

РЕШЕНИЕ

№ 14576

гр. София, 28.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав, в
публично заседание на 11.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разглежда дело номер **7654** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е след връщане на делото от Върховния административен съд (ВАС) с решение №8644 от 10.07.2024 г. по адм.дело №2883/2024 г. за ново разглеждане от друг съдебен състав. Производството е по жалба на „ЕВРОБЕТ“ ООД – в несъстоятелност, с ЕИК[ЕИК], представлявано от синдика Е. Т., чрез адв. В. С., срещу РА № Р-22222520000608-091-001/14.02.2022 г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП“, съгласно чл.156, ал.5 от ДОПК, с който е определил за внасяне допълнително корпоративен данък за данъчни периоди 2014-2018 г в размер на 169 904,19 лв., от които 118 502,22 лв. данък и 51 401,97 лв. лихва.

Жалбоподателят намира за неправилни и необосновани изводите за прилагане на чл.26, ал.1, във вр. с чл.16, ал.1 от ЗКПО и излага конкретни доводи за това. Оспорва се и размера на непризнатите разходи за такси и други плащания към ДКХ за организирани от дружеството онлайн лотарийни игри, с които неоснователно е увеличен годишния финансов резултат за горепосочения период. Иска се отмяна на РА № Р-22222520000608-091-001/14.02.2022 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. в обжалваната част.

В съдебно заседание жалбоподателя се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата. Допълнителни съображения излага в писмени бележки. Претендират сторените по делото разноски.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "ОДОП"- С. при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт К., оспорва жалбата и поддържа правните изводи в ревизионни акт. Представени са писмени бележки, в които подробно се излагат съображения в подкрепа на оспорения РА. Моли да се отхвърли жалбата и се присъди юрисконсулско възнаграждение съобразно материалния интерес.

Административен съд София- град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, поотделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22222520000608-020- 001/03.02.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „ЕВРОБЕТ“ ООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за данъчните периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху представителните разходи за данъчните периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за данъчните 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху разходите за превозни средства за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периоди от м. 01.2014 г. до м. 12.2019 г.; данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периоди от м. 01.2014 г. до м. 12.2019 г.; окончателен данък по ЗКПО върху залози за хазартни игри за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху разходите в натура, обвързани с лично ползване по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху доходите на ФЛ - свободни професии, граждански договори и др. за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периоди от м. 01.2014 г. до м. 12.2019 г.; данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. и ДЦС за периодите от м. 12.2014 г. до м. 12.2019 г.

С последваща ЗВР №Р-22222520000608-020-002/23.04.2020 г. е променен обхватът на ревизията, като от същия е изключено определянето на горепосочените задължения за 2019 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 и във връзка с чл. 114, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 29.10.2021 г. със ЗВР №Р-22222520000608-020-003/28.04.2020 г., ЗВР №Р-22222520000608-020-004 /01.06.2020 г., ЗВР №Р-22222520000608-020-005/23.06.2020 г., ЗВР №Р-22222520000608-020-006/18.12.2020 г. и ЗВР № Р-22222520000608-020-007/ 23.04.2021 г. Заповедите за възлагане на ревизията са издадени от С. Н. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., дирекция СДО, оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-132 от 01.02.2013 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22222520000608-092-001/23.11.2021 г., който не оспорен от ревизираното дружество.

Ревизията приключва с ревизионен акт /РА/ № Р-22222520000608-091-001/14.02.2022 г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството по електронен път на 21.02.2022 г.

Срещу процесния РА е била подадена жалба по реда на чл.152 от ДОПК, която е оставена без движение и са дадени указания за представяне на пълномощно от адв.С.. С допълнителна жалба от 24.03.2022 г. е представено пълномощното и са изложени допълнителни основание за незаконосъобразност на оспорения РА.

В срока по чл.155, ал.1 от ДОПК решаващия орган / Директор на Дирекция „ОДОП“/ не се е произнесъл, поради което е налице хипотезата на чл.156, ал.4 от ДОПК.

По искане на жалбоподателя в настоящото съдебно производство по делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. Съдът кредитира заключението на вещото лице като изчерпателно и компетентно изготвено. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задачи. Разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа заключението си.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания ревизионен акт, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал.5 от ДОПК, съдът приема оспорването за ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМО.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА №Р-22222520000608-091-001/14.02.2022 г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП“, съгласно чл.156, ал.5 от ДОПК, в частта, в която е увеличен финансови резултат по ЗКПО за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. със сума в размер на 368 244,75 лв., в резултат на непризнати разходи за лихви по договор за заем от 18.05.2012 г. с ПИБ АД и непризнати разходи за хазартни игри, организирани онлайн.

По силата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваемостта 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, спазен е срокът 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 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 съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по 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 обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

В хода на ревизията е установено, че първоначално „ЕВРОБЕТ“ ООД е вписано в Регистъра на търговски дружества към Софийски градски съд /СГС/ по фирмено дело №12261/1996 г. въз основа на Решение №1/10.10.1996 г. Впоследствие е пререгистрирано в Търговския регистър /ТР/ към Агенция по вписванията на 31.01.2008 г. Не се оспорва от страните в процеса, че през ревизираните периоди дейността на дружеството е организиране на хазартни игри /лото, тото и считано от 2015 г. онлайн хазартни игри/, за които е притежавало лицензи издадени от Държавна Комисия по Хазарта /ДКХ/. Притежавало е лицензи за организиране на хазартни игри, за игрите „лото игра, с множество разновидности/, „Спорт шанс“ /игра със залагания върху резултати от спортни състезания/, „М. шанс“ /игра със залагания върху случайни събития/, „И. и спечели“ /лотарийна игра - скреч карти, с разновидности/, „Лотария България“, като в съдебно заседание по делото при предходното разглеждане по делото пред АССГ са представени: удостоверение за издаден лиценз за лото игра „Лотошанс“, организирана онлайн и „М. шанс“ - онлайн залагания върху случайни събития и залагания свързани с познаване на факти. Жалбоподателя „ЕВРОБЕТ“ ООД е регистриран по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ считано от 18.12.2014 г. на основание чл. 97а, ал. 1 от ЗДДС.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ и са извършени насрещни проверки на трети лица, като всички действия по време на ревизията и резултатите от тях са описани в РД.

Органа по приходите е установил, че за ревизираните периоди „ЕВРОБЕТ“ ООД е подало годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО, с които е декларирало следните данни:

- за 2014 г. - ГДД вх. №2900И0018995/30.03.2015 г., с която е декларирало счетоводен финансов резултат за данъчно преобразуване и данъчен такъв в размер на 381 703,15 лв., и корпоративен данък - 37 788,62 лв.;
- за 2015 г. - ГДД вх. №2900И0025407/25.03.2016 г., с която е декларирало счетоводен финансов резултат за данъчно преобразуване и данъчен такъв в размер на /-412 912,20 лв./;
- за 2016 г. - ГДД №2900И0032812/27.03.2017 г., с която е декларирало счетоводен финансов

резултат за данъчно преобразуване и данъчен такъв в размер на / - 62 714,98 лв./;
- за 2017 г. - ГДД вх. №2225И0074701/21.02.2018 г., с която е декларирало счетоводен финансов резултат за данъчно преобразуване и данъчен такъв в размер на /-635 866,50 лв./;
- за 2018 г. - ГДД вх. №2225И0101459/19.03.2019 г., с която е декларирало счетоводен финансов резултат за данъчно преобразуване в размер на 82 165,73 лв. и нулев данъчен финансов резултат. Дължимият корпоративен данък за 2014 г. бил платен в законоустановения срок. Посочва се, че „ЕВРОБЕТ“ ООД не е имало задължение и не е правил авансови вноски за корпоративен данък за ревизираните периоди.

Относно непризнати разходи за лихви по договор за кредит от „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, ЕИК[ЕИК] /ПИБ АД/:

При ревизията е констатирано и не се оспорва от жалбоподателя, че същият е кредитополучател по Договор за банков кредит № 000LD-L-000340/1 8.05.2012 г. с „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, ЕИК[ЕИК] /ПИБ АД/ в размер на 6 000 000,00 лв., при лихва - базовия лихвен процент на банката, увеличен с 1,7093 пункта, с предназначение - оборотни средства и срок - до 20.04.2017 г. С Анекс №1 от 14.03.2013 г. към него е променен срокът за погасяването на кредита - от 20.04.2017 г. на 20.03.2020 г. С Анекс №2 от 06.03.2018 г. и Анекс №3 от 18.10.2019 г. са договорени промени на лихвения процент по договора съответно в размер на лихвен процент, базиран на спестяванията за лева, увеличен с надбавка от 5,5533 пункта, но не по-малко от 6% годишно, и впоследствие на лихвен процент, базиран на спестяванията в лева, увеличен с надбавка от 3,7199 пункта, но не по-малко от 3,95% годишно. Задължението по кредита е отразено в счетоводството на жалбоподателя по кредита на сметка 152 Получени дългосрочни заеми, партида 1531 Кредит ПИБ Холдинг Пътища LD 340. Констатирано е, че по договора за кредит „ЕВРОБЕТ“ ООД е отчело разходи за лихви по дебита на сметка 621 Разходи за лихви, партида 10 Лихви заем ПСТ Холдинг LD 340 за 2014 г. в общ размер на 490 634,58 лв. /в т.ч. за първото тримесечие на 2014 г. - 122 389,33 лв. и за второто, третото и четвърто тримесечия на 2014 г. - 368 244,75 лв./, 2015 г. - 408 224,47 лв., 2016 г. - 378 858,64 л., 2017 г. - 311 740,02 лв. и 2018 г. - 169 242,30 лв. Разходи за лихви по договора за кредит с ПИБ АД са включени в счетоводния финансов резултат, подлежащ на преобразуване по реда на ЗКПО.

Констатирано е, че с Договор от 21.05.2012 г. /3 дни след сключване на Договора за заем с ПИБ АД/ „ЕВРОБЕТ“ ООД е предоставило заем в размер на 6 000 000,00 лв. на „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД /сега с наименование „ПСТ ГРУП“ ЕАД/ за срок – до 20.10.2013 г., при годишна лихва в размер на 10,6% и еднократна комисионна в размер на 35 000,00 лв. В погасителния план към договора е посочено, че „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД следва да погаси задълженията по договора чрез 17 погасителни вноски, общо в размер на 6 786 691,41 лв. Чрез вноските се погасява главница по кредита в размер на 6 000 000,00 лв. и лихви - 786 691,41 лв. „ЕВРОБЕТ“ ООД е отчело в счетоводството си главницата по договора по сметка 225 Предоставени заеми, партида 2253 „ПСТ ХОЛДИНГ ПЪТИЩА“ АД, която към 01.01.2014 г. е с дебитно салдо в размер на 5 186 480,00 лв. По същата не са отчетени дебитни и кредитни обороти за 2014 г. Вземанията за лихви по договора са осчетоводени по дебита на сметка 496 Разчети с лихви, партида 07 „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД, която към 01.01.2014 г. е с дебитно салдо в размер на 478 170,20 лв. и към 31.12.2014 г. - 615 611,93 лв. Установено е, че за 2014 г. жалбоподателят е отчел приходи от лихви по Договор от 21.05.2012 г. е „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД в размер на 137 441,73 лв. - еквивалентни по размер на дебитния оборот по сметка 496 Разчети лихви, партида 07 „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД. Същите за отразени като приходи на дружеството за първото тримесечие на 2014 г.

Констатирано е също, че с Договор за цесия от 01.04.2014 г. „ЕВРОБЕТ“ ООД /цедент/ е прехвърлило на „ВАРТА 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /цесионер/ вземанията си от „ПСТ

ХОЛДИНГ“ АД по Договор за заем от 21.05.2012 г. в размер на 5 802 091,93 лв. В чл. 7 от същия е посочено, че цесионерът е длъжен да плати посочената цена в срок до 7 дни от сключването му /до 08.04.2014 г./. Съгласно чл. 8 от договора, след плащането на цената по договора и уведомяването на „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД за това, последното се освобождава от отговорността към „ЕВРОБЕТ“ ООД. С Уведомително писмо „ЕВРОБЕТ“ ООД е информирало „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД, че по силата на посочения договор за цесия вземанията му от него в размер на 5 802 091,93 лв. са прехвърлени на „ВАРТА 1“ ЕООД. От страна на „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД уведомителното писмо е подписано на 10.04.2014 г. от И. И. и И. Ш. - представляващи същото към тази дата. С Протокол от 10.04.2014 г. е документирано предаването на оригинал на Запис на заповед, издадена на 21.05.2012 г. от „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД в полза на „ЕВРОБЕТ“ ООД за сумата от 6 786 691,41 лв.

При ревизията въз основа на представена счетоводна справка от жалбоподателя е установено, че прехвърленото вземане от „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД към „ВАРТА 1“ ЕООД в размер на 5 802 091,93 лв. представлява дължима главница по Договора от 21.05.2012 г. с „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД в размер на 5 186 480,00 лв., осчетоводена по дебита на сметка 225 Предоставени заеми, партида 2253 ПСТ ХОЛДИНГ ПЪТИЩА АД, и лихва по същия - 615 611,93 лв., осчетоводена по дебита на сметка 496 Разчети за лихви, партида 07 „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД.

Установено е, че „ВАРТА 1“ ЕООД не е извършило плащане към „ЕВРОБЕТ“ ООД в изпълнение на Договора за цесия от 01.04.2014 г. Констатирано е, че в счетоводството на жалбоподателя не е открита счетоводна сметка или подсметка/партида по съществуваща такава, отразяваща взаимоотношенията му с цесионера „ВАРТА 1“ ЕООД, а вземането на „ЕВРОБЕТ“ ЕООД по Договора от 21.05.2012 г. с „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД е останало счетоводно непроменено.

В РД / стр.8 / е описано, че „ЕВРОБЕТ“ ООД не е представило изисканите с ИПДПОЗЛ №Р-22222520000608-040-005/30.04.2020 г. документи и обяснения както следва: документи, удостоверяващи получени суми от „ВАРТА 1“ ЕООД в изпълнение на чл.7 от Договора за цесия от 01.04.2014 г.; обяснения за необходимостта от цедиране на вземането от „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД; документи и обяснения относно причината, поради която е предоставило на 10.04.2014 г. на ПИБ АД оригинал на Запис на заповед, издадена на 21.05.2012 г. от „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД в полза на „ЕВРОБЕТ“ ООД за сумата от 6 786 691,41 лв., при положение, че ПИБ АД не е страна по Договора за цесия от 01.04.2014 г. Извършена е насрещна проверка на „ФДФ“ ЕАД, което дружество от 07.05.2019 г. е универсален правопреемник на цесионера „ВАРТА 1“ ЕООД, връчено е ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, но документи и обяснения не са представени.

От публикуваните финансови отчети за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. от „ВАРТА 1“ ЕООД е установено, че в актива на счетоводните баланси на дружеството към 31 декември за всяка от посочените години, с изключение на 2013 г., са деклариран единствено парични средства в брой в размер на 24 хил. лв. и други вземания - на 5 802 хил. лв., а в пасива - единствено собствен капитал в размер на /-288 хил. лв./ и други задължения - 6 114 хил. лв. Установено е, че „ВАРТА 1“ ЕООД не е декларирано реализирани приходи и разходи и движение на парични средства за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. съответно в Отчета за приходите и разходите и Отчета за паричните потоци за същите. Констатирано е, че за 2017 г. и 2018 г. дружеството е подало декларации по чл. 38, ал. 9, т. 2 от Закона за счетоводството /ЗСч./, с които е декларирано, че не е осъществявало дейност. Въз основа на гореизложеното ревизиращият екип е направил

заключение, че „ВАРТА 1“ ЕООД е декапитализирано дружество , с отрицателна стойност на собствения капитал и за посочените години не е действащо дружество.

За изследване на взаимоотношенията на жалбоподателя с „ПСТ ГРУП“ ЕАД /с предишно наименование „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД/ е инициирана насрещна проверка на последното. При насрещната проверка „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД е представило Договор за заем от 21.05.2012 г., погасителен план към него и уведомително писмо от „ЕВРОБЕТ“ ООД за прехвърляне на вземането си по него към „ВАРТА 1“ ЕООД, идентични с представените от жалбоподателя; банкови извлечения, удостоверяващи получаване на кредита и погасяването му; счетоводни справки за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2014 г. във връзка с осчетоводяването им.

При насрещната проверка е установено, че с Договор за цесия от 01.04.2014 г. „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД / с настоящо наименование „ПСТ ГРУП“ ЕАД/ - цедент е прехвърлило на „ВАРТА 1“ ЕООД - цесионер вземанията си от „РЕМОНТНО - ВЪЗСТАНОВИТЕЛНО ПРЕДПРИЯТИЕ - КЪОНЕ“ АД - в несъстоятелност, ЕИК[ЕИК], по Договори за заем от 30.07.2008 г., 24.02.2011 г., 14.07.2011 г. и Договори за цесия от 28.12.2012 г., приети и включени в списъка на кредиторите на дружеството, които са общ в размер на 6 003 696,82 лв., за сумата от 5 802 091,93 лв. /чл. 3 от договора/. Със споразумение към договора за цесия от датата на сключването му страните по него са се съгласили да се извърши прихващане на дължимата по него сума от „ВАРТА 1“ ЕООД към „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД срещу задължения на „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД към „ВАРТА 1“ ЕООД по Договор за заем от 21.05.2012 г. и Договор за цесия от 01.04.2014 г. в размер на 5 802 091,93 лв. В споразумението е посочено, че страните са се споразумели, че след прихващането взаимоотношенията между тях са окончателно уредени и те няма да имат каквито и да било имуществени и/или други претенции помежду си. Отбелязано е, че „ПСТ ГРУП“ ЕАД е представило счетоводни справки, документиращи направените счетоводни записвания по Договора за цесия между „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД и „ВАРТА 1“ ЕООД и споразумението към него.

Установено е, че в ТР е вписано заличаването на „РЕМОНТНО - ВЪЗСТАНОВИТЕЛНО ПРЕДПРИЯТИЕ - КЪОНЕ“ АД - в несъстоятелност въз основа на Решение №1798/04.09.2018 г. на Софийски градски съд.

След справка в ТР ревизиращият екип е установил, че „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД /понастоящем „ПСТ ГРУП“ ЕАД/ е публикувало финансови отчети за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г., които са заверени от регистриран одитор. Посочено е, че същите свидетелстват, че през посочените години дружеството е извършвало дейност и е притежавало собствени активи - автопарк, 2 асфалтови бази, акредитирани изпитвателни лаборатории, производствена и складова база по поддръжка и експлоатация на строителна техника, складова наличност от необходими материали и др. Във финансовите отчети са оповестени данни за участието му в изграждането на големи инфраструктурни строителни обекти от национално значение.

Посочва се , че „ПСТ ГРУП“ ЕАД е дружество с над 45-годишна история и участва в строителството на магистрали; строителство на нови пътища; рехабилитация на съществуващи такива; строителство, ремонт и поддръжка на релсов път, релси и релсови звена; поддържане на водопроводни и канализационни системи; изграждане и опериране на заводи и депа за битови отпадъци; строителство, изграждане, реконструкция и ремонт на мостове, мостови съоръжения; зимно поддържане на републиканската и общинска пътна мрежа и др. След справка в базата данни на НАП е

установено, че „ПСТ ГРУП“ ЕАД е регистрирано в ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ и към 04.06.2020 г. няма задължения за данъци и осигуровки. Тези данни, според адм. орган, лишават от икономическа логика договора за заем от 21.05.2012 г. между жалбоподателя и „ПСТ ГРУП“ ЕАД / дружество в добро финансово състояние/.

Разколебава също така тезата на защитата на жалбоподателя, че предоставения на „ПСТ ГРУП“ ЕАД заем е от свободни средства на дружеството – жалбоподател, а не тези от изтегляния от ПИБ банков заем, тъй като основание за банковото кредитиране е посочено - оборотни средства.

При така установената фактическа обстановка с РД/РА е прието, че жалбоподателят е получил заем от ПИБ АД, с цел последващото му предоставяне на „ПСТ ГРУП“ ЕАД. Направено е заключение, че чрез Договора за цесия от 01.04.2014 г. между „ЕВРОБЕТ“ ООД /цедент/ и „ВАРТА 1“ ЕООД /цесионер/ и Договора за цесия от същата дата между „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД /цедент/ и „ВАРТА 1“ ЕООД /цесионер/ жалбоподателят е „опростил“ отпуснатия от него кредит към „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД по Договор от 21.05.2012 г.

Подчертано е, че от 01.04.2014 г. „ЕВРОБЕТ“ ООД не е отчитало приходи от лихви във връзка със същия, като паралелно с това за предоставената заемна сума на „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД е отчело разходи за лихви по Договора от 18.05.2014 г. с ПИБ АД. Отбелязано е също, че жалбоподателят не е представил обяснения и документи, удостоверяващи връзка между извършваната от него дейност /организиране на хазартни игри/ и вземанията по Договора за заем от 21.05.2014 г. с „ПСТ ГРУП“ ЕАД, както и такива за необходимостта от прехвърляне на последните за събиране от „ВАРТА 1“ ЕООД /наличие на законови разпоредби, икономически съображения и др./. Преценено е, че за „ЕВРОБЕТ“ ООД не е била налице оправдана икономическа необходимост и целесъобразност вземането му от „ПСТ ГРУП“ ЕАД /голяма и действаща фирма/ да бъде цедирано на „ВАРТА 1“ ЕООД /дружество без дейност и търговска история/. Като аргументи за това са посочени обстоятелствата, че то не е получило сумата по Договора за цесия от 01.04.2014 г. с цедент „ВАРТА 1“ ЕООД, и че „ВАРТА 1“ ЕООД не е събрало вземанията на „ЕВРОБЕТ“ ООД от „ПСТ ГРУП“ ЕАД по договора между тях от 21.05.2014 г.

В РД е посочено, че ако „ВАРТА 1“ ЕООД е платило дължимата сума към жалбоподателят по Договора за цесия от 01.04.2014 г., същият би разполагал със свободни парични средства, с които би могъл да покрие задълженията си към ПИБ АД, с цел намаляване на разходите за лихви.

С РД/РА е формиран извод, че отчетените разходи за лихви от жалбоподателя по договора за заем с ПИБ АД след 01.04.2014 г. не са свързани с икономическата му дейност. Направен е извод, че чрез отчитането им „ЕВРОБЕТ“ ООД е целяло ползване на данъчно предимство под формата на увеличаване на разходи, вследствие на което е отчело реализиране на печалби, подлежащи на облагане с корпоративен данък в по-малък размер.

Според екипа, извършил ревизията, е налице хипотезата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, и правилно с РА е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството при формирането на данъчния такъв за 2014 г. в размер на 368 244,75 лв., представляваща размера на отчетените разходи за лихви по Договора от 18.05.2012 г. с ПИБ АД след 01.01.2014 г., както и досежно увеличението на счетоводния финансов резултат на „ЕВРОБЕТ“ ООД при формирането на данъчния такъв с пълния размер на отчетените разходи за лихви по Договора от 18.05.2012 г. с

ПИБ АД съответно за 2015 г. в размер на 408 224,47 лв., 2016 г. - 378 858,64лв., 2017 г. - 311 740,02 лв. и 2018 г. - 169 242,30 лв.

Този извод се споделя и от настоящи съдебен състав. Според разпоредбата на чл.26, т.1 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността. Тук следва да се отбележи, че данъчното третиране на разходите по реда на ЗКПО е в зависимост от документалното им доказване и с оглед необходимостта от извършването им за реализиране целите и предмета на дейност на предприятието. В ЗКПО липсва дефиниция, която да съдържа изчерпателно изброяване или законово определени критерии и признаци, въз основа на които да се прави класификация на разходите, несвързани с дейността. Преценката дали даден разход е свързан с дейността на предприятието е индивидуална за всеки конкретен случай и следва да е съобразена с вида и предназначението му, наличието на връзка на отчетения разход с предмета на дейност на данъчнозадълженото лице и реалния получател на благо, свързано с разхода.

В този обхват са всякакви разходи, които не са присъщи за стопанската дейност или потенциално не биха създали доход за дейността на данъчно задълженото лице т.е това са разходи, несвързани с дейността на данъчнозадължено лице .В случая поредицата от сключени договори от жалбоподателя - за получаване на заем от ПИБ АД, последващо предоставяне на получената в заем сума на „ПСТ ГРУП“ ЕАД и прехвърляне на вземанията по последния на „ВАРТА 1“ ЕООД са сделки, сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, както е прието с РА.

В хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 3 ЗКПО проявление на отклонение от данъчно облагане е получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, като това включва безлихвените заеми или друга безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаване на кредити или изплащане за своя сметка на кредити, несвързани с дейността. Несъвместима с констатациите в ревизионния акт е тезата на жалбоподателя ,че кредитирането на „ПСТ Холдинг“ АД / сега „ПСТ ГРУП“ ЕАД/ е от кумулирани от „ЕВРОБЕТ“ ООД свободни оборотни парични средства, а не от получени парични средства от договора за банков кредит между жалбоподателя и ПИБ, поради което незаконосъобразно бил увеличен счетоводния финансов резултат по ЗКПО за дан.периоди 2014-2018г с разходите за лихви по банкови кредити. Правомерното развитие на материалното данъчно правоотношение изключва дейност на задълженото лице свързана с опрощаване на кредити или изплащане за своя сметка на кредити, несвързани с дейността му.

Жалбоподателя „ЕВРОБЕТ“ ООД не отрича, че е кредитополучател по Договор за банков кредит №000LD-L-000340/18.05.2012 г. с ПИБ АД, във връзка с който е осчетоводило разходи за лихви, както и обстоятелството, че три дни след получаване на заема - на 21.05.2012 г. е сключил Договор за заем с „ПСТ ГРУП“ ЕАД /с предишно наименование „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД/ в еквивалентен размер на получения такъв от банката - 6 000 000,00 лв. Както беше посочено по-горе , поредицата от сключени договори от жалбоподателя - за получаване на заем от ПИБ АД, последващо предоставяне на получената в заем сума на „ПСТ ГРУП“ ЕАД и прехвърляне на вземанията по последния на „ВАРТА 1“ ЕООД са сделки, сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Действително липсва волеизявление от жалбоподателя за „опрощаване“ на задължението на „ПСТ ГРУП“ ЕАД/с предишно

наименование „ПСТ ХОЛДИНГ“ АД/ , но чрез процесните договори „ЕВРОБЕТ“ ООД е превърнало вземането си от последното в несъбираемо такова, с което на практика е изплатило за своя сметка кредит, несвързан с дейността му . Безспорно при ревизията е установено, че жалбоподателят не е получил вземанията си от „ПСТ ГРУП“ ЕАД по Договора за 21.05.2012 г. от цесионера „ВАРТА 1“ ЕООД, който е декапитализирано дружество и универсалният правопреемник на който е дружество с некоректно данъчно поведение. В резултат на това се е стигнало до отписване на разходите на лихви по договора с ПИБ АД ,с цел да бъдат признати за данъчни цели съотв. да се заплати по-нисък размер на данък по чл.92 от ЗКПО.

Договорът за цесия се дефинира като такъв, при който се осъществява промяна в облигационната връзка чрез промяна на активната страна в нея или това е договорът за отстъпване на едно вземане от досегашния му носител на едно трето, чуждо на тази връзка лице. Негов предмет е прехвърлянето на вземане, което следва да съществува, към момента на сключване на договора и да е прехвърлимо, каквито по принцип са имуществените права. По силата на договора за цесия, цесионерът има пълното право да претендира плащане от страна на длъжника. Цесията от своя страна може да бъде възмездна, така и безвъзмездна. Въпросът за възмездността на цесионния договор е въпрос на правоотношенията между цедента и цесионера и е от значение за отговорността на цедента по чл.100, ал.1 ЗЗД. Безвъзмездност ще бъде налице само при отсъствие на каквато и да е причинна обусловеност на прехвърлянето. Възмездността може да се изрази в прехвърляне от цесионера или поемане на задължение от него да даде пари, вещи, вземания или други имуществени права, в указването на услуги или извършването на работи, в освобождаването на цедента от дълг към цесионера. В случая ,видно от представените договори за цесия е платена парична сума за придобиване на вземането от цесионера т.е цесията е възмездна , поради това в конкретния казус сме изправени пред покупко-продажба на вземания.

Установено е и не е спорно обстоятелството, че с Договор за цесия от 01.04.2014 г. жалбоподателят / ЦЕДЕНТ/ е прехвърлил събирането на вземанията от „ПСТ ГРУП“ ЕАД по договора за заем от 21.05.2012 г., в общ размер на 5 802 091,93 лв., на „ВАРТА 1“ ЕООД /цесионер/ срещу заплащане на посочената сума. На датата, на която е прехвърлено събирането им - 01.04.2014 г. „ПСТ ГРУП“ ЕАД ,но вече в качеството си на цедент е прехвърлил за събиране от същия цесионер - „ВАРТА 1“ ЕООД вземанията си от „РЕМОНТНО-ВЪЗСТАНОВИТЕЛНО ПРЕДПРИЯТИЕ - КЪОНЕ“ АД - в несъстоятелност в размер на 6 003 696,82 лв., срещу сума в размер на 5 802 091,93 лв. /еквивалентна по размер на тази по договора за цесия с жалбоподателя/. Със споразумение от 01.04.2014 г. /датата на сключване на договорите за цесия/ „ВАРТА 1“ ЕООД и „ПСТ ГРУП“ ЕАД са уредили взаимоотношенията по между си. В резултат на това, „ПСТ ГРУП“ ЕАД - действащо предприятие, дейността на която е обезпечена с активи, е издължило задълженията си към жалбоподателя по Договора за заем от 21.05.2012 г. и събрало вземанията си от „ВАРТА 1“ ЕООД, касаещи преки такива от „РЕМОНТНО - ВЪЗСТАНОВИТЕЛНО ПРЕДПРИЯТИЕ - КЪОНЕ“ АД - в несъстоятелност - неплатежоспособно дружество, впоследствие заличено от ТР на 18.09.2018 г.

Предвид безспорно установените при ревизията обстоятелствата за получаване на банковия кредит от жалбоподателя и последващо предоставяне на сумата по същия на „ПСТ ГРУП“ ЕАД, нелогично е да се приеме, че получения кредит от ПИБ АД е използван за дейността на „ЕВРОБЕТ“ ООД, макар че жалбоподателят е отчетел приходи от лихви по

Договора за заем от 21.05.2012 г. с „ПСТ ГРУП“ ЕАД. Чрез процесиите договори „ЕВРОБЕТ“ ООД е целяло превръщане на вземането от последното в несъбираемо такова, като разходите на лихви за произхода на паричните средства - предмет на същия /Договора с ПИБ АД/ и последващото му отписване да бъдат признати за данъчни цели. Видно от фактическите установявания в РД и доказателствата по преписката срокът, в който „ПСТ ГРУП“ ЕАД е следвало да възстанови заема на жалбоподателя е 20.10.2013 г. Не са представени доказателства, удостоверяващи промяна на същия, предприети мерки след тази дата от „ЕВРОБЕТ“ ЕООД за събиране на дълга и отразяване в счетоводството му на разходи за провизии във връзка с него. Хронологията на договорите за цесия и дълговете, които се уреждат с тях, обуславя извода, че същите не са сключени с цел събиране на задължението на жалбоподателя към ПИБ по договора между тях за банков кредит, а с цел увеличаване на разходите в годишния счетоводен отчет на дружеството за съответния данъчен период със сумите за лихви по банковия кредит.

Видовете корекции на финансовия резултат имат своята нормативна уредба в разпоредбите на чл. 18 - 43 от ЗКПО (основни принципи).

Съгласно чл. 18 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. След преобразуването данъчният финансов резултат може да бъде положителен (данъчна печалба) или отрицателен (данъчна загуба).

На облагане с корпоративен данък подлежи данъчната основа, каквато може да бъде само данъчната печалба. Тук следва да се отбележи, че с оспорения РА, който е крайния акт на развилото се ревизионно производство, се определят данъчни задължения на ревизирувания субект за съответния данъчен период, въз основа на установена в хода на ревизията данъчна основа. Настоящата инстанция дължи произнасяне относно обстоятелството законосъобразно ли е начислен данък / в случая корпоративен данък за 2014-2018 г. / и правилно ли е определена данъчната основа въз основа, на която е определен същия. В този смисъл, съдът намира, че данъчната основа е правилно определена, в посока увеличение на печалбата, в резултат на непризнати разходи за лихви по договор за банков заем от 18.05.2012 г. между жалбоподателя и Първа инвестиционна банка АД и разходите за платени държавни такси по ЗХ в данъчни периоди 2014-2018 г., респ. правилно е определен и дължимия корпоративен данък от „ЕВРОБЕТ“ ООД за данъчни периоди 2014-2018 г.

Преобразуването на счетоводния финансов резултат (който е разликата между приходите и разходите в отчета за приходите и разходите) най-често се изразява в коригиране на участващите при формиране на счетоводния резултат приходи и разходи с така наречените данъчни разлики. Данъчните постоянни разлики са изброени в чл. 26 от ЗКПО и са израз на фискалната политика на държавата за предотвратяване както на избягването на данъци, така и на двойното облагане. Те засягат данъчния финансов резултат еднократно, в годината на счетоводното начисляване на съответния разход или приход и не участват повече при неговото определяне. Въведени са законодателно по съображения за предотвратяване на неправомерно намаляване на данъчната основа или за да не се насърчава неправомерното поведение на данъчните субекти. Така например не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността, разходи, които не са документално обосновани, разходи за начислен данък или ползван данъчен кредит по ЗДДС, когато разходът от стопанската операция също не е признат за данъчни

цели, разходи за подкуп, разходи, представляващи скрито разпределение на печалбата, както и разходи за глоби или други санкции за нарушаване на нормативни актове.

Във връзка с горното, съгласно чл. 26, т. 1 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността на предприятието. Нито в хода на ревизионното производство, нито пред настоящия съд бяха представени годни доказателства, че тегления от жалбоподателя банков кредит от ПИБ е използван за целите на икономическата дейност на дружеството и същите да са документално обосновани, за да е налице основание разходите за лихви по този кредит да бъдат отписани и с това да се намали печалбата на дружеството.

Според настоящия съдебен състав в случая е налице хипотезата на чл.16, ал.2, т.3 от ЗКПО - изплащане от „ЕВРОБЕТ“ ООД за своя сметка на кредит, несвързан с дейността на дружеството и неправомерно финансовия резултат е намален с сумите за лихви по процесния договор за кредит.

Относно непризнати разходи по закона за хазарта:

В чл. 30, ал. 3 от ЗХ е регламентирано, че считано от 01.01.2015 г. за поддържане на лиценз за организиране на хазартни игри - традиционна лотария, томбола, моментна лотария, тото, лото, бинго, кено и техните разновидности игри със залагания върху резултати от спортни състезания и надбягвания с коне и кучета, игри със залагания върху случайни събития и със залагания, свързани с познаване на факти, с изключение на онлайн залаганията, се събира държавна такса в размер на 15 на сто върху стойността на направените залози за всяка игра, а за хазартни игри, за които се събират такси и комисиони за участие - в размер на 20 на сто върху стойността на получените такси и комисиони. Пояснено е, че съгласно цитираната правна норма считано от 01.01.2015 г., лотарийни игри се облагат само с държавна такса по чл. 30, ал. 3 от ЗХ и на основание на чл. 176а от ЗКПО не се облагат с корпоративен данък. Посочено е, че всички хазартни игри, организирани онлайн, не подадат в разпоредбите на чл. 176а, ал. 1 от ЗКПО и на основание на ал. 2 от с.з. се облагат с корпоративен данък.

При ревизията е установено, че при определяне счетоводния финансов резултат, подлежащ на преобразуване за данъчни цели, жалбоподателят не е включил реализираните от него приходи във връзка с организирани онлайн хазартни игри - „Лотошанс“ и „М. шанс“. Въз основа на представени документи от ДКХ /месечни декларации по чл. 30, ал. 6 от ЗХ /отм./, в част V от които е следвало да се декларира дължимата държавна такса по чл. 30, ал. 4 от ЗХ за онлайн залагания, а в колони 2 и 3 - стойността на получените залози и изплатените печалби/ е установено, че „ЕВРОБЕТ“ ООД е декларирало пред ДКХ получени онлайн залози за 2015 г. в общ размер на 176 151,60 лв., 2016 г. - 947 663,90 лв., 2017 г. - 1 959 962,20 лв. и 2018 г. - 2 132 403,20 лв. Установено е, че същите са отразени в счетоводство му като приходи.

Констатирано е, че дружеството е декларирало платени печалби във връзка с организирани онлайн залагания за 2015 г. в общ размер на 113 538,85 лв., 2016 г. - 631 242,55 лв., 2017 г. - 1 345 825,37 лв. и 2018 г. - 1 528 600,41 лв., които представляват разходи за хазартната дейност от онлайн залагания.

Установено е, че за 2015 г. „ЕВРОБЕТ“ ООД е платило на ДКХ променлива част от двукомпонентна държавна такса по чл. 30, ал. 4 от ЗХ в размер на 12 522,54 лв., 2016 г. - 63 284,27 лв., 2017 г. - 122 827,37 лв. и 2018 г. - 120 760,56 лв.

Въз основа на данни от базата данни на НАП - установени факти и обстоятелства при проверка на жалбоподателя, документирана с Протокол № П-22222521037605-073-

001/07.10.2021 г., ревизиращият екип е констатирал, че на основание на чл. 10а от ЗХ /отм./ „ЕВРОБЕТ“ ООД, в качеството на организатор на онлайн хазартни игри, е направило годишни вноски за социално отговорно поведение за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. - по 50 000,00 лв. за всяка от тях.

След анализ на представените документи от жалбоподателя /в т.ч. счетоводен и данъчен амортизационни планове/ е констатирано, че той е отразил в счетоводството си за ревизираните периоди на годишна база разходи за амортизации на дълготрайни активи, ползвани за организирането на онлайн залагания, в еквивалентен размер на определените годишни данъчни амортизации за тях, както следва: 2015 г. - 140 845,66 лв., 2016 г. - 77 949,15 лв., 2017 г. - 54 732,15 лв. и 2018 г. - 8 033,27 лв. Данни за тях са описани в табличен вид в констативната част на РД, като са конкретизирани инвентарен номер и наименование на дълготрайния актив, година на въвеждане в експлоатация, отчетна стойност, годишна амортизационна норма и годишна амортизация. С РА на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството със счетоводните разходи за амортизации за тези дълготрайни активи, а на основание на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО - намаление с определените за тях годишните данъчни амортизации. Освен разходи за амортизации, жалбоподателя е отчетел разходи за заплати и осигуровки за 1 наето лице на трудов договор съответно в размери на 12 543,54 лв., 28 343,83 лв. и 27 177,82 лв. за 2015 г., 2016 г. и 2017 г. и за 2018 г. - за 2 наети лица на трудови договори в размер на 40 680,40 лв.

Установено е, че във връзка с хазартните онлайн игри жалбоподателят е отчетел за 2015 г. финансови разходи, представляващи банкови такси, в общ размер на 1 141,37 лв., 2016 г. - 6 035,17 лв., 2017 г. - 12 781,02 лв. и 2018 г. - 13 658,42 лв.

Дружеството „ЕВРОБЕТ“ ООД е водило аналитична отчетност по сметка 602 Разходи за външни услуги, по признак - вид разход, като при анализ на отразените записвания е установено, че по същата са отчетени общи разходи за услуги, които не могат да се отделят само за онлайн залаганията. За 2015 г. са отразени разходи в общ размер на 4 045 220,29 лв., 2016 г. - 3 526 229,95 лв., 2017 г. - 2 434 022,45 лв. и 2018 г. - 1 756 962,23 лв. Тук се включват разходи за телефон, интернет, реклама, IT, консултации и одит и др. Данни за размера на отчетените разходи за услуги от ревизираното дружество по конкретни партии са описани в табличен вид в констативната част на РД. С РА е прието, че част от тези разходи са свързани с организирането на онлайн залаганията, като размера им е определен като произведение на стойността им с процент, изчислен като частното на отчетените приходи от жалбоподателя за онлайн залаганията спрямо всички отчетени приходи от хазартна дейност е умножено по 100. Данните за последните са взети от представените оборотни ведомости от „ЕВРОБЕТ“ ООД. За 2015 г. е установено процентно съотношение на отчетените приходи за онлайн залаганията спрямо всички отчетени приходи от хазартна дейност в размер на 0,135%, за 2016 г. - 0,768%, 2017 г. - 1,669% и 2018 г. - 1,821%. Въз основа на тях са определени общи разходи за външни услуги, които са свързани с организирането на онлайн залаганията за 2015 г. в размер на 5 461,05 лв., 2016 г. - 27 081,45 лв., 2017 г. - 40 623,83 лв. и 2018 г. - 31 994,28 лв. Разходите във връзка с организирането на онлайн залозите са установени в РА както следва: за 2015 г. в общ размер на 336 053,01 лв., 2016 г. - 883 936,42 лв., 2017 г. - 1 653 967,56 лв. и 2018 г. - 1 793 727,34 лв.

Съобразявайки описаните факти и обстоятелства, с РА е формиран следния финансов резултат данъчна печалба за 2014 г. в размер на 749 947,90 лв. и корпоративен данък за

2014 г. в размер на 74 613,09 лв., в т.ч. дължим - 36 824,47 лв. / съобразена е отстъпката по чл. 92, ал. 10 от ЗКПО/

- За 2015 г. за „ЕВРОБЕТ“ ООД е определена данъчна загуба в размер на 164 589,14 лв. и не е начислен данък

- За 2016 г. с РА след приспадане на данъчната загуба за 2015 г. е определена данъчна печалба за жалбоподателя в размер на 244 647,83 лв., въз основа на която е установен данък - 24 464,78 лв., дължим.

- За 2017 г. за „ЕВРОБЕТ“ ООД е формирана данъчна загуба в размер на 18 131,81 лв и не е начислен данък.

- За 2018 г. е определена данъчна печалба в размер на 572 129,66 лв. след приспадане на данъчната загуба от 2017 г., въз основа на която е определен корпоративен данък - 57 212,97 лв., дължим.

За невнасяне на определените задължения с РА за корпоративен данък за 2014 г., 2016 г. и 2018 г. са определени лихви за забава.

При настоящото разглеждане на делото е допусната и изготвена съдебно-счетоводна експертиза, която не променя констатациите на ревизиращия екип, намерили отражение в РА. На поставения въпрос „Какви конкретно /по вид, основание и размер/ държавни такси по Закона за хазарта относно хазартни игри, организирани онлайн, са платени и отчетени като разходи от „ЕВРОБЕТ“ ООД през всяка от данъчните години в периода 2014 г. – 2018 г. включително?“, вещото лице е дало отговор в заключението в табличен вид с отбелязване, че основните различия между платените и отчетените суми се дължат на разсрочването на таксите за лиценз, което променя годината на признаване на разхода. На поставения втори въпрос – „В случай, че има разлика между годината на плащане и годината на признаване на разхода относно даден вид такса по т. 1, това да бъде изрично уточнено в заключението!“, експертът уточнил, че разсрочените такси са включени в отчетените разходи за съответните години, като се разпределят пропорционално през целия период на лиценза. Разсрочените такси не се приспадат от фактически платените суми към ДКХ, а се водят като отделни счетоводни разходи, съответстващи на линейния метод на признаване. Така отчетените разходи не съвпадат напълно с фактически платените такси, тъй като някои от тях са разсрочени за бъдещи периоди. Това обяснява разликата между сумите в таблицата за платени и отчетени такси.

Настоящата инстанция счита, че правилно с РА при съобразяване на действащата нормативна уредба за ревизираните периоди – чл.176а от ЗКПО и чл.30 ал.3 от ЗХ и съобразно анализираната по-горе счетоводна отчетност при формиране на данъчните финансови резултати е извършено преобразуване на СФР с приходите и разходите на „ЕВРОБЕТ“ ООД във връзка с организираните онлайн игри, чрез коригиране на разликата между тях, представляваща реализирана и отчетена в счетоводството му печалба респ.загуба от хазартна дейност.

Размерът на приходите е формиран въз основа на декларираните обстоятелства за получени залози във връзка с тях пред ДКХ. Същите са отразени в счетоводството на задълженото лице. Размерът на разходите е определен като сума от платени суми на печеливши участници; платени такси към ДКХ за социално отговорно поведение; разходи възнаграждения и осигуровки на лицата, участвали в извършването на дейността; амортизация на активи и банкови такси, ползвани пряко за същата; административни и офис разходи - въз основа на приемлива база за разпределението им.

Настоящата инстанция намира за неоснователни възраженията на жалбоподателя за признаване на разходи за дейността му, подлежаща на облагане по ЗКПО, отчетените такива във връзка с организирането на хазартна дейност за онлайн залагания през 2014 г. и за всяка от ревизираните години - на отчетените обороти по кредита на сметка 651 11 - Разсрочени такси лиценз ДКХ във връзка с тях.

Видно от приложените по преписката доказателства /счетоводни справки, оборотни ведомости и подадени декларации пред ДКХ/ дружеството не е извършвало дейност по онлайн залагания. „ЕВРОБЕТ“ ООД не е декларирало направени залози във връзка с такива пред ДКХ. Не отчетело приходи в счетоводството си във връзка с тях. Предвид това правилно с РА отчетените разходи през 2014 г. във връзка с последващото осъществяване на същата не са признати за данъчни цели и с РА не е извършено намаление на счетоводния финансов резултат на дружеството при формиране на данъчния такъв. Същите са съобразени и декларирани от жалбоподателя с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г. като разходи, които се изключват при определяне на счетоводния финансов резултат за данъчно преобразуване.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя за признаване като разходи за дейността по онлайн залаганията, формирани от отчетени суми по кредита на сметка на 651 11- Разсрочени такси лиценз ДКХ, без да е посочено и да са представени доказателства как са формирани същите: 2015 г. в размер на 20 400,00 лв., 2016 г.- 22 254,79 лв., 2017 г. — 20 200,00 лв. и 2018 г. — 20 000,00 лв. Претендираните за признаване разходи се различават от отразените в счетоводството такива - след преглед на записванията в дневник главна книга за ревизираните периоди е констатирано, че за 2015 г. е отразен запис по дебит сметка 6061 Такси ДКХ срещу кредит сметка 651 11 Разсрочени такси лиценз ДКХ в размер на 25 996,81 лв., 2016 г. - 26 028,01 лв., 2017 г. - 34 422,85 лв. и 2018 г. - 19 983,63 лв. ,без жалбоподателя да е обосновал от къде се формира тази разлика. Съдът не следва да гради правни изводи въз основа на предположения , поради което счита възражението на жалбоподателя за признаване като разходи за дейността по онлайн залаганията, формирани от отчетени суми по кредита на сметка на 651 11- Разсрочени такси лиценз ДКХ е неоснователно.

По така изложените по-горе съображения настоящият съдебен състав намира, че РА в оспорените му части е законосъобразен и обоснован, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход от процеса в полза на ответника следва да се присъди юрисконсулско възнаграждение в общ размер на 23 616,98 лв., съобразно чл. 8, ал.1 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, от които за процесуално представителство пред настоящата съдебна инстанция разноси в размер на 11 446,16 лв., както 12 170,82 лв. за процесуално представителство пред ВАС, съгласно по представен списък.

Водим от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕВРОБЕТ“ ООД – в несъстоятелност, с[ЕИК], представлявано от синдика Е. Т., чрез адв.В. С., срещу РА № Р-22222520000608-091-001/14.02.2022 г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от

директора на дирекция „ОДОП“, съгласно чл.156, ал.5 от ДОПК, с който е определил за внасяне допълнително корпоративен данък за данъчни периоди 2014-2018г. в размер на 169 904,19 лв., от които 118 502,22 лв. данък и 51 401,97 лв. лихва.

ОСЪЖДА „ЕВРОБЕТ“ ООД – в несъстоятелност, с ЕИК[ЕИК], представлявано от синдика Е. Т. да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. сумата 23 616,98 (двадесет и три хиляди шестотин и шестнадесет лева и 0,16 ст.) лева, представляваща юрисконсулско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 - дневен срок от съобщението на страните.