

Рецензия

от проф. Цветан Георгиев Сивков, дюн,

за конкурса за академична длъжност „професор“

област на висше образование: 3. Социални, стопански и правни науки,

научна специалност: 3.6. Право, Финансово и данъчно право

Софийски университет „Св. Климент Охридски“

Юридически факултет

Катедра „Административноправни науки“,

Обявен в ДВ, бр.20 от 08.03.2024г.

На основание Заповед № РД-38-147/21.03.2024 г. съм определен за член на научното жури по провеждане на конкурс за професор по финансово и данъчно право за нуждите на СУ, ЮФ, в катедрата по Административноправни науки. С решение на журито съм избран за председател на научното жури и ми е възложено да представя рецензия в провеждащия се конкурс.

Единствен кандидат е доц. д-р Евелина Димитрова Стоева-Димитрова.

Процедурата е проведена в съответствие с разпоредбите на ЗРАСРБ и подзаконовите нормативни актове по неговото прилагане. След запознаване с материалите, представени за участие в конкурса установих, че са изпълнени минималните национални изисквания и всички останали предпоставки за участие в конкурс за професор. Кандидатът Евелина Димитрова е д-р по право и хабилитиран преподавател, заемащ академичната длъжност „доцент“. Тя има необходимата учебна натовареност. Представен е монографичен труд, който е обсъден в катедрата „Административноправни науки“ и е издаден по установения ред при спазване на съответните изисквания. Освен него за рецензиране при участието в конкурса са представени и

други произведения - монография, студии, статии, някои от тях в съавторство.

Не е установено и доказано плагиатство. Фактът, че е цитирана многократно показва уважението и авторитета, с който се ползва нейното мнение и нейните творби в професионалната общност.

Тези предварителни бележки представям като предпоставка за преминаване към обсъждането на научните произведения за участие в конкурса.

Най-важно сред тях е монографичното изследване за дохода като данъчен обект.¹ То обсъдено в катедрата „Административноправни науки“ и нейното положително становище е препоръчано за издаване. Освен това там е взето решение, че има качеството „монография“ по смисъла на ЗРАСРБ и с него може да се участва в конкурс за заемане на академична длъжност.

Още тук, в началото на разглеждането на тази монография може да се каже, че тя е сериозна крачка напред в данъчноправната теория и тя ще заеме своето достойно място в българската специализирана литература. Със сигурност ще бъде полезна на широк кръг читатели - студенти, практикуващи юристи и теоретици - научни работници. Значението на тази книга надхвърля рамките на данъчното право и може да има своето място при разглеждането на общотеоретични въпроси, а също и на такива от областта на конституционното, административното, облигационното и трудовото право. Изложената материя логически обосновано, практически достъпно и понятно разглежда дохода в неговата трансформационна характеристика и обективизиране на дохода от понятие на икономиката и на стопанския живот, за които той е естествен в данъчноправна категория, която има своята сравнително пълноценна уредба в международното, европейското и вътрешното право. Това е изключително трудна задача, с която авторката се справя блестящо и по един впечатляващ със своята логичност и подреденост начин като отразява и историческото развитие и сегашно състояние на правната среда и перспективите за нейното усъвършенстване.

¹ Димитрова, Д., Доходът като данъчен обект, С., Просвета, 2023г., ISBN 978-954-01-4306-4

Нещо повече, тук присъства и задълбочен анализ на практиката на ВАС и преди всичко на три от тълкувателните дела на съда, свързани с индивидуализацията на дохода като данъчен обект. По тях доц. Димитрова, практически сама, представи становището на Юридическия факултет при СУ по този изключително важен публичноправен институт и то бе оценено високо и с голямо уважение от колегиалната общност.² Тя в своето изследване стига до един важен извод, който може да послужи като основа във взаимодействието между държавата и бизнеса и да стане принцип в това взаимодействие - при възможното и често пъти неизбежно усложняване на формите на стопанска дейност трябва да се търси опростяване на правилата за тяхното данъчно облагане, за да не се прибегва до съществуващата в момента неизбежност правораздавателните актове на съдилищата да станат /или да са/ незаобиколим източник на право.

Представеното монографично изследване има класическата за публичноправна монография структура от 4 глави, над 220 страници текст. Използваната литература на български и други езици показва задълбочеността в проучването на правната теория при създаването на тази книга, а също и задълбочения поглед на авторката при изследване на данъчната материя.

Много правилно първата глава на монографията е посветена на базови за изследваната материя въпроси като доход в неговите икономически и юридически разновидности, неговото данъчно обхващане и трансформацията му в обект на изследване от данъчноправната теория и в качеството му данъчноправен институт на действащото право. Важна основа за по-нататъшното изследване е значението на дохода като явление със стопански и юридически характеристики, като проявление на имуществени блага, които са критерий за степента на благосъстояние. Особено интересен за мен е историческият преглед на данъците като модел за данъчно облагане през вековете и като източник на суверенитет и държавност през различни исторически периоди и държави. Проследяването на двете основни икономически теории има важно значение за структурата на

² ТР на ОС на ВАС №11/2021г.; ТР №2/2020 и ТР №6/2022

данъчното обхващане като нормативно обоснована и регулирана категория. Важен е изводът на авторката, че стопанските категории са в основата на специфични юридически белези. Те изграждат двете системи нормиране на дохода като обект на правно въздействие - система на общия доход и системата на източниците.³ Тук не просто са описани тези системи, а е намерен начин да се дадат определения за доход през призмата на неговия характер на данъчен обект.

Изводът, който прави авторката е, че от началото на изграждането на данъчното облагане то следва принципите на системата на източниците на юридическото обхващане на доходите съобразно икономическата теория на източниците при физическите лица, а при корпоративните образувания - системата на глобалния доход. Това обобщение е основа за по-нататъшно развитие на темата.

Втората глава на монографията започва с изясняването на дохода в системата на стопанските явления. Доходът като данъчен обект представлява придобитото от физическите лица или техни обединения за определен период от време. Изяснено е понятието за предприятие от гледна точка на данъчното облагане. Представени са усложненията в данъчното правоотношение, които настъпват при отпадане на данъчното задължение или увеличаване или намаляване на неговия размер. Важно е становището на авторката, че данъчният закон посочва с кой юридически факт какви данъчни последици са свързани без да взема отношение по характера на икономическата дейност. Целта на определянето на данъците е да отнеме част от получения доход за осъществяване на публичната дейност на държавата. Индивидуализирането на дохода зависи от правопораждащия юридически факт, а не от стопанската дейност в различните ѝ форми. Ценен от гледна точка на анализа в настоящата работа е публичноправната характеристика на дохода и неговата връзка с различни измерения на публичните финанси. Интересен е анализът на дохода и на определянето на данъците при неговата реализация като въпрос, уреден на конституционно ниво, като институт на финансовото право и на частното право.

³ Цит.съч.,с.45

В книгата е представен анализ на дохода като елемент, вграден в системата на конституционните принципи. Данъци и съответстващите им приходи са елемент от сложните отношения между държавата като носител на империума и личността. Представена е теорията за разумния данък, която е специфично проявление на справедливия баланс между обществения интерес и възможността за реализация на индивидуални ползи и нарастване на имущество.

Авторката разглежда и социалната справедливост при отношенията доход -данък през призмата на еднаквото третиране на гражданите и и принципът на равенство между гражданите.

И тук като на много други места се изтъква необходимостта от повече внимание и уважение към принципа на правната сигурност. Правните празноти се преодоляват като се има предвид чл.46, ал.2, изр.2 на ЗНА. Прави впечатление прецизността, с която авторката обсъжда прилагането по аналогия при данъчния закон.

Обсъдена е дихотомността на данъчния обект при преките данъци - обект са данъци и имущество, като не съществува междинна данъчна форма, която да притежава качества и от двете категории.

Значително място и значение има тази част от книгата, която е посветена на тълкувателните способности, чрез които се разкриват понятията в данъчното право, които са елемент от частноправните отношения. Правопораждащият юридически факт за възникване на данъчни задължения зависи от установената в данъчния закон форма на облагане. Тълкувателните способности имат своето място не само в теорията, но и в реално възникващите отношения в стопанския живот, които водят до реализация на доход.

Глава втора е посветена на разглеждането на дохода като юридически факт, който стои в основата на материалното данъчно задължение. Разгледани са случаите, когато нов юридически факт изменя елементи на първичното правоотношение, което е създадо дохода като данъчен обект. Авторката правилно отбелязва, че доходът не е механичен сбор, а има комплексен характер, който произтича от материалните данъчни правни норми. Данъчният закон посочва с които данъчни последици е свързан доходът, а не характера на стопанската дейност.

В третата глава се разглежда доходът като обективен елемент на данъчния фактически състав, Юридическите белези се определят от редица фактори - принципи, структура на данъка, ред за преобразуване.

С особен интерес прочетох именно преобразуването на дохода за данъчни цели. Тезата, че преобразуването на дохода за данъчни цели е „правно технически способ за определяне на стойността му /нетния размер/ като обект за облагане“ е изяснена и подробно описана с необходимия анализ, изводи и предложения за изменения на законодателството.⁴

Видовете доходи са представени в четвъртата глава на книгата. Това става на основата на различни видове белези на формираните имуществени блага с техните особености. Тази глава е важна, защото тя обхваща възможността за типологизиране на доходите по различни критерии и тяхната връзка с данъчното облагане.

Така представеният анализ на монографията на доц. д-р Димитрова показва, че става дума за завършено, аналитично и авторитетно произведение, което ще заеме своето място в българската правна теория. То има своите достойнства и се нарежда сред най-добрите произведения, създадени в българската данъчноправна теория. То отговаря на формалните изисквания за хабилитационен труд. Като съдържание, като авторова позиция, като изследване тази книга е доказателство за развитието на доц. Димитрова и за това, че тя заслужава да заеме позицията професор по финансово и данъчно право в СУ. Несъмнено тази монография ще заеме своето достойно място сред изследванията, посветени на данъчното право и ще бъде полезна на много български юристи и други специалисти, които се занимават със стопанска дейност.

За рецензиране при участието в настоящия конкурс авторката е представила още редица произведения, които имат значение както за развитието на теорията, така и показват нейният траен и активен интерес към данъчноправната теория и нейните практически измерения.

⁴ Димитрова, Ев., цит.съч., с.168,169

Тук на първо място трябва да бъде представена монографията за облагане на дистанционната продажба на стоки с ДДС.⁵ Тази книга, макар и да не е основен хабилитационен труд, с който се участва в конкурс за професор има своята неоспорима научна стойност. Тя е израз старанието и задълбочеността на авторката и нейния стремеж към усъвършенстване - академично и теоретично. Безспорна е и научно-практическата стойност на тази книга. Представени са правилата на общата система на ДДС в ЕС и правните норми, които ги въвеждат в българската правна система с особеностите, които има дистанционната продажба на стоки.

Дистанционната продажба на стоки има определени елементи на данъчно събитие и е необходима специална уредба, която е анализирана в книгата. Специалните режими и правила от закона са основани на принципа на неутралност на ДДС, който трябва да се събира и определя така, че не води до дискриминация при сходни стопански дейности и да не оказва влияние върху вземането на икономически решения. Разгледани са случаите на различни видове трансгранични доставки, трансгранично придобиване и подобие с митническата система, но без въведени митнически проверки.

Сигурно за дълго време ще запомня сравнението, което дава авторката за същността на ДДС. Това, вероятно, е единственият случай в българската и световната данъчна теория, когато редом с определението за ДДС има и сравнение с Мата Хари /шпионката от литературата, а не нейните съвременни аналози/. Извън шегата, определението, което присъства за този данък в книгата на доц. Димитрова е ясно, разбираемо и приложимо - данък върху потреблението на стоки и услуги на всеки етап от веригата по реализацията им, като чрез него косвено се облагат доходите на потребителите.⁶

Оценявам тази книга много високо, тя има и важна практическа стойност. Нейното значение е важно за нарастването на предприятията, които имат трансгранична дейност, създават се

⁵ Димитрова, Ев., Облагане на дистанционната продажба на стоки с данък върху добавената стойност, С., Сиела, 2024, ISBN 978-954-28-4655-0

⁶ Пак там, с.115

предпоставки за преодоляването на измами при различното третиране на трансграничните и националните сделки.

Заслужават внимание и другите студии и статии, които доц. Димитрова представя за рецензиране. Те са част от нейното сериозно литературно, теоретично творчество. След тях ще открия статията за статута на Сметната палата, защото това тя е по повод необходимостта от експертни становища поради възникналия там преди месеци въпрос, който стигна и до КС.⁷ Спирам се на тази статия, защото доц. Димитрова бе привлечена като консултант при възникналия спор.

За творчеството и за представените от доц. Димитрова научни публикации може да се каже, че са на висотата на изискванията за сериозен и авторитетен учен, а също и преподавател в СУ. Те показват нейната прецизност и логичност при изследване на правните явления. Всички те са написани на ясен, разбираем и достъпен език. Имат сериозна научна и научноприложна стойност. Доц. Димитрова се ползва с безспорен авторитет в академичните и юридическите среди, което буди уважение и има своето значение.

Изразявам по категоричен начин позицията си, че доц. д-р Евелина Димитрова може да бъде избрана за професор в ЮФ на СУ. Представените научни трудове и останалата документация показват, че тя отговаря на изискванията за заемане на тази длъжност. Ще подкрепя без съмнение и с чувство на колегиално уважение заемането на академичната длъжност „професор“.

Гласувам положително за предложението на журито до ФС за избиране то на доц. Димитрова за професор по финансово и данъчно право в СУ за нуждите на ЮФ.

14.05.2024 г.

проф. Цветан Георгиев Сивков, дюн

⁷ Димитрова, Ев. Статут и правомощия на Сметната палата, De jure, 2023, кн.2, с.218 и сл. /ISSN online 2367-8410/