

До научното жури

при ЮФ на СУ „Св. Кл. Охридски“

Т у к

РЕЦЕНЗИЯ

от проф. д-р Иван Георгиев Стоянов

за дисертационния труд на Ани Ваньова Митева, докторант в ЮФ на СУ „Св. Кл. Охридски“

на тема: „Дискриминацията в международното данъчно право“

за присъждане на образователната и научна степен „доктор“,

Професионално направление 3.6. Право, специалност финансово право

1. Представеният за рецензиране дисертационен труд е в обем на 198 стр., структуриран е в три глави, параграфи, въведение и заключение. Към дисертацията е приложен списък с използваната литература.

Актуалността на изследвания в дисертационния труд проблем е безспорна. Авторитетни икономисти пишат за „икономическа цялостност на света“. Тази „цялостност“ е невъзможна без адекватна нормативна уредба, в т. ч. и данъчноправна. Избягването на двойното данъчно облагане е фундаментът на международното данъчно право. В условията на свободна пазарна икономика данъците са един от основните лостове за въздействие на държавата върху икономиката. Данъците са особено гъвкав механизъм за въздействие, като се има предвид възможността им за диференциране по размер /за разлика от административните механизми/.

В тази връзка остава открит въпроса доколко антидискриминационната уредба в МСИДДО е адекватна на тази специфика на данъците и на фискалния суверенитет на държавата? Как се съгласува с т. нар. рейгнотомика, тачеризъм и пр.? Забраната за дискриминация в международното данъчно право не лишава ли държавата от един гъвкав и ефикасен механизъм за икономическо регулиране? Това допринася ли за конкурентноспособността на вътрешния пазар на ЕС и не е ли назрял моментът ЕС да приеме свои правила за избягване на ДДО? Възможно ли е Кохезионната политика на ЕС да бъде компенсирана с политика на данъчни

облекчения и ще противоречи ли това на уредбата в МСИДДО? На стр. 55 от дисертационния труд се твърди: „Също така държавите-членки разполагат с правото свободно да определят какви и в какъв размер да бъдат личните и/или семейни или имуществени данъчни облекчения, които да бъдат предоставени в зависимост от социалната политика на държавата или изобщо да не бъдат предоставяни такива”. Това в унисон ли е със забраната за дискриминационно третиране на основание националността на лицата /чл. 24, ал. 1 МСИДДО/?

Представеният дисертационен труд е първото цялостно монографично изследване по този проблем. Предмет на критичен анализ е практиката на ВАС и на СЕС по данъчни дела. Практическата насоченост на дисертацията не я лишава от задълбочено и завидно общотеоретично ниво.

2. В глава първа на дисертационния труд се проследява историческото развитие на понятието „дискриминация”, вкл. от философски и от правен аспект. Направен е задълбочен анализ на практиката на КС и КЗД. Представено е сравнение на антидискриминационния анализ, прилаган от КС и от ВАС. Подкрепя се становището в българската правна литература, че правото „носи равенство в своята същност на мяра, , тъй като не е само мяра на свобода, но и мяра на равенство”. Практиката на КС установява, че конституционният принцип на равенство се проявява в две насоки – забрана за произволно неравнопоставяне и задължение за равно третиране. В международния правов ред има изрична забрана за дискриминационно данъчно третиране. На основата на анализа на нормативната уредба на международно, регионално, наднационално и национално ниво, както и на съдебната практика, е обосновано определение за данъчна дискриминация.

На стр. 51, заб. 219 от дисертацията се твърди: „В този смисъл обектът на неравно третиране е изграден единствено за целите на антидискриминационния анализ и представлява лице, което се намира в сходно положение /при сравними ситуации/ със субекта на неравно третиране”. Субектът и обектът на данъчно облагане са два различни елемента на анатомията на данъка и трябва внимателно да се борави с тях. Недопустимо е тяхното смесване.

3. Глава втора на дисертацията е посветена на персоналният обхват на забраната за дискриминация в МСИДДО на ОИСР. Очертани са дискриминационните признаци, въз основа на които е забранено неравното третиране при данъчното облагане. Представен е исторически преглед на разпоредбите, забраняващи дискриминационно данъчно третиране /чл. 24 МСИДДО/, както и сравнителноправен анализ на тази разпоредба с антидискриминационните клаузи в другите два модела на СИДДО – на ООН и на САЩ. За да бъде приложена защитата на чл. 24, ал. 1 МСИДДО, е необходимо лицето – адресат на спогодбата да бъде национално лице на една от договарящите държави. Алинея 2 на чл. 24 МСИДДО разширява тази защита и спрямо лицата без гражданство, които са местни лица на едната договаряща държава. Член 24, ал. 3 МСИДДО установява забрана за дискриминация на мястото на стопанска дейност. Любопитно е да се знае, че българският вариант на „място на стопанска дейност” в българското данъчно законодателство е въведено от проф. М. Костов и Ст. Гешев по време на преговорите във Виена при сключването на първата СИДДО на България. Член 24, ал. 4 МСИДДО забранява дискриминацията по отношение на

признаването на определени плащания /лихви, авторски и лицензионни възнаграждения и др./.

Разгледани са още забраната за дискриминация спрямо участие в търговско дружество и спрямо вида на данъчното задължение. Въз основа на анализа в глава втора се правят и някои обосновани изводи.

4. В глава трета на дисертационния труд се прави задълбочен анализ на антидискриминационните клаузи в СИДДО, сключени от Р България.

Прави се извод, че в някои отношения част от т.нар. „по-стари СИДДО“ предоставят защита срещу дискриминационното данъчно третиране дори в по-голяма степен от актуалния текст на МСИДДО. Важно значение има становището, че допълнението от 1992 г. на чл. 24, ал. 1 МСИДДО, а именно: „и по-специално във връзка с качеството „местно лице“, че ако лицата не са местни за данъчни цели на една и съща държава те не са в съпоставими ситуации, поради което и не е налице данъчна дискриминация на основание чл. 24, ал. 1 МСИДДО /с. 161/. На основата на анализа на множеството СИДДО, сключени от РБ, се правят и редица предложения *de lege ferenda*, които заслужават вниманието на законодателя.

Позволявам си да направя една препоръка с оглед бъдещата научно-изследователска дейност на докторантката: не е възможно да се изгради научно обосновано понятие за данъчна дискриминация /глава първа на дисертацията/, без преди това да са разгледани признаците на това понятие /глава втора /.

Заключение: докторантката гледа на изследвания проблем не през „единичния обектив“ на юриста, а прилага „3 D“ подход – от философски, политически и икономически аспект. В този смисъл дисертационният труд има и известен методологически принос. Този подход само потвърждава, че „данъците са най-деликатната работа в управлението на съвременната държава“.

Авторефератът е написан на прецизен и ясен юридически език. Докторантката има изискуемите по закон публикации по темата на дисертацията.

Казаното по-горе ми дава основание убедено да предложа на уважаемото научно жури да присъди на Ани Ваньова Митева образователната и научна степен „доктор“, професионално Направлени 3.6 право, научна специалност финансово право.

Гр. София

15.01.2018 г

С уважение:

/проф. д-р Ив. Стоянов/

