

**ДО ЧЛЕНОВЕТЕ НА  
НАУЧНОТО ЖУРИ ЗА ЗАЩИТА  
НА ДИСЕРТАЦИОНЕН ТРУД**

**СТ А Н О В И Щ Е**

От д-р Ралица Янкова Илкова, доцент по наказателно право в Юридическия факултет на Софийския университет „Св. Климент Охридски“ – член на научното жури за публична защита на дисертационния труд на Нина Валериева Тагарова, докторант на самостоятелна подготовка към Катедра „Наказателноправни науки“ при Юридическия факултет на Пловдивски университет „Паисий Хилендарски“, на тема „Престъпления против финансовата, данъчната и осигурителната системи“, за присъждане на образователната и научна степен „доктор“ по професионално направление „3.6 Право“, научна специалност „Наказателно право“

**ПОЧИТАЕМИ ЧЛЕНОВЕ НА НАУЧНОТО ЖУРИ,**

Със Заповед № ...../.....2018 г. на Ректора на ПУ „Паисий Хилендарски“ съм определена за външен член на научното жури по процедурата за защита на дисертационния труд на Нина Валериева Тагарова за придобиване на образователната и научна степен „доктор“ в област на висше образование: 3 „Социални, стопански и правни науки“, професионално направление: 3.6 „Право“, научна специалност „Наказателно право“. В това си качество предоставям следното становище:

**I. Кратко представяне на докторанта и на неговия труд**

**Докторантът Нина Валериева Тагарова** е родена на 19.10.1989 г. в гр. Велико Търново. Получила е висшето си юридическо образование в Юридическия факултет на Русенски университет „Ангел Кънчев“.

Работи като юрисконсулт в „ТСМС“ ООД, гр. Русе, където се занимава с обжалване на ревизионни актове и наказателни постановления, съдействие на лица в хода на ревизионни производства, юридически консултации на дружества и физически лица, учредяване, промяна в обстоятелствата и ликвидация на търговски дружества (2014 – 2017 г.), а от 01.10.2014 г. и до

настоящия момент е асистент по „Наказателно право“ в Русенски университет „Ангел Кънчев“.

Нина Валериева Тагарова е зачислена като докторант на самостоятелна подготовка в Юридическия факултет на Пловдивски университет „Паисий Хилендарски“, в област на висше образование: 3 „Социални, стопански и правни науки“, професионално направление: 3.6 „Право“, научна специалност „Наказателно право“, от 26.03.2018 г. Интересите ѝ са предимно в областта на наказателното и данъчното право.

Научен ръководител на докторанта Нина Валериева Тагарова е проф. д.ю.н Никола Манев. По темата на дисертационния труд докторантката има пет публикации: „*Основен състав на престъплението против осигурителната система*“ – В: Сборник от ежегодна научна конференция на РУ „Ангел Кънчев“, 2015, том 54, серия 7, ISSN 1311-3321; „*Деяния, свързани с укриване на ДДС по чл. 255 от НК*“ – В: Сборник от конференция в памет на проф. Георги Боянов, РУ „Ангел Кънчев“, 2015 – под печат; „*Превенция по отношение на престъпленията в данъчната и осигурителната система*“ – В: Сборник от международна научно-приложна конференция на тема „Приложни аспекти в превенцията, разкриването и разследването на престъпления“, Академия на МВР, Пловдив, 2016 – под печат; „*Практически проблеми при погасяването по давност на данъчните задължения*“ – В: Сборник от Втора национална годишна конференция на професионален правен сайт „Предизвикай правото“ и Съюза на съдиите в България, София, 2016 ISBN 978-954-28-2354-4 и „*Практиката при прехвърляне на дружествени дялове на дружество длъжник и неприменност на чл. 255а от НК*“ (в съавт.) – В: Сборник от научна конференция на УНСС на тема: „Актуални проблеми на правното регулиране на бизнеса“, организирана по повод 80-годишнината от рождението на проф. д-р Любен Караниколов и проф. д-р Емил Златарев и 70-годишнината от рождението на проф. д-р Златка Сукарева, София, 2017 – под печат.

**Дисертационният труд** на докторанта е на тема „Престъпления против финансовата, данъчната и осигурителната системи“ и представлява задълбочено и системно изследване, което има не само научно, но и особено значимо и открояващо се практическо значение.

Обект на научния анализ на кандидата са престъпленията против финансовата, данъчната и осигурителната система, уредени в Глава седма от Особената част на НК. Наред със съставомерните признаци на отделните престъпни състави, докторантът е изследвал и най-разпространените за България начини за избягване на данъчното облагане, както и практики по избягване на данъчното облагане, които не са криминализирани, но водят до същия общественоопасен резултат – непостъпване на данъчни плащания в

бюджета. Направен е сравнителноправен анализ на уредбата на данъчните престъпления в други държави.

Целите, които докторантът си е поставил, е чрез анализ на действащото българско наказателно законодателство, съдебната практика и чуждо законодателство да се установят слабостите в наказателноправната регламентация на престъпленията против финансовата, данъчната и осигурителната система и да се набележат препоръки за отстраняването им.

Целта на изследването е конкретизирана в следните задачи: да се направи исторически анализ на възникването и развитието на данъците и данъчните престъпления в различните епохи, за да се проследи и обясни формирането на съвременната нормативна база; да се изследва същността на данъка, основните характеристики на данъка, принципите на изграждане на данъчната система, основните теории за същността на данъка и неговите функции; да се посочат отделните видове данъци; да се изследват основните съставомерни признаци на престъпленията против данъчната система по сега действащия НК, като се посочат слабостите на уредбата и се направят предложения за отстраняването им; да се направи сравнителноправен анализ на уредбата на престъпленията против финансовата, данъчната и осигурителната системи в други законодателства; да се изследват причините и условията за извършване на престъпления от разглеждания вид и да се набележат мерки за превенция и противодействие на това явление.

Изследването се характеризира със структура, включваща увод, четири глави и заключение.

В първата глава, озаглавена *„Историческо развитие и същност на данъците“*, докторантът разглежда възникването и историческото развитие на данъците и данъчното облагане, както в световен мащаб – от древността до наши дни, така и конкретно в България. Изследвани са характеристиките на понятието „данък“, изяснени са различните теории за същността на данъка, анализирани са петте функции на данъка – фискална, разпределителна, икономическа, контролна и регулативна. Разгледано е понятието „субект на данъчно облагане“, като е разграничено от „данъчно задължени лица“, както и понятието „данъчна правосубектност“. Разграничени са видовете данъчни субекти въз основа на различни класификационни критерии. Направена е класификация на видовете данъци, според различни класификационни критерии: доходни и имуществени; пропорционални и прогресивни; републикански и местни; преки и косвени; абсолютно определени, пропорционално определени и прогресивни данъци; лични и имуществени, а според нормативната им основа – корпоративен данък, данък върху доходите на физическите лица, данък върху добавената стойност, местни данъци.

В глава втора от дисертационния труд, озаглавена „*Особености на престъпленията против финансово-данъчната система*“ е направена обща характеристика на престъпленията против данъчната система и е очертана тяхната криминологическа характеристика. Направен е сравнителноправен предглед на наказателноправната уредба на данъчните престъпления в САЩ, Англия, Германия, Италия, Франция, Русия и Китай.

В глава трета, озаглавена „*Престъпленията против данъчната и осигурителната система в НК на РБ*“, авторът е концентрирал усилията си да изясни обективните и субективни признаци на отделните престъпни състави, уредени в Глава седма от Особената част на сега действащия НК, като подробно се е спрял на квалифицираните признаци „данъци в големи размери“ и „данъци в особено големи размери“ и е направил конкретни предложения за подобряване на уредбата. Изяснени са конкретни и практически приложими механизми за избягване на данъчно облагане и неплащане на осигурителни вноски, като е посочено кои от тези деяния попадат в обхвата на разгледаните наказателноправни норми и кои не са криминализирани, като са направени и конкретни предложения в насока изменение на диспозициите на наказателноправните норми, с цел разширяване на обхвата им.

В Глава четвърта, озаглавена „*Превенция на престъпленията против данъчната и осигурителната система*“ авторът е изяснил някои практическите проблеми в работата на административните органи и органите на досъдебното производство и съдебната власт по превенция и противодействие на обсъжданата категория общественоопасни прояви. Предложени са практически ориентирани мерки в насока подобряване на работата на компетентните органи и повишаване на ефективността на противодействието срещу данъчните измами.

Изследването е с общ обем от 249 страници, включително съдържание и списък на използваната литература; справката за литературните източници съдържа общо 237 заглавия на литературни източници, от които 120 заглавия на български автори; 92 на чуждестранни автори, както и 10 специализирани източници на нормативна уредба и 7 специализирани уебсайта; бележките под линия са общо 269 на брой; цитиранията са коректни.

## **II. Оценка на научните и научно-приложни резултати и приноси на дисертационния труд**

Дисертационният труд представлява безспорен принос в наказателноправната теория. Като основни **приносни моменти** на автора следва да се очертаят следните:

На първо място, следва да се отбележи, че докторантът е положил сериозни усилия да анализира понятието за данък, основните характеристики и функции на данъка, както и отделните видове данъци – анализ, който е поставил в основата на дисертационния труд. Без тази част от изложението работата би загубила чувствително, тъй като знанието в обсъжданата област, макар и извъннаказателноправно, е от съществено значение за разбирането и правилното прилагане на отделните състави на престъпленията против данъчната система.

От изключително важно значение и с важна практическа стойност е положеният труд от докторанта да очертае най-разпространените за България начини за избягване на данъчното облагане, инкриминирани в закона и най-вече – тези практики по избягване на данъчното облагане, които не са криминализирани в българския НК, но водят до същия общественостепен резултат – непостъпване на данъчни плащания в бюджета. Изложеното е относимо към изложението, касаещо избягването да се платят осигурителни вноски. Очертаването на възможните механизми за осъществяване на тези общественостепенни посегателства спомага много за търсене и намиране на адекватните законодателни разрешения за превенция и противодействие на изпирането на пари, тъй като само явление, което се познава добре, би могло да бъде прогнозирано и профилактирано. Очертаването на възможните модели на данъчни и осигурителни измами ще се яви неограничен принос и за правоприлагането, тъй като ще способства за своевременното установяване на признаците на извършено престъпление и за прилагане на адекватни методи за разследване и събиране на релевантните доказателства.

Изложението очертава цялостната картина на превенцията и противодействието на посегателствата срещу данъчната и осигурителната системи. Дисертантът не се ограничава само до анализ на наказателноправните мерки за борба с явлението, а разглежда стратегическата рамка на борбата с посочената категория отрицателни обществени явления, както и законодателни и институционални механизми за справяне с явлението – както на национално, така и на международно равнище. По този начин читателят придобива широк поглед върху анализираната проблематика, запознава се детайлно с инструментариума за превенция и противодействие на явлението и има възможност да направи сравнителен преглед на приложените механизми у нас и в други държави.

Положително впечатление прави задълбочения анализ на съставомерните признаци на разглежданите престъпни състави. Тази същинска част на дисертационния труд се характеризира с необходимата задълбоченост, аналитичност и прецизност. Докторантът демонстрира познаване на

наказателноправната теория в дълбочина, което ѝ позволява да прави убедителни анализи и логично издържани и обосновани изводи. Дисертантът добре познава тълкувателната практика по приложението на обсъжданите наказателноправни норми.

Убедено може да се твърди, че дисертантът е концентрирал научните си търсения в областта на особено актуалната днес проблематика на посегателствата срещу финансовата, данъчната и осигурителната системи, като изследването представя както възможните проявни форми на явленията, така и предприетите мерки за превенцията и противодействието му. Оттук и изводът, че изследването е особено актуално и би могло да допринесе съществено за развитието на законодателството - и то не само наказателното, и за правоприлагането.

Ценен принос има докторантът при формулиране на основните проблеми в работата на компетентните институции и при комуникацията помежду им, във връзка с ранната превенция и разкриване на извършителите на общественоопасни деяния от съответния вид, както и при формулиране на препоръки за подобряване и повишаване на ефикасността на работата както на административните звена, така и на органите на досъдебното производство. Възприемането на някои от предложените препоръки би било важна, навременна и адекватна превантивна мярка.

### **III. Критични бележки и препоръки**

Анализираният научен труд се характеризира с безспорни приносни моменти, но следва да бъдат направени и някои **критични бележки**.

На първо място, следва да се посочи известната несистемност на изложението. Не може да бъде споделена визията на автора, че изложението в глава втора, „Особености на престъпленията против финансово - данъчната система“, след очертаване на общата характеристика на разглежданите престъпни състави, следва да продължи с разглеждане на криминологичната характеристика на субектите на данъчни престъпления и причини за тяхното извършване, както и с направения сравнителноправен анализ на данъчните престъпления в други държави. Криминологичната характеристика на данъчните престъпления има самостоятелно значение, наред с наказателноправното, и е уместно да го предхожда или да бъде обособено наред с въпросите за превенцията и противодействието на обсъждания вид общественоопасни деяния. Сравнителноправния анализ на уредбата на престъпленията против данъчната и осигурителната системи също има самостоятелно значение и систематичното ѝ място е уместно да следва

характеристиката на престъпните състави и да предхожда предложенията de lege ferenda.

Уместно е също така, логическо и систематично разграничения между престъпленията против данъчната система и тези против осигурителната система.

Не може докрай да се сподели авторовата теза, че категориите данъчно нарушение и данъчно престъпление „имат много прилики“, както и че „...в много отношения категориите и институтите на ЗАНН се припокриват с тези на НК, видно от разпоредбата на чл. 11 от ЗАНН“, най-вече поради неубедителната употреба на понятийния апарат при обосновка на тези твърдения. Необходимо е и прецизиране на употребения понятийен апарат в някои други аспекти.

В изложението се наблюдава и известно отклонение от пряката цел на автора, както и задълбочаване във въпроси, неприсъщи към зададената проблематика, каквито са тези относно криминологичното значение на личността на престъпника и причините за престъпността като обществено явление.

Работата би спечелила значително, ако предмет на анализ се явят освен въпросите относно субектите на данъчните престъпления и нарушения, още и тези, касаещи имуществената отговорност на юридически лица за данъчни престъпления по чл. 83а от ЗАНН. По този начин работата би придобила действително завършен интердисциплинарен характер, какъвто се налага от естеството на разглежданата проблематика.

Изложението би било дообогатено, ако докторантът формулира ясно и точно препоръки de lege ferenda в заключителната част на труда си, в насока осъвременяване, допълване и усъвършенстване наказателноправната регламентация на престъпленията против финансовата, данъчната и осигурителната система.

Направените критични бележки, обаче, не влияят на общата положителна оценка на дисертационния труд. Те не разколебават безусловно налагащия се извод, че научната работа е написана в резултат на упорита работа и добросъвестните усилия на автора в областта на научния анализ.

Научната работа на дисертанта недвусмислено сочи, че докторантът Нина Валериева Тагарова се отличава със способност да изследва всестранно и задълбочено наказателноправна проблематика; има богати теоретични познания в областта на наказателното право и процес; демонстрира, че може да работи с големи масиви от информация, от които е способна да формулира релевантни научни изводи.

#### IV. Заключение

В заключение, имайки предвид изложените по-горе съображения, изразявам **положителната си оценка**, че представеният за защита дисертационен труд на тема: „Престъпления против финансовата, данъчната и осигурителната системи“ отговаря на изискванията на чл. 6, ал. 3 от Закона за развитието на академичния състав в Република България (ЗРАСРБ) и на чл. 27, ал. 2 от Правилника за прилагане на ЗРАСРБ за получаване на образователната и научна степен „доктор“, поради което предлагам да бъде присъдена образователната и научна степен „доктор“ по професионално направление „3.6 Право“, научна специалност „Наказателно право“ на Нина Валериева Тагарова.

Член на научното жури:

(доц. д-р Ралица Илкова)

София, 26 октомври 2018 г.