изпраща представител.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С. – редовно призован, се представлява от юрк. З.. Юрисконсулт З. иска съдът да потвърди обжалвания РА. Счита, че с представените в съдебното производство нови доказателства не се опровергават изводите, които са обосנוвали данъчното облагане на жалбоподателя в частта от РА, която не е отменена с решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес по делото. Моли за срок за писмени бележки.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, в настоящия съдебен състав, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на [чл.235, ал.2 от ГПК](#), във вр. с [чл.144 от АПК](#) приети по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед № Р- 22220421000883-020-001 от 12.02.2021 г., връчена на 15.03.2021г. по електронен път, изменена със заповеди №Р-22220421000883-020-002 от 15.06.2021 г. и № Р-22220421000883-020-003 от 14.07.2021 г., издадени от Е. М. С.,- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД за „разпределяне на задълженията за корпоративен данък; данък върху представителните „разходи; данък върху социалните разходи по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, предоставяни в натура; данък върху приходите от помощни и спомагателни дейности по смисъла на Закона за хазарта; данък върху разходите за превозни средства данък върху; доходите на чуждестранни юридически лица; окончателен данък по ЗКПО върху, залози за хазартни игри; окончателен данък по ЗКПО върху залози за хазартни съоръжения; данък върху доходите на физически лица от свободни професии, граждански договори, данък върху доходите от трудов и приравнени на тях правоотношения и данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода от 01.01.2020. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220421000883-092-001/10.06.2022 г., срещу който е подадено възражението реда на чл. 117, ал 5 от; ДОПК. Същото е обсъдено в РА и е преценено като частично основателно - уважени са възраженията на лицето по отношение на направеното предложение за начисляване на данък върху доходите на чуждестранни юридически лица по чл. 195 от ЗКПО в размер на 7 361,98 лв.

Ревизията приключила с РА ЖР-22220421000883-091-001/17.08.2022 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, по силата на Решение № Р-22220421000883-098-001/28.06.2022 г., за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадена от директора на ТД на НАП С., и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 13.09.2022 г. по електронен път.

С РА са установени са допълнителни задължения /над декларираните/ за корпоративен данък в размер на 93 828,93 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 10 765,13 лв.

Независимо че с оспорвания РА са установени задължения за довносяне в размер на 686 863,44 лв., в т. ч. декларирани, но невнесени задължения за корпоративен данък в размер на 519 303,49 лв. и данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура в размер на 631,08 лв. и лихви съответно 73 027,54 лв. и 72,40 лв., с РА са извършени корекции само на декларираните данни и задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. Актът се оспорва в тази част.

Извършваната от „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД дейност е организиране на хазартни игри.

В хода на административното производство са предприети процесуални действия за събиране на доказателства, подробно описани в РД.

На задълженото лице са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени документи, описани на стр. 9 - 10 от РД.

С Протокол № 1675060/13.12.2021 г. са приобщени РД № Р-22220420000667-092-001 от 12.11.2021 г. и РА № Р-22220420000667-091 -001/11.01.2022 г. от извършената ревизия за определяне на задълженията на дружеството /в т. ч. за корпоративен данък/ за периодите от 05.05.2016 г. до 31.12.2019 г., както и експертна оценка от м.10.2020 г. за определяне на месечна пазарна лихва, от изготвена експертиза в рамките на производство приключило с посочените РД и РА.

След анализ на събраните доказателства са констатирани следните основания за допълнително преобразуване по реда на ЗКПО:

Установено е, че през 2019 г. и 2020 г. „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД е изплатило дивидент на акционерите „НОВЕ ДИВЕЛОПМЕНТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЛОТО БР ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ГКПР ЕООД с ЕИК[ЕИК], включващ авансово част от печалбата за текущата година.

През 2019 г. са изплатени 16 982 043,71 лв., за които органите по приходите са Приели, че за периода от предоставянето на сумите на акционерите през м.03.2019 г., м.04.2019 г., м.05.2019 г., м.06.2019 г., м.07.2019 г., м.08.2019 г., м.10.2019 г. и м. 12.2019 г., до датата на провеждането на общото събрание и приемане на годишния финансов отчет - 07.08.2020 г., са с характер на предоставен заем, за който „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД не е отчела съответни приходи от лихви, в т. ч. и за относимата към настоящата ревизия лихва за периода 01.01.2020 г. - 07.08.2020

г. Върху същите тези суми с РА № Р-22220420000667-091-001/11.01.2022 г. са определени лихви и за 2019г.

През 2020 г. са изплатени 6 020 000,00 лв., както следва:- на 08.01.2020 г.- 1 320 000,00 лв. на „ЛОТО БР ЕООД;

-на 24.01.2020 г. - 2 040 000,00 лв. на „НОВЕ ДИВЕЛОПМЕНТ“ ЕООД,

1 760 000,00: лв. на „ЛОТО БГ“ ООД и 200 000,00 лв. на „ГКПГ“ ЕООД. Изплатените суми са отчетени по дебита на сметка 424 „Вземания за съучастие“, която за 2020 г. е с дебитен оборот - 6 020 000:00 лв.

При ревизията не е представен протокол за проведено годишно общо събрание на съдружниците, на което да е приет годишният финансов отчет за 2020 г., в т. ч. и начина на разпределение на формираната печалба. Такъв годишен финансов отчет за 2020 г. не е публикуван и в Търговския регистър.

Въз основа на подробно изложени в РА мотиви и позовавайки се на определението за понятието „Дивидент“, дадено в §1, т. -4 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО и на относими норми от Закона за счетоводството /ЗСч./ и Търговския закон /ТЗ/, органите по приходите са формирали извода, че на разпределение подлежи само печалба, посочена, в годишен финансов отчет /ГФО/, приет и одобрен от общото събрание /ОС/ на акционерите. На тази база е прието, че може да се разпределя само сумата на неразпределената печалба от предходната година, но не и авансово част от печалбата за текущата година, тъй като за текущата печалба, от настоящата година няма да са изпълнени условията визириани в ТЗ.

Поради това ревизиращите са приели, че сумите, изплатени преди приключване на финансовата година, не „следва да се третираят като дивидент, а трябва да се оформят като предоставени заеми към съдружниците. След края на съответната година, съдружниците могат да вземат решение за разпределение на дивидент, но вече вместо да изплащат дивидент ще извършат прихващане с отпуснатите заеми.

Предвид изложените нормативни разпоредби и с цел определяне размера да неотчетените за 2020 г. приходи от лихви органите по приходите са определили размера на пазарната лихва на съответните „авансови дивиденти“, които са третирани като временно отпуснати от „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД парични; средства в полза на акционерите. За целта с Протокол № 1675060/13.12.2021 г. от предходната ревизия на дружеството е приобщена експертна оценка от м. 10.2020 г. за определяне на месечна пазарна лихва за периода 01.01.2015 г. - 31.08.2020 г., за изплащани през посочения период „авансови дивиденти“, които следва да се третират като отпуснати от дружеството средства на акционери, за които не са начислени приходи от лихви.

Въз основа на резултатите от експертизата, изготвена от А. Д. Д. - експерт под № 5 от списъка на експертите, утвърден със Заповед №1 от 03.01.2006 г. на „ изпълнителния директор на НАП, с РА са определени суми на неотчетени от жалбоподателя приходи от лихви- ПО предоставените суми в размер на 553 096,73 лв. за 2020 г. в това число 353 885.53 върху сумите, изплатени през 2019 г. и 199 211,20 лв. върху сумите изплатени през 2020 г.

С така определената сума, на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, с РА е извършено увеличение на финансовия резултат за 2020 г. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО органите по приходите не са признали отчетени от дружеството разходи в размер 3 19 718,26 лв.

Установено е, че през 2020 г. по сметка 609 „Други разходи“, кореспондираща със сметка 2524 „Обезценка на скреч карти“ е осчетоводен разход в размер на 319 718,26 лв. Тъй като при ревизията не са установени основанията и обстоятелствата, свързани с обезценката на съответните скреч карти, отчетените разходи са приети за документално необосновани и на

основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели. В допълнение е цитирана и разпоредбата на чл. 34 от ЗКПО според която приходите и разходите от последващи оценки на активи и пасиви не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

На следващо място, органите по приходите не са признали декларираните от ревизиралото лице намаления на финансовия резултат за 2020 г. в размер на 65 474,39 лв. на основание чл. 35 и чл. 37 от ЗКПО, от които 128,49 лв. от последващи оценки и отписване на вземания.

Установено е, че през 2020 г. са осчетоводени следните суми:

-ПО дебита на сметка 2520 „Обезценка на вземания на 100 процента“ - 128,49 лв. във връзка със счетоводна сметка 709 „Приходи от други продажби“ приходи от обезценени вземания на 24.06.2020 г. — 10,0 лв. и на 06.07.2020 г. - 118,49 лв.

- по дебита на сметка 2523 „Обезценка на инвестиции“ - 65 345,90 лв. във връзка със сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ - 40 345,90 лв. /в т. ч. NGM SPC L. D. на 30.03.2020 г. - 7 845,90 лв. и „МЕГА ЛОТО“ АД на 29.12.2020 г. - 32 500,00 лв./ и сметка 223 „Инвестиции в смесени предприятия“ - 25 000,00 лв. в т. ч. „МИНА ИНВЕСТ“ АД на 23.06.2020 г. - 25 000,00 лв./.

Органите по приходите са приели също, че неправилно в подадената годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. е посочено правното основание, на което не са признати за данъчни цели счетоводно отчетени разходи от последващи оценки и от отписване на вземания. Установено е, че ревизираното лице е декларирало увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 34 от ЗКПО с разходи от последващи оценки и отписване на вземания като несъбираеми в размер на 3 351 917,56 лв. Същите произтичат от осчетоводените към 31.12.2020 г. по сметка 6090 „Други разходи“ във връзка със сметка 2520 „Обезценка на вземания на 100 процента“ текущи разходи за пълна обезценки на следните вземания:

-от NGMSPC L.- 166 191,54 лв.

-от „НЮ ГЕЙМС“ АД - 245 682,02 лв.

-от „ГКПГ“ ЕООД - 200 000,00 лв.

-от „НОВЕ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД - 2 740 000,00 лв.

-от „КАФА 3000“ ООД - 44,00 лв.

Ревизиращите са цитирали разпоредбите на чл. 34 и чл. 37 от ЗКПО, според които разходите от отписване на вземания като несъбираеми не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, при условие че в същата или в предходна година не е настъпило някое от обстоятелствата по чл. 37 от посочения закон. Чл. 37 от ЗКПО определя, че непризнатите за данъчни цели разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34 от ЗКПО се признават за данъчни цели в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства:

-изтичане на давностния срок за вземането, но не повече от 5 години от момента, в който вземането е станало изискуемо;

-възмездно прехвърляне на вземането;

-производството по несъстоятелност на длъжника е прекратено е утвърден оздравителен план, в който се предвижда непълно удовлетворяване на данъчно задълженото лице; непризнатите приходи и разходи се признават за данъчни цели само по отношение на намалението на вземането;

-с влязло в сила сила съдебно решение е постановено, че вземането или част от него е недължимо; непризнатите приходи и разходи се признават за данъчни цели само по отношение на недължимата част от вземането;

- преди изтичане на давностния срок вземанията са погасени по силата на

закон;

-при заличаване на длъжника, когато вземането или част ОТ него е останало неудовлетворено -признава се до размера на неудовлетворената част.

Посочено е също, че съгласно счетоводното и данъчно законодателства, за удостоверяване на стопанските операции е необходимо да се издаде първичен счетоводен документ, който да отразява вярно извършеното действие и който да съдържа изискуемите по реда: на ЗСч-реквизити, Като-например за, документ, удостоверяващ отписване на несъбираемо вземане е посочено взето решение на ръководството на дружеството, документ (протокол или др.) за отписване и други документи, допълващи информацията и удостоверяващи основанието за стопанските операции.

Тъй като в хода на ревизията не са представени първични счетоводни документи, въз основа на които през 2020 г., счетоводно са отписани вземания в размер, на 3 351 917,56 лв., издателите на акта са счели, че като основание за извършеното увеличение на счетоводния-финансов резултат незаконосъобразно е посочен чл. 34 от ЗКПО, вместо чл. 26, т. 2 от ЗКПО /разходи, които не са документално обосновани/. Посочено е, че това води до корекция единствено на основанието за извършеното увеличение и не променя неговото отражение върху крайния деклариран, от лицето данъчен финансов резултат; Дружеството оспорило по административен ред така извършените корекции, като счита, че е налице неправилно приложение на материалния закон и нарушение на основните принципи по установяване на данъчни задължения. Твърди, че неправилно изплатените през 2019 г. суми в размер на 16 982 043,71 лв., не са признати за авансов дивидент, както и че тълкуването на ревизиращите не съответства нито на административната практика, нито на съдебната такава по идентични казуси. Позовава се на становище изх. №33-00-165# 1/09.06.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, относно данъчно третиране по реда на ЗКПО и Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДЦФЛ/ на хипотезите на авансово изплащане на дивиденти от търговски дружества, което нито е взето предвид от ревизиращия екип, нито са коментирани причините, поради които е отхвърлено. По отношение начислената пазарна лихва върху преведените през 2020 г. суми в размер на 6 020 000,00 лв., посочва че на 08.01.2020 г. и 24.01.2020 г. са извършени банкови преводи към акционера „ЛОТО БГ“ ООД съответно за 1 320 000,00 лв. и 1 760 000,00 лв. и в тази връзка приложило и иска АО да приеме протокол за прихващане от 17.02.2020 г., видно от който горепосочените суми са прихванати от задължения па „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД към „ЛОТО БГ“ ООД в размер на 8 200 000,00 лв. Твърди, че от датата на извършените банкови преводи до датата на прихващането ревизираното дружество е начислило приходи от лихви в размер на 10 560,00 лв., участващи в счетоводния финансов резултат и отразени по счетоводна сметка 7210 „Приходи от лихви“, обстоятелство което се потвърждава от извлечение от счетоводна сметка 7210 „Приходи от лихви“ и лихвени листа, приложени към възражението срещу РД и към жалбата. Относно преведените в полза на „НОВЕ ДИВЕЛОПМЕНТ“ ЕООД - 2 740 000,00 лв. и в полза на „ГКПГ“ ЕООД - 200 000.00 лв. посочва, че от „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД за данъчни цели са начислени приходи от лихви в размер на 111 735, 56 лв.

Относно непризнатите за данъчни цели разходи от обезценка на лотарийни билети /скреч карти/ пояснява, че видно от предоставената оборотна ведомост за 2020 г., сметка 3041 „Скреч карти“ е с начално салдо 319 918,89 лв. Прилага предложение от 26.02.20 г. от главния счетоводител на дружеството и решение от 29.02.2020 г. на изпълнителния

директор на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД за обезценка на материални запаси - лотарийни билети /скреч карти/, ведно с констативни протоколи за унищожаването им, съответно от 11.11.2020 г. и 18.11.2020 г., приложени и към възражението срещу РД. Посочва, че след промени в Закона за хазарта, обн. в ДВ бр. 14 от 18.02.2020 г., в сила от 21.02.2020 г., че само държавата може да организира лотарийни игри, с изключение на томбола, кено и техните разновидности. С влизане в сила на закона са обезсилени лицензите на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД за моментна лотарийна игра „Ново лото“, преустановено е разпространението и продажбата на билети, талони за участия в тези игри от организатори, различни от Държавно предприятие „Български спортен тотализатор“, а издадените такива, които не са продадени до влизане в сила на закона е трябвало да бъдат унищожени до 31.12.2020 г. Твърди, че именно поради това процесите лотарийни билети /скреч карти/ са обезценени.

Възразява и срещу непризнаването на декларираното намаление на счетоводния финансов резултат на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД със сумата в размер на 65 474, 39 лв. /обезценени инвестиции/, като счита, че през 2020 г. са изпълнени изискванията на чл. 37, ал. 1, т. 6 от ЗКПО за обратно проявление на възникналата през 2019 г. данъчна временна разлика. Посочва, че начисленият през 2019 г. разход в размер на 65 345,90 лв. е във връзка с обезценени инвестиции, както следва: NGM S. L. D. - 7 845,90 лв., „МЕГА ЛОТО“ АД - 32 500,00 лв. и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД - 255 000,00 лв., а 827,04 лв. представляват отписани несъбираеми вземания. Посочва, че „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД са заличени търговци, считано съответно от 23.06.2020 г. и 29.12.2020 г.

Оспорва и преквалифицирането на обезценени вземания в размер на 3 351 917,56 лв. от данъчна временна разлика по чл. 34 от ЗКПО в данъчна постоянна разлика, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Посочва, че в случая не става въпрос за счетоводно отписване на несъбираемо вземане, а за последваща оценка на вземания, посочени коректно в увеличение в подадената ГДД.

Прилага копия на становище № 33-00-165/09.06.2022г на ЦУ на НАП, съдебни решения №1304/11.02/2022 г. на ВАС и №4900/15.07.2022 г. на АССГ, РА № Р-22220420000667-091-001/11.01.2022 г. предложение за обезценка на лотарийни билети и решение от 29.02.2020 г. на изпълнителния директор на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД констативни протоколи за унищожаване на лотарийни билети от 11.11.2020 г. и от 18.11.2020 г.; стр. 1-3 от ДВ бр. 14/18.02.2020 г., в който е обнародван Закона за изменение и допълнение на Закона за хазарта предложение за обезценка на изпълнителния директор от 31.12.2020 г. извлечения по партидите в ТР при АВ за „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНА ИНВЕСТ“ АД, протокол за прихващане от 17.02.2020 г. между „ЛОТО БГ“ ООД и „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД и лихвени листа; извлечение от счетоводна сметка 7210 „Приходи от лихви“, лихвени листа „НОВЕ ДИВЕЛОПМЕНТ“ ЕООД и „ГКПГ“ ЕООД; ГДД по чл.; 92 от ЗКПО за 2020 г. и Справка 4 - „Други увеличения и намаления на счетоводния финансов резултат по реда на ЗКПО, протокол от 07.08.2020 г. за проведено годишно общо събрание на съдружниците на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД.

Като съобрази изложените в акта- мотиви и доводите на жалбоподателя, ответникът изменил Ревизионен акт № Р-22220421000883-091-001/17.08.2022г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, в оспорената част като установения с РА резултат за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 613 132.42 лв. определил на 525 850,93 лв., ведно със съответните лихви, непризнал декларираното намаление на счетоводния финансов резултат на НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ АД в размер

на 65 474, 39 лева, направено от ревизиращия екип на основание разпоредбите на чл. 34 от ЗКПО, във вр. чл. 37 от ЗКПО, непризнал в намаление на обратно проявление на отчетени разходи по чл. 34 от ЗКПО в 2019 г. и последващи приходи, отчетени по сметка 709 „Приходи от други продажби“ в размер на 128, 49 лв., а съгласно чл.34 от ЗКПО преквалифицирането на обезценени вземания в размер на 3 351 917, 56 лева от данъчна временна разлика в данъчна постоянна разлика, на основание чл. 26 т. 2 от ЗКПО приел като неправилно и незаконосъобразно.

По делото е представена административната преписка.

Административен съд – София град, в настоящия съдебен състав, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на [чл.235, ал.2 от ГПК](#), във вр. с [чл.144 от АПК](#) приети по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена от лице с активна процесуална легитимация, а именно жалбоподателят е адресат на акта и е засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което същият има правен интерес от оспорването му. Жалбата е подадена в срок по [чл.159, ал.1 от ДОПК](#) и е насочена срещу индивидуален административен акт, поради което следва да бъде разгледана съобразно изложените в нея доводи.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед № Р-22220421000883-020-001 от 12.02.2021 г., връчена на 15.03.2021г. по електронн път, изменена със заповеди №Р-22220421000883-020-002 от 15.06.2021 г. и № Р-22220421000883-020-003 от 14.07.2021 г., издадени от Е. М. С.,- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „ЦАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД за „разпределяне на задълженията за корпоративен данък; данък върху представителните „разходи; данък върху социалните разходи по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, предоставяни в натура; данък върху приходите от помощни и спомагателни дейности по смисъла на Закона за хазарта; данък върху разходите за превозни средства данък върху; доходите на чуждестранни юридически лица; окончателен данък по ЗКПО върху, залози за хазартни игри; окончателен данък по ЗКПО върху залози за хазартни съоръжения; данък върху доходите на физически лица от свободни професии, граждански договори, данък върху доходите от трудов и приравнени на тях правоотношения и данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода от 01.01.2020. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220421000883-092-001/10.06.2022 г., срещу който е подадено възражението реда на чл. 117, ал 5 от; ДОПК. Същото е обсъдено в РА и е преценено като частично основателно - уважени са възраженията на лицето по отношение на направеното предложение за начисляване на данък върху доходите на чуждестранни юридически лица по чл. 195 от ЗКПО в размер на 7 361,98 лв.

Ревизията приключила с РА ЖР-22220421000883-091-001/17.08.2022 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, по силата на Решение № Р-22220421000883-098-

001/28.06.2022 г., за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадена от директора на ТД на НАП С., и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 13.09.2022 г. по електронен път.

С РА са установени са допълнителни задължения /над декларираните/ за корпоративен данък в размер на 93 828,93 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 10 765,13 лв.

Независимо че с оспорвания РА са установени задължения за довносяне в размер на 686 863,44 лв., в т. ч. декларирани, но невнесени задължения за корпоративен данък в размер на 519 303,49 лв. и данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура в размер на 631,08 лв. и лихви съответно 73 027,54 лв. и 72,40 лв., с РА са извършени корекции само на декларираните данни и задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. Актът се оспорва в тази част.

Извършваната от „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД дейност е организиране на хазартни игри.

Чрез Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите- С., срещу Ревизионен акт № Р-22001421004922-091-001 от 12.04.2022 година е постъпила жалба, като същата е препратена на основание чл.150, ал.1 от ДОПК на Административен съд- София град. Именно във връзка с нея е образувано и настоящото административно дело.

Съгласно разпоредбата на [чл.120, ал.2 от ДОПК](#) ревизионният доклад е неразделна част към ревизионния акт, като изводите на органа по приходите, които са обективирани в тях са направени след анализ на събраните и проверени в хода на ревизионното производство писмени доказателства. С оглед на посочените в тях констатации се установява следното:

В хода на настоящото съдебно производство са представени писмени доказателства, както следва: писмо от 30.03.2020 г. от AYMAN I. (SPC) UMITED), с което „Национална Лотария“ АД е уведомено, че другият акционер в NGM SPC L. D. е упражнил правото си да изкупи („call option“) акциите притежавани от „Национална Лотария“ АД в дубайското дружество, поради което и участието на ревизираното лице в NGM SPC L. DL BAI е прекратено, считано от 30.03.2020 г., *ГФО за 2020 г.*, заверен от одиторско предприятие И СА ОДИТ ООД, изрично е оповестено следното:

При така установената фактическа обстановка, настоящият съдебен състав на Административен съд- София град, като извърши по реда на чл.168, ал.1 от АПК цялостна проверка на законосъобразност на оспорения индивидуален административен акт на всички основания по [чл.146 от АПК](#) достигна до следните правни изводи:

Относно компетентността на органа:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган. Съгласно разпоредбата на [чл.119, ал.2 от ДОПК](#) ревизионният акт се издава от началник сектор, като орган, който е възложил ревизията и главен инспектор по приходите, като ръководител на ревизията. В настоящият случай, оспореният ревизионен акт е издаден от издаден от Х. Б. М. на длъжност началник на сектор - възложил ревизията, и Р. Т. З. на длъжност главен

инспектор по приходите — ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 286/14.03.2025 г. на Е. С. П., Директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП. При определяне компетентността на административния орган на първо място следва да се съобрази разпоредбата на [чл.7, ал.1 от ДОПК](#), която предвижда, че актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител от компетентната териториална дирекция и разпоредбата на [чл.8, ал.1, т.3 от ДОПК](#), регламентираща, че компетентната териториална дирекция на Национална агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако не е предвидено друго е териториалната дирекция по седалище на местните юридически лица. От представените по делото писмени доказателства по безспорен начин се установява, че ревизираното лице е юридическо лице със седалище – С., а съобразно II, т.2 от Приложение 1 във вр. с чл.40 от Устройствения правилник на Национална агенция по приходите в случая компетентна ще се яви именно Териториална дирекция – С.. Вижда се, че ревизионният акт е издаден от лице, което е всектор при ТД на НАП- С.. Въз основа на изложеното може да се направи извод, че лицето, което е посочено в ревизионни акт, възложило ревизията е надлежно оправомощено. От друга страна, ръководителят на ревизията е този, който е посочен в заповедта за възлагане на извършване на ревизията по [чл. 113, ал.1, т.2 от ДОПК](#). Видно от Заповед за възлагане на ревизия № РД-01-128/18.02.20 г. на директора на ТД на НАП-С. за ръководител на ревизията е определено лицето Р. Т. З.. Следователно може да се приеме, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, респективно, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на [чл.146, т.1 от АПК](#).

Относно формата на акта:

Оспореният ревизионен акт е издаден в предвидената в [чл.120, ал.1 и ал.3 от ДОПК](#) форма. В него се съдържат всички задължителни реквизити, установени в разпоредбата на [чл.120, ал.1, т.1-8 от ДОПК](#), а именно посочено е името и длъжността на органа, който е издал акта, неговият номер и датата на издаването му, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, посочени са подробно какви процесуални действия са били извършени в хода на ревизионното производство, посочени са подробно мотивите за издаване на акта. В ревизионният акт се съдържа и разпоредителна част, в която са определени задължения на ревизираното лице, като е посочено и пред кой орган и в какъв срок ревизионният акт може да се обжалва, съдържа се и подпис на издателя му. В съответствие с изискването на [чл.120, ал.2 от ДОПК](#) към ревизионния акт е прикрепен ревизионен доклад, който е неразделна част от него. Въз основа на това следва извод, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл.146, т.2 от АПК.

Относно съответствието на оспорения ревизионен акт с административнопроизводствените правила:

Правилата, свързани с издаването на ревизионния акт са нормативно установени в Глава петнадесета „Данъчно-осигурителен контрол“, като съдът не констатира да са допуснати нарушения, които могат да бъдат определени като съществени, водещи до ограничаване правото на защита на жалбоподателя и които да бъдат от такова естество, че да представляват отмяна на акта, респективно до прогласяване на неговата нищожност.

Аргументите на съда за това са следните: със Заповед за възлагане на ревизия е

предвидено извършването на ревизия в предвидените срокове. По смисъла на чл.117, ал.1 от ДОПК след изтичане на този срок и не по-късно от 14 дни следва да бъде съставен ревизионен доклад. В настоящият случай Ревизионен доклад № Р-22220421000883-092-001/10.06.22 г., срещу който е подадено възражение, т.е. в предвидения от закона инструктивен срок. От друга страна, разпоредбата на [чл.119, ал.2 от ДОПК](#) предвижда, че ревизионният акт следва да бъде издаден в 14- дневен срок от подаване на възражението по [чл.117, ал.5 от ДОПК](#) или от изтичане на срока за подаване на същото, този срок също е спазен. С оглед на изложеното, съдът счита, че в хода на издаване на ревизионния акт не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосноват незаконосъобразност на ревизионния акт по смисъла на [чл.146, т.3 от АПК](#).

Относно приложението на материалния закон съдът намира следното:

Спорът по делото се свежда до непризнаването на декларираното намаление на счетоводния финансов резултат на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД със сумата в размер на 65 474, 39 лв. /обезценени инвестиции/, като жалбоподателят счита, че през 2020 г. са изпълнени изискванията на чл. 37, ал. 1, т. 6 от ЗКПО за обратно проявление на възникналата през 2019 г. данъчна временна разлика, тъй като начисленият през 2019 г. разход в размер на 65 345,90 лв. е във връзка с обезценени инвестиции, както следва: NGM S. L. D. - 7 845,90 лв., „МЕГА ЛОТО“ АД - 32 500,00 лв. и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД - 255 000,00 лв., а 827,04 лв. представляват отписани несъбираеми вземания, а „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНА ИНВЕСТ“ АД са заличени търговци, считано съответно от 23.06.2020 г. и 29.12.2020 г.

Оспорва и преквалифицирането на обезценени вземания в размер на 3 351 917,56 лв. от данъчна временна разлика по чл. 34 от ЗКПО в данъчна постоянна разлика, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Посочва, че в случая не става въпрос за счетоводно отписване на несъбираемо вземане, а за последваща оценка на вземания, посочени коректно в увеличение в подадената ГДД.

По отношение на декларираното, от лицето на основание чл. 35 и чл. 37 от ЗКПО намаление на финансовия резултат със сумата в размер на 65 474,39 лв. от последващи оценки на активи - инвестиции в NGM SPC L. D. - 7 845,90 лв., „МЕГА ЛОТО“ АД - 32 500,00 лв. и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД -25 000,00 лв. и отписване на вземания -;128,49 лв., съдът намира жалбата за неоснователна.

В разпоредбата на чл. 34 от ЗКПО е регламентирано възникването на данъчна временна разлика вследствие на отчетени приходи и разходи от последващи оценки на всички активи в т. ч инвестиции, вземания и пасиви. В съответствие с ал. 1 разходът, от обезценка на вземане или инвестиция следва да се посочи в увеличение на финансовия резултат за годината на отчитането му.

Според чл. 35, ал. 1 от ЗКПО обратното проявление на възникналата данъчна временна разлика от последващи оценки на всички активи в т. ч. и на вземания и пасиви се признават за данъчни цели в годината на отписване на съответния актив или пасив. В тази връзка при отписване на обезценено вземане или инвестиция, непризнатият разход от обезценка се посочва в намаление на счетоводния финансов резултат.

По тази причина обезценените вземания се отписват, когато са платени /с размера на платената част/ или когато е настъпило някое от събитията по чл. 37 /с размера на

несъбираемата част/.

Предвид това данъчната временна разлика може „да се обърне“ в годината на описване на инвестицията по отношение на NGM SPC L. D., „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД - и при наличие на някое от обстоятелствата по чл. 37, ал. 1 от ЗКПО - по отношение на сумата от 128,49.

В случая тези обстоятелства по чл. 37 от ЗКПО не са доказани, като липсват данни и за основанията и събитията довели до съответните счетоводни записвания, още по-малко за съответствието им със счетоводното и данъчно законодателство. Съдът също не споделя аргументите на жалбоподателя, че след като ревизията, обхващаща 2019г. и приключва с РА №Р-22220420000667-091-001/11.01.2022 г. не е оспорено декларираното от лицето увеличение с „разходи от последващи оценки на активи и пасиви“, със сумата от 66 172,94 лв. и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания като несъбираеми /чл. 34 от ЗКПО/ - 827,04 лв., то обезценките са приети от ревизиращия екип в предходното ревизионно производство, като съответстващи на счетоводното и данъчно законодателство.

След като жалбоподателят твърди, че предпоставките за отписване на инвестициите и вземанията са възникнали през 2020 г. и това е периодът, в който счита че разходите са данъчно признати, то преценката за законосъобразност на преобразуването следва да се направи именно в този период.

В случая по отношение на NGM SPC L. D., както и за сумата от 128.49 лв. липсват каквито и да е данни, документи и обяснения. Към жалбата са приложени единствено извлечения по партидите в ТР при АВ за „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД, от които е видно че дружествата са заличени през 2020 г. Съгласно счетоводното и данъчно законодателства, за удостоверяване на стопанските операции е необходимо да се издаде първичен счетоводен документ, който да отразява вярно извършеното действие и който да съдържа изискуемите по реда на ЗСч реквизити. Такъв документ, удостоверяващ основанието за обезценка на инвестицията и/или отписване на несъбираемо вземане може да бъде взето решение на ръководството на дружеството, протокол и др. документи, допълващи информацията и удостоверяващи основанието за стопанските операции. Такива документи са липсвали и в тази връзка правилно АО е потвърдил РА в тази част.

Съдът споделя изводите на РО и по отношение на преквалифицирането на обезценени вземания в размер на 3 351 917,56 лв. и ги намира за правилни, тъй като по време на ревизията не са представени първични счетоводни документи, въз основа на които през 2020 г. счетоводно са отписани вземания в размер на 3 351 917,56 лв. Същите не са документално обосновани. Независимо от това и доколкото това не променя декларирания от жалбоподателя данъчен финансов резултат за 2019 г., преценката за наличие на основание за преобразуване следва да се направи в периода на обратно проявление на данъчната временна разлика, в случай че е налице такова.

Най-напред съдът счита, че изводите на органа по приходите в потвърдената от РО част са правилни, доколкото липсват представени своевременно доказателства в подкрепа тезата на жалбоподателя.

С обжалвания РА е установено задължение за корпоративен данък за донасяне в общ размер на 613 132,42 лв. и лихви, в това число и декларираният от самия жалбоподател с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за периода 01.01.2020 год. - 31.12.2020 год., с вх. №2204И0314029/29.06.2021 год. корпоративен данък в размер на 519 303,49 лв., който

обаче не е внесен от лицето, и съответните лихви към него. При това положение новоустановеният вследствие на извършените с РА корекции на финансовия резултат на дружеството корпоративен данък възлиза на 93 828,93 лв. и лихви в размер на 10 765,13 лв. Съответно пред директора на дирекция ОДОП С. ревизираното лице обжалва само корекциите, които са довели до увеличаване на декларирания от него корпоративен данък.

С решението на директора на дирекция ОДОП С. е прието, че част от възраженията в жалбата на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД са основателни, поради което съответните увеличения са незаконосъобразни и определеният с обжалвания РА корпоративен данък за 2020 г. в размер на 613 132,42 лв. е изменен на 525 850,93 лв., ведно със съответните лихви. Следователно допълнително установеният в тежест на жалбоподателя корпоративен данък за 2020 г. след решението на решаващия орган във фазата на административното обжалване възлиза на 6 547,44 лв. и лихви в размер на 751,20 лв. Съгласно чл. 156, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която не е обжалван по административен ред, респективно ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която жалбата е изцяло уважена с решението.

Предвид горното и на основание чл. 156, ал. 3 от ДОПК предмет на обжалване в настоящото съдебно производство е допълнително определеният в тежест на жалбоподателя корпоративен данък в размер на 6 547,44 лв. и лихви в размер на 751,20 лв.

Посоченият данък е в резултат от извършеното от ревизираното лице намаление на основание чл. 35 и чл. 37 от ЗКПО на финансовия му резултат за 2020 г. със сума в размер на 65 474,39 лв., представляваща осчетоводена обезценка на вземания на обща стойност 128,49 лв. и обезценка на инвестиции в дъщерния предприятия на обща стойност 65 345,90 лв., както следва - 40 345,90 лв. в NGM SPC L. D. - 7 845,90 лв., „МЕГА ЛОТО“ АД - 32 500,00 лв. и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД - 25 000,00 лв.

При установените по делото факти, спорът е правен и касае отговор на въпроса, дали са предвидените в закона основания за признаване на обратно проявление на отчетените жалбоподателя провизии/обезценки на вземания и на инвестиции т.е. законосъобразно ли е намален финансовия резултат за ревизирания период на 2020 г. на дружеството по реда на чл. 35 и чл. 37 ЗКПО, съответно законосъобразна ли е извършената с ревизионния акт корекция на декларирания от дружеството финансов резултат за 2020 г. поради непризнаване на извършеното от дружеството намаление на горните суми.

Това изисква преценка дали са основанията по чл. 34 и сл. ЗКПО в приложимата им за 2020 г. редакция. Нормата на чл. 34 от ЗКПО регламентира данъчното третиране на счетоводните приходи и разходи от последващи оценки на активи и пасиви. В ал. 1 от същата разпоредба е предвидено, че приходите и разходите от последващи оценки на активи и пасиви не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, при условие че в същата или в предходна година не е настъпило някое от обстоятелствата по чл. 37.

Обратното проявление на данъчна временна разлика се признава при условията на чл. 35 ЗКПО - непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки по

реда на чл. 34 от същия закон, се признават за данъчни цели в годината на отписване на съответния актив или пасив.

ЗКПО, макар и да обвързва обратното проявление на възникналата данъчна временна разлика с отписването на актива, не дава легална дефиниция на понятието „отписване на актив“ за целите на чл. 35 от ЗКПО. По смисъла на чл. 46, ал. 1 от Закона за нормативните актове /ЗНА/ разпоредбите на нормативните актове се прилагат според точния им смисъл, а ако са неясни, се тълкуват в смисъла, който най-много отговаря на други разпоредби, на целта на тълкувания акт и на основните начала на правото на Република България. Следователно, в случая релевантен е въпросът, за това каква е преследваната цел от страна на ЗКПО при въвеждане на режима на данъчните временни разлики; т. е. на признаването за данъчни цели на счетоводни разходи и приходи в години, различни от счетоводното им отчитане.

ЗКПО не допуска данъчен ефект от нереализирани загуби, каквито са разходите от обезценки на активи, които съгласно чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. Елиминирането за данъчни цели на ефекта от отчитането на разход от последваща оценка на активи в годината на счетоводното му отчитане и обратно, признаването му в годината на разпореждане с актива, е регламентирано в глава VIII от ЗКПО „Данъчни временни разлики“. С прилагането на разпоредбите на тази глава фактически се постига ефектът в годината на извършване на обезценката да се формира резултат за данъчни цели такъв, какъвто би бил, ако обезценка не е правена, респективно признаването на счетоводния разход за обезценка да се извърши в годината на реализирането на актива, който е носител на загубата от обезценка. Логиката е, че едва в този момент дружествата реализират загубата от актива, с който е свързана обезценката. Затова и преследваната от законодателя цел е да се въведе нормативна уредба, която изрично да регламентира, че преди извеждането на актива от патримониума на дружеството не може да се признае разходът и/или приходът от последващата му оценка.

По принцип обезценката на актив намалява неговата стойност. Първоначалната му такава се коригира до балансова стойност. В момента на разпореждане с актив в следващ данъчен период /продажба, погиване и други/ счетоводно като разход се отчита балансовата му стойност /определената след извършената обезценка/преоценка/, защото разликата между балансовата му стойност и историческата цена на придобиване вече е отчетена счетоводно като разход в предходен период при извършване на обезценката. В този смисъл в ЗКПО е предвидено тази разлика да се признава за данъчни цели чрез намаление на финансовия резултат в периода на разпореждане с актива, като по този начин допълва намаления счетоводен разход до историческата цена, която следва да се признае за данъчни цели. Тоест, временната разлика е част от актива, който е обезценен, нейното обратно проявление винаги е свързано с него и тя се признава при ефективното реализиране на загуба от актива, който е носител на тази разлика, каквато възниква при извеждането на актива от патримониума на дружеството, отчело разхода от обезценка.

Аргумент в подкрепа на горното може да се черпи от нормата на чл. 37 от ЗКПО, която регламентира признаването на приходи и разходи от последващи оценки на специфичния по своята същност актив - вземанията. Видно от последната тя предвижда това да се извърши или при възмездното прехвърляне на вземане /чл. 37, ал. 1, т. 2/ или

в случаите, в които по съответния ред е доказано, че такова вземане не съществува /чл. 37, ал. 1, т. 4/ или когато са налице достатъчно обективни данни, въз основа на които може да се направи извода, че това вземане не може да бъде събрано /чл. 37, ал. 1, т. 1, т. 3, т. 5 и т. 6/. Тоест визираните хипотези са такива, свързани с прекратяване съществуването на съответното вземане или липсата на законова възможност то да бъде събрано по принудителен ред. В тази връзка следва да се посочи, че жалбоподателят не е представил доказателства относно наличието на нито едно от изброените по-горе обстоятелства по отношение на сумата от 128,49 лв., представляваща отписани несъбираеми вземания. Отделно липсват доказателства за предприетите от последния действия по събиране на съответните вземания.

По отношение на декларираното намаление на счетоводния финансов резултат със сумата от 65 474,39 лв., представляващи обезценка на инвестиции в други дружества, следва да се посочи, че възражението на жалбоподателя, че съответстващото увеличение на счетоводния му финансов резултат за 2019 г. със същата сума като разход, е било прието за законосъобразно с РА №Р-22220420000667-091-001/11.01.2022 г., не води до извода, че през 2020 г., когато твърди, че са възникнали предпоставките за отписване на инвестициите и вземанията, следва автоматично да се признаят последиците от извършеното отписване.

В тази връзка следва да се отбележи, че влязъл в сила РА сам по себе си не представлява доказателствено средство, доколкото като индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21 от АПК (приложим в производствата по ДОПК на основание § 2 от ДР на ДОПК) се ползва със стабилитет единствено по отношение на размера на определените с него публични задължения (и суми, подлежащи на възстановяване или на прихващане) на ревизираното лице, но не и фактическите и правните основания за определянето им.

Основният довод в случая е, че изследването и установяването на спазването на изискванията на ЗСч и на приложимите счетоводни стандарти, както и наличието на предпоставките за отписване на инвестициите и вземанията, следва да се извърши именно през 2020 г., както е направено с настоящия РА.

Към жалбата срещу РА пред директора на дирекция ОДОП С. са приложени извлечения по партидите в Търговския регистър при Агенцията по вписванията, съгласно които „МЕГА ЛОТО“ АД и „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД са заличени търговци, считано съответно от 23.06.2020 г. и 29.12.2020 г.

С настоящата жалба до АССГ жалбоподателят прилага писмо от 30.03.2020 г. от AYMAN I. Ltd, с което „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД е уведомено, че другият акционер в NGM SPC L. D. е упражнил правото си да изкупи акциите /„call option“, притежавани от ревизираното лице в дубайското дружество, поради което и участието на ревизираното лице в NGM SPC L. D. е прекратено, считано от 30.03.2020 г. В тази връзка прилага извлечение от ГФО за 2020 г., където е оповестено, че към 31.12.2019 г. е извършен анализ за наличие на условия за обезценки на инвестициите на дружеството в дъщерни предприятия, като са установени условия за обезценка на всички инвестиции, като при две от дружествата е взето предвид и това, че през 2019 г. са взети решения за ликвидация на дружествата. Към 31.12.2019 г. всички инвестиции в дъщерни дружества са обезценени на 100% като е отчетен разход от обезценка в размер на 66 000,00 лв. По

нататък в коментара към ГФО е посочено, че дружеството е извършило преглед на инвестициите и е отписало обезценените през 2019 г. инвестиции съответно в „МЕГА ЛОТО“ АД и в „МИНЛ ИНВЕСТ“ АД на датата на вписване на заличаването им от Търговския регистър и в NGM SPC L. D. на датата на писмото, с което ревизираното дружество е изключено като съдружник.

Съгласно счетоводното и данъчно законодателства, за удостоверяване на стопанските операции е необходимо да се издаде първичен счетоводен документ, който да отразява вярно и регистрира за първи път счетоводната операция и който да съдържа изискуемите по реда на ЗСч реквизити. Изискванията към реквизитите на първичния счетоводен документ, засягащ само дейността на предприятието, са изрично регламентирани в чл. 6, ал. 3 от същия закон и те са: 1. наименование и номер на документа, съдържащ само арабски цифри; 2. дата на издаване; 3. наименование на предприятието; 4. предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция; 5. име и подпис на съставителя. Съобразно чл. 6, ал. 5 от ЗСч документална обосновааност е налице, когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 3, но за нея има документи, които я удостоверяват.

Очевидно е, че приложените документи — извлечения от Търговски регистър, коментар на одиторското дружество към ГФО за 2020 г. и писмо от AYMAN I. Ltd от 30.03.2020 г. не изхождат от жалбоподателя, не притежават необходимите индивидуализиращи данни и нямат законоустановеното съдържание. По отношение на инвестицията на жалбоподателя в NGM SPC L. D. липсват допълнителни доказателства, че между дружествата действително е налице споразумение за покупка на акциите на дубайското дружество, нито за последващите разпоредителни действия на ревизираното лице. Въз основа на изложеното следва да се изведе извод, че въпреки новопредставените документи не са налице основания за признаване на извършеното от жалбоподателя намаление на финансовия му резултат за 2020 г. с посочените суми от отписване на обезценени инвестиции в дъщерни предприятия.

По отношение на изложените в процесията жалба възражения на жалбоподателя за извършеното с РА преквалифициране на обезценени вземания в размер на 3 351 917,26 лв. от данъчна временна разлика в данъчна постоянна разлика на основание чл. 26. т. 2 от ЗКПО.

В РА е посочено, че от страна на „НАЦИОНАЛНАТА ЛОТАРИЯ“ АД е декларирано увеличение на счетоводния финансов резултат за облагане по ЗКПО с разходи от последващи оценки и от отписване на вземания като несъбираеми /чл. 34 от ЗКПО/ - 3 351 917.56 лв. Същите произтичат от осчетоводените към 31.12.2020 год. по сметка 6090 „Други разходи“ във връзка със сметка 2520 „Обезценка на вземания на 100 процента“ текущи разходи за пълна обезценки на вземанията от: от NGM SPC L. - 166 191.54 лв., „НЮ ГЕЙМС“ АД - 245 682.02 лв., „ГКПГ“ ЕООД - 200 000.00 лв., „Н. ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД - 2 740 000.00 лв., „КАФА 3000“ ООД - 44.00 лв.

Ревизиращите органи са заключили, че доколкото „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ ООД не е представило документи, удостоверяващи наличието на обстоятелства по чл. 37 от ЗКПО, незаконосъобразно като основание за извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат е посочен чл. 34 от ЗКПО, вместо чл. 26, т. 2 от ЗКПО /разходи, които не са документално обосновани/. Предвид изложеното, с РА е потвърдено извършеното

от ревизираното лице преобразуване на счетоводния финансов резултат на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД в увеличение за данъчни цели с разходи в общ размер на 3 351 917,56 лв., които обаче са приети от ревизиращите органи като документално необосновани разходи вместо разходи за пълна обезценка на вземания, както ги е декларирал жалбоподателят и е коригирано основанието за извършеното преобразуване, а именно чл. 26, т. 2 от ЗКПО. По този начин липсва отражение върху крайният резултат, посочен от лицето в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Следователно извършеното преквалифициране на основанието за увеличението на финансовия резултат на дружеството не е довело до определяне на допълнителен корпоративен данък.

Предвид изложеното на практика жалбоподателят няма правен интерес да обжалва РА в тази му част.

Отделно, както е посочил директорът на дирекция ОДОП С. в своето решение, с оглед на факта, че извършеното с РА преквалифициране на осъщественото от жалбоподателя отписване на обезценени вземания в размер на 3 351 917,56 лв., не променя декларирания от лицето счетоводен финансов резултат за 2020 г., преценката за наличие на основание за преобразуване би било предмет на евентуална последваща ревизия на „НАЦИОНАЛНА ЛОТАРИЯ“ АД по ЗКПО за периода, в който е реализирано обратното проявление на данъчната временна разлика, в случай че е налице такава.

В тази връзка следва да се имат предвид аргументите, изложени по-горе относно обхвата на силата на присъдено нещо на влезлите в сила РА.

Ревизионните актове представляват индивидуални административни актове по смисъла на чл. 21 от АПК (приложим в производствата по ДОПК на основание § 2 от ДР на ДОПК) с които възникват права и задължения за техните адресати. След влизането им в законна сила актове се ползват със стабилитет, който може да бъде преодолян само при определени предпоставки, предвидени в кодекса, а именно - извършване на ревизия за изменение по реда на чл. 133 и сл. от ДОПК. Стабилитетът на акта обхваща размера на определените публични задължения (и суми, подлежащи на възстановяване или на прихващане) на ревизираното лице, но не и фактическите и правните основания за определянето им.

Налице е теоретична и практическа възможност, фактическите и правни констатации в издаден ревизионен акт за предходен период да не съответстват на събраните доказателства в хода на извършвана ревизия на ревизираното лице за следващ данъчен период за едни и същи факти и обстоятелства. Това може да се дължи, както на обективни причини като например неправилно прилагане на закона, така и на субективни причини, включително проявена неангажираност и незаинтересуваност от засегнатото лице или недостатъчна процесуална активност на ревизиращите органи.

Поради това влязъл в сила РА сам по себе си не представлява доказателствено средство. Събраните обаче в хода на ревизията, приключила с издаването му, доказателствени средства относно релевантни за конкретен правен спор обстоятелства следва да се приложат и вземат предвид, доколкото същите са явяват събрани по реда и чрез способите, предвидени в ДОПК. Необходимо е да се подчертае, че всички установени в хода на отделно ревизионно производство факти и обстоятелства от значение за задълженията на ревизираното лице трябва да подлежат на самостоятелен

и независим анализ и съпоставка от страна на ревизиращите органи, респективно от страна на решаващия орган в административното и съдебно оспорване на акта.

С оглед на изложеното, съдът счита, че е безпредметно да бъдат обсъждани конкретните възражения на жалбоподателя относно извършеното с РА потвърждение на преобразуването на счетоводния му финансов резултат за 2020 г. с разходи в размер на 3 351 917,26 лв. и преквалифицирането им от разходи за обезценени вземания на документално необосновани разходи, включително и поради факта, че действията на ревизиращите органи нямат данъчен ефект върху задължението за корпоративен данък на лицето за 2020 г. и не формират правен интерес от обжалване на процесния РА в тази част.

Ето защо правилно административният орган е изменил Ревизионен акт № Р-22220421000883-091-001/17.08.2022 г. издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, в оспорената част като установения с РА резултат за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 613 132.42 лв. е определен на 525 850,93 лв., ведно със съответните лихви.

С оглед на изложените мотиви, съдът намира, че обжалваният ревизионен акт, в частите, които са потвърдени от административният орган се явява правилен и законосъобразен и като такъв следва да бъде потвърден, а депозираната срещу него жалба следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Относно разноските:

При този изход на спора следва да бъде оставено без уважение направеното от страна на процесуалния представител на жалбоподателя искане за присъждане на направени по делото съдебни разноски.

С оглед изхода на делото и на основание [чл.161 от ДОПК](#), във вр. с чл.8, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 029,86, върху материалния интерес / 7 298,64 + 10% от горницата на 6 298,64 = 629,86 + 400 лева = 1 029,86 лева.

Мотивиран от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК настоящият съдебен състав на Административен съд- София град

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Национална Лотария“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-п О., [улица], представлявано от изпълнителния директор М. А. И., чрез адв. П. С. К.-САК, със съдебен адрес: [населено място], р-н О., [улица], против Ревизионен акт № Р-22220421000883-091- 001/17.08.2022 г., издаден от Х. Б. М. на длъжност началник на сектор - възложил ревизията, и Р. Т. З. на длъжност главен инспектор по приходите — ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 286/14.03.2025 г. на Е. С. П., Директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Национална Лотария“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-п О., [улица] 43, представлявано от изпълнителния директор М. А. И., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция за приходите- С. съдебни

разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 029,86 /хиляда двадесет и девет лева и осемдесет и шест стотинки/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.