

РЕЦЕНЗИЯ

от доц. д-р Нина Стефанова Чилова – преподавател в катедра „Публичноправни науки“, ЮФ на УНСС относно представен дисертационен труд на докторант Ралица Милева на тема „ Правен режим на данъчните облекчения при преките данъци“ във връзка с придобиване на образователната и научна степен „доктор“ Област на висшето образование: Социални, стопански и правни науки. Професионално направление: 3.6 Право

.I. Данни за кандидата.

Ралица Бойкова Милева е родена в гр. Петрич. През 2005 г. завършва Профилирана гимназия „Пејо Яворов“ – гр. Петрич в паралелка с разширено изучаване на Математика и Английски език. През 2012 г. се дипломира като магистър по специалност „Право“ на ЮФ на СУ “Св. Климент Охридски”. През 2011 г. участва и печели трето място в конкурс организиран от КЗК с есе на тема „Конкуренцията – право или задължение“. През същата година участва като сътрудник в подготовката на 1-во издание на проекта “Юридически барометър” на Центъра за правни инициативи. Като студент членува в Европейската асоциация на студентите – юристи ЕЛСА – България. През втората година от обучението в университета (2008) записва квалификационен курс по *Въведение в Английското право и Правото на Европейския съюз*, с продължителност 2 години, към Института за продължаващо обучение към Университета в Кеймбридж, провеждан съвместно с ЮФ на Софийски университет и се дипломира през 2010 г. След завършване на юридическото си образование в България, през 2016 г. Ралица Милева продължава обучението си в Амстердамския университет (Universiteit van Amsterdam), където през 2017 г. придобива магистърска степен по специалността Международно търговско право и Право на международните инвестиции с направление: Международно право и Право на ЕС. През 2019 г. е зачислена като редовен докторант по Финансово право със Заповед РД20-32 от 07.01.2019 г., а през 2021 г., поради спечелен конкурс за асистент по Финансово право, докторантурата преминава в задочна форма на обучение по силата на Заповед РД-20-1389/17.07.2021 г. През 2014 г. е вписана като адвокат в Софийска адвокатска колегия и в това си качество развива активна адвокатска практика в консултантско дружество „ЕВТА консулт“ ООД и до днес.

II. Обща характеристика на предоставените за становище трудове.

По темата на своята дисертация докторантът има следните публикации:

Статии:

1. „Данъчните облекчения като антикризисна мярка“, Годишник на Юридическия факултет на СУ „Св. Кл. Охридски“, том 90, Университетско издателство „Св. Кл. Охридски“, 2024, ISSN: 0081-1866;
2. „Данъчните облекчения при преките данъци като субектни права в публичното право“ Съвременно право, брой: 4, 2022, ISSN: 0861-18-15-2022,
3. „Санкции за неправомерно ползване на данъчни облекчения при облагането с преките подоходни данъци“ 50 години закон за административните нарушения и наказания история традиции и бъдеще „издателство: Университетско издателство „Св. Климент Охридски“, 2020, ISBN: 9789540749754,

Доклади

1. Увеличението в размера на данъчните облекчения за деца - законодателни аспекти“, Сборник с доклади от XIII национална конференция на докторантите в областта на правните науки (2023), издателство: Институт за държавата и правото – БАН(под печат).

III. Обща характеристика на научно-изследователската, научно приложната дейност на кандидата.

Предложеният за обсъждане проект на дисертационен труд, „Правен режим на данъчните облекчения при преките данъци“ е в общ обем 341 страници и включва 324 страници основен текст, а останалите съдържат списък на съкращения и библиография от 100 заглавия на български и чуждестранни автори. Обсъдени са множество решения на – Конституционен съд на република България, Върховен административен съд и Съдът на Европейския съюз. Трудът е структуриран в уводна част, три глави и заключение.

Дисертационният труд „ Правен режим на данъчните облекчения при преките данъци“ е първото цялостно и систематично изследване посветено на обществено значима и неизследвана в такъв обем проблематика в българската правна литература. Режимът на данъчните облекчения е сложен , комплексен и изключително актуален. Данъчните облекчения са онзи конституционно установен механизъм, чрез който фискалните цели на държавата отстъпват пред значими и чувствителни за обществото

теми за да се гарантира принципа на данъчната справедливост и социално равенство легитимирани с конституционната уредба. Темата е обществено значима, тъй като в периоди на световни икономически, политически и здравни кризи, се налагат вземането на бързи и адекватни решения свързани най-вече с предприемането на фискални и социални мерки, за подкрепа, както на цели секторни бизнеси, така и на по-уязвимите членове на обществото. В този световен и обществен контекст въпросите за данъчните облекчения е изключително актуален, а от гледна точка на науката е безспорно с научно приносно значение.

В глава първа авторът е изследвал правната уредба и понятието за данъчно облекчение. Анализът на нормативната уредба на разглеждания въпрос систематично обхваща всички нормативни източници подредени и хронологически разгледани в тяхната йерархическа последователност. Обстойно са разгледани относимите конституционни разпоредби и принципите на законоустановеност и съобразяване на данъците с доходите и имуществата на задължените лица (чл.60, ал.1 КРБ). На базата на сравнителноправния метод на изследването авторът стига до обоснования извод с определено приносен характер, че България е сред малкото европейски страни, в които на конституционно равнище данъчните облекчения са намерили своето изрично място. С научно приносно значение е направената критична бележка от автора, по отношение на порочната законодателна практика, да се въвеждат норми установяващи данъчни облекчения през преходни и заключителни разпоредби на годишния закон за държавния бюджет. Принос в изследването е задълбоченият систематичен анализ на правното понятие „данъчно облекчение“. Изведени са кумулативно присъщите на всички облекчения правни белези и обстойно са обсъдени особеностите в структурата на правната норма, установяваща данъчно облекчение и видовата ѝ принадлежност в системата от правни норми. С приносен характер е направеното заключение, че облекченията имат комплексен и многопластов характер, в който се преплитат основни положения и от други сфери на държавното регулиране. С научно приложно значение и приносен характер е извода, който авторът е направил, че облекченията са субективни публични права, консолидиращи част от белезите на притезателното право (възможност да се изисква определено поведение) и на правата-власти (властта да се предизвика промяна в чужда правна сфера чрез пораждаване на задължение за съдействие от страна на публичния орган). Принос е и аргументирането им като относителни, имуществени и ненаследими, а в определени хипотези и на преобразуващи субективни права. Със

същата добавена научна стойност е направената обстойна характеристиката на облекченията, като данъчни разходи и като форма на фискална държавна помощ.

Глава втора е посветена на Данъчните облекчения при подоходните данъци. Авторът е направил емпирично изследване на конкретните данъчни облекчения, предвидени при облагането с преките подоходни данъци, уредени в Закона за данъците върху доходите на физическите лица и Закона за корпоративното подоходно облагане. Обстойно е разгледана общата предпоставка за упражняване правото на данъчно облекчение при облагането с подоходните данъци, а именно изискването за липса на подлежащи на принудително изпълнение публични задължения (предвидено в чл. 23, ал. 2 ЗДДФЛ, в чл. 167, ал. 1, т. 1 ЗКПО и в чл. 208, чл. 209, ал. 1, т. 2 и чл. 209а, ал. 1, т. 2 ЗКПО).

С приносно значение за този анализ е използваната относима съдебна практика, по отношение релевантността на размера на подлежащите на принудително изпълнение публични задължения. За по голяма систематичност на изследвания въпрос, авторът е инкорпорирал анализ и на традиционните институти като погасителна давност, прихващането, отсрочването и разсрочването, чиито правни белези и характеристики са вплетени при изясняването и анализирането на общата предпоставка за упражняване правото на данъчно облекчение. С научноприложно и приносно значение е направеното предложение за въвеждане на праг на непогасени публични задължения при хипотеза на явно незначителен размер, като до размера на този праг лицето да може да се ползва от предоставяне на данъчни облекчения. Това предложение е разумно и целесъобразно. Обстойно и прецизно са разгледани и другите предвидени в чл. 167, ал. 1 ЗКПО отрицателни условия: липсата на задължения за санкции по влезли в сила наказателни постановления, свързани с нарушаване на нормативните актове относно публичните задължения (т. 2) и на лихви за невнесените в срок и подлежащи на принудително изпълнение публични задължения и за санкциите по влезли в сила наказателни постановления (т. 3). С приносен характер е направеното предложение *de lege ferenda* за редакция на чл.167, ал.1 т.1,ЗКПО а именно, „подлежащи на принудително изпълнение публични задължения, с изключение на санкции по влезли в сила наказателни постановления, различни от посочените в т.2“. Аргументацията, че сегашната уредба на разпоредбата води до засягане на правата на нарушителя в по-голяма степен отколкото е необходимо и е несъразмерно с целта на санкционното правомощие е обоснована убедително. Изводът който е направен, че не всички лихви попадат в обхвата на чл.167, ал.1, т.3 ЗКПО, както и че наличието на непогасени лихви (забава) за вече погасени

публични задължени не е пречка за упражняване на правото на данъчно облекчение е основателен и с приносно значение. Обстойно са анализирани данъчните облекчения при необлагаемите доходи на физическите лица (чл.13, ал.1, т.1-29) по глава четвърта по ЗДДФЛ. Като изхожда от очертаната в позитивноправен аспект същност на данъчните облекчения, авторът разглежда всяко едно от тези основания като изключение от конкретно общо правило за облагане с данък (чл.35 ЗДДФЛ). Впечатляваща е систематичността и структурирането на направения анализ от гледна точка на дефиниране на основни понятия, приложното поле на облекчението и прегледа на релевантната съдебна практика по разглежданата материя. Този подход е дал възможност на автора за пълноценна правна характеристика на изследваните въпроси и за критични бележки по отношение на определени законодателни решения. С приносно значение в тази посока е направеното предложение за прецизиране на дефиницията „недвижим жилищен имот“ за данъчни цели съгласно пар.1, т.51 от ДР на ЗДДФЛ, чрез въвеждането на ясни и обективни критерии с цел по-добро правоприложение на нормата. Обстойно са анализирани и така наречените „същински данъчни облекчения“, които са регламентирани в глава четвърта от ЗДДФЛ, които с оглед социалната си функция се разглеждат като инструменти за провеждане на различни социални политики. Характеристиката на тези разпоредби инкорпорира същата научна прецизност по отношение на структуриране на изложението. Систематично са разгледани дефинираните понятия, субектите легитимни да се ползват от конкретното данъчно облекчение, фактическият състав за неговото осъществяване, изискванията относно тяхното документироване и начина, по който облекчението може да се ползва. Авторът обосновава е критикувал необходимостта от прецизиране на чл.18 от ЗДДФЛ по отношение на замяната на думата „решение“ с „акт“, както и изразът „година на настъпване на неработоспособността“, да бъде заменен с „годината на влизане в сила“. Предложената нова редакция на разпоредбата на чл.18 е с приносно значение. Данъчните облекчения по Закона за корпоративното подоходно облагане, регламентирани в раздел трети от ЗКПО са разгледани обстойно, като същите са групирани според облагането с отделните видове данъци, уредени в закона. Изследвани са подробно „общите данъчни облекчения“, които нямат характер на държавна помощ, и са обособени в раздел III от глава двадесет и втора на ЗКПО, както и предвидените данъчни облекчения представляващи допустима или минимална държавна помощ в същия нормативен акт. Анализът се характеризира с прецизност и систематичност, което позволява на автора да открие специфичните характеристики на тези два вида данъчни облекчения. С

приносно значение за труда е направената критична бележка на автора, свързана с необходимостта от текста на чл.182, ал.2, т.1 да отпадне изразът съгласно Регламент(ЕО) 0104/2000 на Съвета относно общата организация на пазарите на рибни продукти и продукти от аквакултури, тъй като посочения регламент е отменен. За по-голяма систематичност и изчерпателност на изследването, авторът е включил в анализа и характеристиката на данъчните облекчения в други закони, като Закона за висшето образование, Кодекса за социално осигуряване и т.н, които обогатяват в научно отношение разглежданата тематика и добавят приносно значение.

В глава трета са разгледани данъчните облекчения при местните данъци. Анализирайки общите белези и характеристики на облекченията свързани с местните данъци докторантът е направил правилното обобщение, че с тях не се провеждат политики за местно самоуправление въпреки обстоятелството, че приложимата ставка на данъка се определя от общинския съвет с наредба по изрична законова делегация в ЗМДТ. Основанието за тяхното нормативно съществуване за наличието на по-благоприятен данъчен режим се обуславя от нарочна държавна политика (фискална, инвестиционна), която нормативно е регламентирана в Закона за публичните финанси(чл.45, ал.2). Последователно и обстойно са разгледани облекченията при облагане с имуществените данъци по ЗМДТ. Авторът най-напред е характеризирал изключенията от правилата за облагане с данък върху недвижимите имоти, които основно са групирани в три подточки:(1) необлагаеми имоти, изключени като обект на облагане, (2) освободени от облагане недвижими имоти с оглед предназначението на имота или по отношение на статута на собственика и (3) облекченията във вид на намален размер на данъка. Анализът се характеризира със задълбоченост и юридическа прецизност. С приносно значение е направеният извод, че съществуват специфики от процесуално естество в режима на данъчните облекчения по ЗМДТ, свързани със задължение за предявяване на правото на освобождаване от правоимащите субекти съгласно чл.27 от закона в съпоставка с уредбата на освобождаванията при подоходните данъци по реда на ЗДДФЛ и ЗКПО,. Аргументацията на автора е ясна и обоснована. За пълнота на изследването, докторантът е характеризирал в детайли, както облекченията при облагането с данък върху наследствата, установени в чл.38 ЗМДТ, така също и тези, които са предвидени при облагането с данък при придобиване на имущества по дарение и по възмезден начин (в чл. 44 – чл. 51 ЗМДТ). Изчерпателният юридически анализ се обуславя от включването и характеризирането на данъчните облекчения при облагането с патентен данък и

данъкът върху таксиметровия превоз на пътници по ЗМДТ. Трябва да се отбележи, че направената правна характеристика на посочените данъчни облекчения е комплексна и задълбочена. Тя инкорпорира изясняване на основни правни понятия на широка нормативна основа, целите на законодателя, които се преследват с тяхното въвеждане, както и релевантната съдебната практика по тези въпроси.

В заключителната част докторантът прави обосновани изводи и систематизира предложенията *de lege ferenda* за прецизиране и усъвършенстване на разпоредбите в относимите нормативни актове, които намирам за целесъобразни и приноси.


IV. Бележка за размисъл

В голямата си част предложенията *De lege ferenda*, авторът е предложил нова формулировка на критикуваните нормативни разпоредби. Препоръчвам в тази връзка тези предложения, които не са определени, като конкретни текстове да се дефинират с конкретно съдържание, препоръка, която ще донесе допълнителна научна добавена стойност на дисертационния труд.

V. Заключение.

Представеният дисертационен труд „Правен режим на данъчните облекчения при преките данъци“, без съмнение представлява оригинално изследване, със значителни приноси за развитието на науката и практиката. Трудът разкрива задълбочените познания на докторанта в областта на данъчното право и способността му аргументирано и критично да анализира и води сериозна научна дискусия. Стилът на автора е ясен, научно обоснован и прецизен. Представените статии и доклади, както и автореферата очертават по категоричен начин тематичните линии, научните интереси и приноси на докторанта. Считам, че представеният дисертационен труд отговаря на изискванията на Закона за развитие на академичния състав на Република България и правилника за неговото приложение. Въз основа на това, изразявам своето положително становище и предлагам на Научното жури да присъди на Ралица Бойкова Милева образователната и научна степен „Доктор“.

5.04.2025 г.

С уважение: 
(доц.д-р Нина Чилова)

