

## СТАНОВИЩЕ

от доц. д-р Гинка Валериева Симеонова, преподавател в Нов български университет,  
член на научно жури, Заповед № РД-38-658/02.12.2024 г. на Ректора на  
СУ „Св. Климент Охридски”

**Относно:** Дисертационен труд за присъждане на научна и образователна степен „доктор по право“ в област на висше образование 3. Социални, стопански и правни науки, професионално направление 3.6 Право (Финансово право)

**Дисертант:** Васил Ивайлов Силяновски, докторант в Катедра „Административноправни науки” в Юридическия факултет на СУ „Св. Климент Охридски“

**Тема на дисертационния труд:** „Правен режим на акциза върху алкохола и алкохолните напитки в Република България“

### **I. Данни за процедурата.**

Със заповед № РД-38-658/02.12.2024 г. на Ректора на СУ „Св. Климент Охридски“ съм определена за член на научното жури по процедура за защита на дисертационен труд на тема „Правен режим на акциза върху алкохола и алкохолните напитки в Република България“, област на висше образование 3. Социални, стопански и правни науки, професионално направление 3.6. Право (Финансово право). Представените от дисертанта материали за участие в процедурата са в съответствие с изискванията на Правилника за условията и реда за придобиване на научни степени и заемане на академични длъжности в СУ „Св. Климент Охридски“. Процедурата до защитата на дисертационния труд пред Катедрения съвет е протекла законосъобразно, представени са необходимите документи за научното жури и за публичната защита.

За участието си в конкурса дисертантът представя и четири публикации, свързани с дисертационния му труд, а именно:

1. „Някои проблеми във връзка с принудителната административна мярка „запечатване на обект“ по закона за акцизите и данъчните складове“, Сборник доклади от научната конференция, организирана от катедра „Теория и история на държавата и правото“ и

катедра „Наказателноправни науки“ на Юридическия факултет на СУ „Св. Климент Охридски“, гр. София, Университетско издателство "Св. Климент Охридски", 2023г., стр. 293-302.

2. „Развитието на европейското законодателство в областта на акцизите.“, Съвременно право, гр. София, Сиби, 2023 г., стр. 293 и сл.

3. „Лизензиран складодържател и данъчен склад по ЗАДС. Условия за издаване на лиценз за управление на данъчен склад“, "Счетоводство, данъци и право", гр. София, ИК „Труд и право“, 2023 г., кн. 08, стр. 33-53.

4. „Издаване на лиценз за управление на данъчен склад“, "Счетоводство, данъци и право", гр. София, ИК „Труд и право“, 2023 г., кн. 08, стр. 44-55.

## **II. Актуалност и значимост на тематиката на дисертационния труд.**

Темата за правния режим на акциза върху алкохола и алкохолните напитки е изключително актуална поради неговото значение като специфичен косвен данък в съвременните финансово-правни системи както на национално, така и на европейско ниво. Поради факта, че в българската правна литература акцентът често пада върху хармонизацията на данъка върху добавената стойност (ДДС), акцизите остават недостатъчно разгледани.

Облагането с акциз е сложно поради съществуването на специални правни конструкции и интердисциплинарния подход, изискващ разглеждането на физиологични процеси, свързани с характеристиките на алкохола. Допълнително, транспонирането на европейските директиви и взаимодействието между националното и европейското законодателство създава практическите затруднения, които показват нуждата от задълбочен анализ.

Въз основа на тези фактори, изследването на правния режим на акциза върху алкохола и алкохолните напитки се явява не само необходимо, но и навременно, за да предостави нови перспективи и насоки за усъвършенстване на нормативната уредба.

## **III. Методология на изследването.**

Използваната за целите на изследването методология включва историко-правния метод, посредством който се проследява развитието на института, който позволява да се анализира в дълбочина развитието на регулацията на обществените отношения в областта на този косвен данък на национално и европейско ниво.

На следващо място дисертантът прави паралел между правната уредба на института на национално и европейско ниво, като стъпва върху сравнителноправен метод на научно изследване. Целта е да се установят различните нормативни разрешения, да се оцени степента на хармонизация и да се анализира тяхното отражение върху функционирането на режима на облагане. Посредством нормативен метод се обосновават изводи за спецификите на режима на акцизите върху алкохола и алкохолните напитки, като се поставя акцент върху анализа на приложимото законодателство, включително анализа на източниците от гледна точка на тяхната йерархичност, систематизация и взаимодействие.

Използван и структурно-функционалният и системен метод, който помага да се анализират особеностите на режима в рамките на българското законодателство, свързано с материята, посредством систематично изследване на приложението на законосъобразни конкретни мерки в контекста на акциза като елемент от цялостната данъчна система, като се изследват неговите взаимодействия с други косвени данъци, анализ на субектите и обектите в данъчните правоотношения, както и на тяхната роля в регулирането на производството, складирането и движението на акцизни стоки.

Емпиричният метод, който дисертантът използва в допълнение обогатява изследването, включвайки в него анализ на конкретни казуси и съдебна практика, включително решения на Съда на Европейския съюз и националните съдилища и по този начин спомага за обосноваването на предложения *de lege ferenda* за усъвършенстване на законодателството.

#### **IV. Обща характеристика на съдържанието на дисертационния труд.**

Дисертационният труд е в общ обем от 319 страници (шрифт Times New Roman, размер 14, разредка 1,5), от които 311 страници представляват същински текст. Справката за използваната литература съдържа 107 заглавия, от които 72 на кирилица и 35

на латиница. Всички заглавия са цитирани в дисертационния труд. Направени са 501 бележки под линия.

Дисертационният труд се състои от увод, три глави и заключение. Всяка от главите е разделена на части, означени с арабски цифри. Частите са обозначени с тематични заглавия и структурирани в точки и подточки, обозначени също с арабски цифри. Включени са съдържание, списък на съкращенията, списък с използваната литература, списък с използвана съдебна практика.

Дисертационният труд се отличава с последователност на анализите и достъпност на изложените тези. Отговаря напълно в структурно отношение на изискванията за дисертационен труд. Основните глави в изложението са логически свързани и всяка следваща обосновава развитието на застъпените от дисертанта тези.

Уводът изяснява значението и актуалността на темата, както и практическия подход, който съпътства изследването. Глава първа „Източници на правната уредба. Алкохолът и алкохолните напитки като акцизни стоки, данъчна основа, данъчни ставки“ дава яснота за основната национална и европейска нормативна уредба на института и развитието му с оглед хармонизацията му и конкретните исторически и икономически моменти, обуславящи промените в него.

Глава втора „Данъчно задължени лица, субекти в правоотношенията при производство, складиране, движение на алкохол и алкохолни напитки като акцизни стоки“ изследва особеностите на режима на отложено плащане на акциз като съвкупност от правила, приложими за производството, преработката, държането, складирането и движението на акцизни стоки и връзката на този механизъм със създаването на вътрешния пазар. В този контекст са анализирани и свързаните с режима субекти и обекти - данъчен склад и лицензиран складодържател. Изследват се и лицензионните и регистрационните режими, уредени от ЗАДС във връзка с приложимите правила.

На следващо място в глава втора на дисертационния труд са разгледани и специфични обекти за производство на алкохол и алкохолни напитки, подлежащи на регистрация по реда на ЗАДС - независима малка пивоварна, специализиран малък обект за дестилиране, обект за винопроизводство на независим малък винопроизводител, както и други регистрирани лица, участващи в режима на отложено плащане на акциз при движението на алкохола и алкохолните напитки като акцизни стоки.

Глава трета е озаглавена „Възникване на данъчното задължение, Освобождения. Санкции“. Акцизните стоки подлежат на облагане при тяхното производство, въвеждане или внасяне на територията на страната, освен ако са поставени под режим на отложено плащане на акциз. Освобожданието на акцизните стоки за потребление е правопораждащият юридически факт, във връзка с който възниква задължението за заплащане на акциз.

Обърнато е внимание на факта, че българското законодателство, регламентиращо материята, прилага различен подход, подчинен на фискален прагматизъм. Дисертантът очертава възможни противоречия и недостатъци въпреки съществуващата детайлна правна уредба, които създават правна несигурност и затрудняват практическото приложение и теоретичното изследване на закона. В тази глава специално място е отделено и на освобожданието от облагане с акциз като важен елемент от системата за облагане с акциз. Обърнато е и внимание на контрола във връзка със законосъобразното развитие на правоотношенията посредством осъществяване правомощията на компетентните органи, които осъществяват проверки, ревизии и други форми на контрол. Анализирани са нарушенията и наказанията, предвидени в ЗАДС, както и възможностите за налагане на принудителни административни мерки и противоречията в материален и процесуален смисъл при приложението на последните, в т.ч. и в контекста на принципа „ne bis in idem“.

В заключението са обобщени резултатите от изследването и е направена обща характеристика на разгледаните въпроси. Дисертантът е представил и автореферат, който отговаря изцяло на изискванията за представяне на дисертационния труд, като отразява вярно и точно неговото съдържание и основните приноси моменти в него.

## **V. Научни приноси и практическо значение на дисертационния труд.**

Дисертационният труд притежава безспорни научни приноси в областта на финансовото право, посочени и от самия докторант.

Дисертантът обосновава необходимост от законодателни промени в ЗАДС, за да се осигури по-ясна и справедлива правна уредба. На първо място, трябва да се регламентира изрична възможност за промяна на лиценза на складодържателите и да се прецизира чл. 47, ал. 3 ЗАДС, който създава неравнопоставеност между различните правни форми.

Дефиницията за независими малки пивоварни също се нуждае от корекция, за да гарантира реална правна и икономическа независимост. Необходимо е отмяната на чл. 73а, ал. 3, т. 4 ЗАДС, който противоречи на режима на отложено плащане, както и уточняване на правата на регистрираните изпращачи и получатели, включително възможността за регистрация като сертифицирани получатели. Следва да се регламентира освобождаването от акциз за алкохол в личния багаж и да се въведе процедура за възстановяване на акциз за унищожени акцизни стоки.

В дисертацията се прави и обосновано предложение за цялостно преосмисляне на ключови правни положения. Първо, трябва да се създаде ясна и систематизирана уредба за разграничаване на различните категории алкохол. Също така, следва да се позволи производство на етилов алкохол за лични нужди, без облагане с акциз. Освен това, чл. 20, ал. 2 ЗАДС, който регламентира освобождаването на акцизни стоки за потребление, изисква фундаментална реформа, както и разпоредбите за солидарната отговорност, които трябва да определят точни критерии и задължения. Накрая, санкционният механизъм в закона трябва да бъде основно преоценен и преработен.

## **VI. Предложения и критични бележки.**

На дисертационния труд могат да бъдат отправени и някои предложения за подобряване на съдържанието при последваща редакция с оглед бъдещото му издаване, което препоръчвам.

Може да бъде отправена препоръка до автора да преразгледа направения извод за конститутивния характер на издавания от митническите органи индивидуален административен акт наречен в ЗАДС лиценз, след получаването на който пасивният субект по правоотношението може да пристъпи към законосъобразно упражняване на присъщите за дейността права и задължения, по реда предвиден в ЗАДС. Лицензът не притежава белезите на конститутивен индивидуален административен акт. Това е така защото в ЗАДС правомощията на митническия орган са императивно и изчерпателно изброени, което означава, че действия преимуществено при условие на обвързана компетентност и актът му завършва сложния фактически състав, той е *condictio sine qua non*, и дава възможност на титуляря му да упражни правата, респ. да поеме задълженията, които са възникнали по

силата на правната норма, защото отговаря на изискванията на закона за изпълнение на дейността, която предполага да разполага с благоприятно решение, издадено от митническият орган (лиценз). Поради тази причина той заявява в искането си до административния орган, че желае да се възползва от правата, респ. да поеме задълженията, които законът му е определил, защото отговаря на изискванията за това. Волеизявлението на митническият орган е обвързано с удовлетворяване на волята на заявителя, ако той е изпълнил определените в ЗАДС предпоставки и той се явява „изпълнител“, който осигурява прилагането на закона с издадения от него индивидуален административен акт. Действията му са в служба на заинтересованото лице, което не е обвързано да се „моли“ за прилагане на правната норма, а иска, заявява своето право, което административният орган е обвързан от закона да удовлетвори. Разбира се, това не променя вертикалната структура на финансовото правоотношение и положението на активен субект в него на митническият орган, защото позицията му като такъв се определя от обема властнически правомощия, с които ЗАДС го е обременил.

Решенията, издавани от българските митнически органи могат да бъдат обособени в две групи в зависимост от това дали привеждат в изпълнение диспозицията на правната норма по начин, че благоприятстват адресата на акта или обременяват правната му сфера. В зависимост от посочения разделителен критерий те могат да бъдат благоприятни и утежняващи. Благоприятните решения от своя страна също могат да бъдат обособени в две групи, в зависимост от това дали издаването им предполага подаване на искане (заявление) или не. Според този разделителен критерий те могат да бъдат обособени като такива, издавани по искане (заявление) от заинтересованото лице или решения, издавани служебно от митническият орган. Актовете на митническият орган, издавани по искане (заявление) от заинтересованото лице, могат да бъдат както благоприятни, така и утежняващи. Така напр., ако митническият орган приеме, че не са налице основанията за вземане на благоприятно решение по подадено искане (заявление), отказът, изричен или мълчалив, ще бъде утежняващ индивидуален административен акт за адресата му.

Одобрителното волеизявление на митническият орган при издаване на лиценз по ЗАДС е необходимо условие, за да се пристъпи към упражняване на гарантираното от закона право. Лицензът издаван от митническият орган по реда на ЗАДС е индивидуален административен акт, който дава възможност на пасивния субект по данъчното

правоотношение да придобие (получи) предоставен и гарантиран от закона статут, с който активният субект приема и е длъжен да се съобразява в отношенията им. Лицензът издаван от митническият орган е разрешение, с което той констатира и утвърждава съществуването на санкционирано от правната норма фактическо състояние. Отказът от предоставянето му е възможен само, когато не се е осъществил някой от елементите от фактическия състав, предвиден в хипотезиса на правната норма. Административният орган изпълнява ролята на „регистратор“, който с разрешителното си волеизявление обявява, че заложеният в хипотезиса на правната норма фактически състав е завършен и заявителят е получил по силата на тази правна норма признатото му от закона право. Проверката, която се осъществява в производството пред него, е съсредоточена върху представените доказателства относно осъществяване на юридическите факти, изграждащи фактическия състав. Заявителят (искателят) е този, който е обвързан със задължението да ангажира и доведе до знанието на административния орган осъществяването на юридическите факти от фактическия състав. Поради тази причина издаването на лиценз по реда на ЗАДС винаги предполага подаване на искане (заявление). Лицензът, съдържащ разрешителното волеизявление на митническият орган винаги има действие за бъдеще (ex nunc), защото след получаването му законосъобразно адресатът на индивидуалния административен акт пристъпва към упражняване на признатите от закона права, респ. изпълнение на задълженията, обвързващи го с получаване на лиценза, защото с издаване на желания лиценз се завършва фактическият състав заложен в хипотезиса на правната норма. Това обаче не му придава конститутивен характер, защото не лицензът и не волеизявлението на митническият орган поражда правата и задълженията. Те възникват по силата на правната норма, защото с издаване на искания лиценз е завършен фактическият състав, заложен в хипотезиса ѝ, с неговото осъществяване възникват заложените в диспозицията права и задължения, които благоприятстват, респ. обвързват пасивния субект по данъчното правоотношение. Поради тази причина лицензът издаван от митническият орган по реда предвиден в ЗАДС има декларативен, а не конститутивен характер<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> В този смисъл виж и Симеонов, А. Издаване на решения по прилагане на митническото законодателство на ЕС. УИ Св. Климент Охридски. 2023.

### **Заключение.**

Дисертационният труд на асистент Васил Ивайлов Силяновски, задочен докторант в Катедра „Административноправни науки“ в Юридическия факултет на СУ „Св. Климент Охридски“ на тема „Правен режим на акциза върху алкохола и алкохолните напитки в Република България“ съдържа задълбочено научно изследване и научни приноси на анализирания от докторанта проблем. Личното ми мнение е, че той отговаря на изисквания на Закона за развитие на академичния състав в Република България, Правилника за прилагане на ЗРАСРБ и Правилника за условията и реда за придобиване на научни степени и заемане на академични длъжности в СУ „Св. Климент Охридски“, което ми дава основание убедено да формулирам своята положителна оценка за представения в процедурата по защита дисертационен труд.

Ще гласувам положително Васил Ивайлов Силяновски да придобие образователната и научна степен „доктор“ в област на висше образование: 3. Социални, стопански и правни науки, професионално направление 3.6 Право (Финансово право).

07.02.2025 г.

доц. д-р Гинка Симеонова