

## РЕЦЕНЗИЯ

от проф. д-р Любен Киров Караниколов - професор по област на виеше образование 3. Социални, стопански и правни науки, професионално направление 3.6 Право (Административно право и административен процес) - по конкурса за "професор" по професионално направление 3.6. Право, научна специалност „Финансово и данъчно право“, обявен от ПУ „Паисий Хилендарски" (ДВ бр. 96/ 17.11.2023г.) с единствен кандидат доц. д-р Красимир Симеонов Мутафов

Със заповед № РД-21-81 / 16.01.2023г. на Ректора на ПУ „Паисий Хилендарски“ съм определен за член на научно жури - рецензент за заемане на академична длъжност „професор“ в посочената област и направление на виеше образование. Красимир Симеонов Мутафов е роден на 27.11.1967 г., средното си образование е завършил в техникума по механотехника - гр. Бургас през 1986г. Завършил е специалност „право“ във висшия институт на МВР-София. Има следдипломна квалификация по данъчно право в СУ „св.Климент Охридски“. На 06.11.2011г. успешно е защитил докторска дисертация в ЮЗУ „Неофит Рилски“ на тема „Специални режими на облагане по реда на ЗДДС“. От декември 2006 е хоноруван, а в последствие и редовен асистент по финансово и данъчно право в БСУ, като от 27.04.2012г. до 30.01.2015г. заема академичната длъжност „главен асистент“, когато е избран за „доцент в същия университет. От 01.06.2020г. до настоящия момент заема академичната длъжност „доцент“ в ЮФ на ПУ „Паисий Хилендарски, катедра „ППН“, където води лекционния курс по данъчно и финансово право. Към настоящия момент наред с развитието на преподавателската и академичната кариера е адвокат специализирал в областта на данъчноправната защита. Ползва се с утвърден и безспорен авторитет сред студентите и научните среди. Участвал е в редица престижни научни конференции с международно участие.

Кандидатът участва в конкурса с една монография, озаглавена „Отговорност за чужд данъчен дълг“ - второ допълнено и преработено издание, монография „Специални режими на облагане по реда на ЗДДС“, издадена въз основа на защитен дисертационен труд със

същото заглавие, две студии и една статия, с които се покриват наукометричните изисквания в съответствие с изискванията на ЗРАСБ, ППЗРАСБ и ПРАСПУ. Всички трудове са отразени в НАЦИД и не са ползвани при предходни процедури за заемане на академични длъжности и/или придобиване на ОНС „доктор“. Допълнително след придобиването на академична длъжност „доцент“ К. Мутафов е публикувал една монография, два учебника, едно учебно пособие и над десет статии и доклади, като всички те са вписани в НАЦИД.

I. Представеният за рецензиране хабилитационен труд/монография/ „Отговорност за чужд данъчен дълг“ - второ допълнено и преработено издание е в обем от 234 страници и са направени 299 бележки под линия. В структурно отношение монографията е разделена на увод, три глави, заключение и библиография. Използвани и коректно посочени са 100 литературни източници, от които 11 чуждестранни. Хабилитационния труд е с тема, която е особено важна и актуална, тъй като с нея се поставят въпроси, които до момента оставаха извън полезрението на правната доктрина. Следва да се отбележи факта, че в правната ни литература липсва цялостно научно осмисляне и критичен анализ на материята свързана с този вид юридическа отговорност, независимо че спорадично в правната наука е обръщано внимание, което само по себе представлява съществен научен принос, който заема своето достойно място в правната наука.

Поставеният с монографията научен проблем, с оглед на своята интердисциплинарност изисква задълбочени правни познания не само в данъчното право, но и в областта на редица други правни отрасли - административното, търговското, облигационното право, както и в общата теория на правото, каквито авторът безспорно притежава. Трудът има значителна теоретична и практико-приложна стойност, като в част от изводите се съдържат препоръки за изменение на действаща към момента нормативна уредба с оглед на нейното усъвършенстване. За значителната практико-приложна стойност съдейства и богатата съдебна практика, подложена на задълбочен анализ с обоснована и градивна критика, включително и на тълкувателната такава на ВАС. Изследването на подобна материя изисква и съответните познания в областта на правото на ЕС и по конкретно спрямо практиката на СЕС по преюдициални запитвания по данъчни дела, което показва много добрата осведоменост на

кандидата и в този аспект труда има значително практическо приложение. Актуалността на труда е безспорна, тъй като това представлява първото цялостно научно изследване посветено на материята свързана с тази присъща само за данъчното право юридическа отговорност, носители на която могат да бъдат както физически така и юридическите лица.

Глава първа от труда озаглавена „Юридическа отговорност - видове“ е посветена на теоретичните постановки свързани с правната същност на юридическата отговорност и нейните разновидности познати ни от общата теория на правото. Авторът основателно е преценил, че подобен подход е необходим на първо място поради това, че не малко са общите неща между тях, доколкото отговорността за чужд данъчен дълг е вид юридическа отговорност, тъй като тя се реализира в областта на правото и с правни средства. Следващата предпоставка е, че по този начин се постига по-голяма пълнота и последователност при разглеждане на материята, като се следва правилото да се преминава от общото към специалното. Разглеждането на основната тема, която обхваща монографията, без да се обърне внимание на тези относими към всички видове юридическа отговорност понятия, правила и механизми би довело до непълнота на труда и представлява полезно и необходимо встъпление към основната проблематика.

В глава втора „Отговорност за чужд данъчен дълг - обща характеристика, субекти, реализиране“, авторът е изследвал правната същност на отговорността за чужд данъчен дълг и е извел отличителните ѝ белези. Напълно споделям добре обоснованата и аргументирана теза на автора, че тези различия са предпоставени от предметното съдържание на данъка, разглеждан като правоотношение, както и в предмета на правно регулиране на данъчното право. Положително впечатление прави нейното разграничаване от солидарната отговорност и от имуществената отчетническа отговорност по ЗДФИ, както и от отговорността за чужд дълг в частното право, което до сега не е правено с необходимата задълбоченост и безспорно е научен принос. Към нея могат да бъдат привлечени само онези лица, на които данъчното право признава качеството на пасивни данъчни субекти, което е накарало автора до обърне необходимото внимание на тази проблематика. Тук лицата, които могат да се конституират като субекти на отговорността са разгледани в по-абстрактен смисъл от гледна точка на правноорганизационната си форма. В този аспект,

авторът е защитил и обосновал тезата, че носители на отговорността за чужд данъчен дълг във всичките и разновидности могат да бъдат и физическите лица, регистрирани като еднолични търговци по смисъла на ТЗ, доколкото те са самостоятелни субекти на данъчното право. Аргументирано и обосновано твърдение за тази особеност на едноличните търговци като самостоятелни субекти на данъчното право също може да се разглежда като научен принос на автора. В контекста на темата е обърнато внимание и на процедурата, по която тази отговорност се реализира, както и на актовете, с които тя се установява.

Направен е и анализ на процедурата във връзка с реализирането на този специфичен вид юридическа отговорност. В контекста на темата, авторът е аргументирал виждането, че ревизионното производство по реда на чл. 122 от ДОПК не може да се счита като проявление на оперативна самостоятелност от страна органите по приходите, и че то също може да намери приложение при реализиране на отговорността.

Глава трета е озаглавена „Видове отговорност за чужд данъчен дълг“.

В тази част от труда са разгледани и подложени на обстоен анализ отделните видове отговорност за чужд данъчен дълг, съдържащи се в нашето данъчно право - отговорността на третите лица по чл. 19 от ДОПК, отговорността на лицата в случаи на злоупотреби при облагането с ДДС, включително и солидарната отговорност, която авторът обосновано е приел, че в някои хипотези съдържа елементите на този вид юридическа отговорност.

Тук изчерпателно са изследвани предпоставките водещи до нейното възникване - противоправното поведение на отговорните трети лица, настъпилата вреда, причинно- следствената връзка между тях, както и вината като субективен елемент.

Значителен интерес предизвикват и следващите части от тази глава в която са изследвани и подложени на обстоен анализ въпросите свързани с отговорността за чужд данъчен дълг по реда на чл. 19, ал. 1-9 от ДОПК. Не е спестена и критиката към законодателя и съдебната практика, включително и тълкувателната на ВАС. Споделям виждането на автора че е недопустимо с тълкувателен акт на съда да се разширява кръга от лица, които могат

да бъдат нейни носители, както и предметния и обхват/във връзка с чл. 19, ал. 1 и ал.2 от ДОПК/. По отношение на разпоредбата на чл. 19, ал.б от кодекса, напълно основателно критичните бележки са отправени към законодателя, доколкото нейното приемане не е съобразено с един от основните принципи в правото отнасящи се до това че юридическата отговорност е лична.

Параграф трети обхваща материята свързана с отговорността на лицата в случаи на злоупотреби по реда на чл. 177 от ЗДДС. Тук е обосновано становището, че този вид отговорност не може да се определи като солидарна/както и тази по чл. 19 от ДОПК/ от гледна точка на правната си същност, а е разновидност на отговорността за чужд данъчен дълг, което също има приносен характер. И това е така, тъй като не притежава нито един от бележите, които са присъщи

на солидарната отговорност. Правилно в тази насока е обърнато внимание, че всеки един от пасивните субекти в данъчното правоотношение, възникващо при осъществяването на една доставка/доставчика и получателя/ има свои права и задължения във връзка с облагането с ДДС и няма как те да могат да се обединят под общ знаменател и да бъдат считани за носители на неделим данъчен дълг. Независимо, че юридическият факт, които ги поражда е един и същ, а именно извършването на облагаема по смисъла на чл. 12 от ЗДДС доставка, правата и задълженията за всеки от участниците в правоотношенията са различни, което обстоятелство изключва възможността за възникване на солидарна отговорност между тях. Всичко това е правилно уловено от автора, което води и до логичния извод, че разгледана по същество, тя разкрива в своето съдържание всички елементи, които са присъщи на отговорността за чужд данъчен дълг, независимо от наличието на определени особености относно предпоставките при нейното възникване, обусловени от специфичния механизъм на облагане с ДДС и по-точно от неговата многофазност и некумулятивност.

Последният четвърти параграф от тази част на труда е обосновано становището, че в отделни случаи по същество солидарната отговорност притежава бележите на отговорност за чужд

данъчен дълг, от което се прави извод, че по същество би следвало да се разглежда като нейна разновидност, което също има приносен характер. За да аргументира това свое виждане, авторът стъпва на плоскостта на частното право/Облигационното/ като счита, че това произтича от обстоятелството, че липсва основният елемент, който може да позволи да я охарактеризираме като такава - наличието на общ юридически факт, от който да е възникнало данъчното задължение за длъжника и субектите на отговорността. От тук и извода, че не е налице едно общо неделимо задължение между тях, което означава, че сме изправени пред т.нар. в правото „*неистинска солидарност*”, по подобие на отговорността по чл.177 от ЗДДС. Това показва интердисциплинарния подход ползван от автора при изследване на различните видове отговорност за чужд данъчен дълг, което води до привеждането на допълнителни аргументи при защитаването на едно или друго изразено от него становище.

В заключението са направени мотивирани изводи относно особеностите на отговорността за чужд данъчен дълг, които по същество обобщават правната същност на този вид юридическа отговорност, както и нейните отличителните характеристики. Направени са и многобройни, добре мотивирани предложение за изменение на действащата към момента нормативна уредба, които имат за цел нейното усъвършенстване, които също имат приносен характер и показват доброто познаване на данъчното законодателство в неговата цялост.

II. Освен с хабилитационния труд, авторът е представил за участие в конкурса и монография „Специални режими на облагане по реда на ЗДДС”, издадена въз основа на защитен дисертационен труд със същото заглавие, две студии - „Отговорност за чужд данъчен дълг - обща характеристика”, „Държавата и общините като активни субекти в данъчното право” и една статия „Данъчното право в правната система на Република България”, като на рецензиране подлежат последните две.

В студията „Държавата и общините като активни субекти в данъчното право”, кандидатът разглежда поставеният въпрос през призмата на материалното данъчно право. В тази насока приема, че правосубектността при активните субекти в материалното данъчно правоотношение намира израз в тяхната компетентност, виждане което се споделя в правната наука. От момента, в който един държавен орган или орган на местното самоуправление е учреден и

със закон са определени неговите властнически правомощия в областта на правоотношенията регулирани от данъчното право от същия момент той придобива и своята отраслова данъчна правосубектност. Тази негова правосубектност се явява необходимата предпоставка за да може той да встъпи в материалното данъчно правоотношение от позицията на власт и управление. От тази гледна точка държавата може да участва в данъчните правоотношения както като форма на самоуправление на обществото, така и чрез различни свои органи - Народно събрание, президент. Освен това държавата като носител на политическия суверенитет може също да придобие качеството на субект в материалните данъчни правоотношения, в случаите когато встъпва като страна в международни договори, които оказват пряко влияние върху данъчното облагане на лицата. Типичен пример в това отношение са СИДДО, които нашата страна е сключила с други държави.

Общините, също могат да се конституират като активни субекти в материалните данъчни правоотношения. Съгласно чл. 136, ал. 1 и ал.3 от Конституцията, общината е основна административно-териториална единица, в която се осъществява местното самоуправление и е юридическо лице.

ЗМСМА с разпоредбата на чл.14 също определя общината като юридическо лице и освен това регламентира, че има право на собственост и самостоятелен бюджет. Авторът напълно обосновано е обърнал внимание, че в случая трябва да се правим разлика между общината като юридическо лице по смисъла на ЗМСМА и възможността тя да се конституира като активен субект в данъчното право. В качеството си на юридическо лице общината има самостоятелен бюджет, което означава, че съгласно посочената норма притежава финансова правосубектност и напълно основателно можем да приемем, че тя може да бъде активен субект във финансовото право. Разбира се като персонифицирано лице, общината може да бъде и пасивен субект във финансовите правоотношения - прим. при бюджетните взаимоотношения с централния бюджет по чл.52 от ЗПФ. Напълно правилен е извода на автора, че съгласно действащото към момента законодателство не допуска общините като юридически лица да могат да се участват в материалните данъчни правоотношения като активни субекти.

В тази връзка, подобно на държавата, общините могат да участват в тези правоотношения чрез общинските съвети като органи на местното самоуправление. Обърнато е внимание, че

предоставената им възможност да определят с наредби конкретните размери на дължимите от лицата местни данъци и такси по реда на ЗМДТ не може да си счита като нарушение на принципа за законоустановеност на данъците, прогласен в Конституцията и явяващ се основополагащ за данъчното право.

В статията си „Данъчното право в правната система на Република България“, доц. д-р К. Мутафов аргументирано защитава становището, че данъчното право е самостоятелен отрасъл в нашата правна система и не следва да се възприема като подотрасъл или част от финансовото право с оглед наличието и на обратното мнение в правната доктрина.

В своя подкрепа, авторът привежда редица аргументи, като един от тях е различният предмет на правно регулиране от тези два правни отрасъла. Като стъпва на общата теория на правото, кандидатът приема, че предмет на правно регулиране от данъчното право са обществените отношения, които възникват между държавата, в качеството и на активен субект и местните и чуждестранни лица, включително и приравнените на тях правни образувания като пасивни субекти във връзка с установяването на данъците, както и тези свързани с възникването и погасяването на данъчните задължения.

При изследване на предмета на данъчното право, е обърнато внимание, че връзката между данъчните и бюджетните правоотношения, последните като част от финансовото право, е безспорна, тъй като именно в резултат на възникването, развитието и прекратяването на първите се осигуряват преобладаващата част от приходите в бюджета. Подобна връзка съществува и с други правоотношения, доколкото в бюджета постъпват и неданъчни приходи, каквито са публичните вземания по чл.162, ал.2, т. 5 от ДОПК, но те не могат да бъдат определени като част от финансовото право, което обстоятелство, авторът основателно привежда в подкрепа на своята теза. Отделните правни отрасли като градивни елементи на цялостната структура на правото въпреки своите различия продиктувани от различните видове обществени отношения, които регулират са единно функционално цяло - действащото право. Поради това от наличието на подобна връзка между тези два вида правоотношения не може да се направи извод, че става



процесуална уредба, различна правна същност на индивидуалните административни актове в двата правни отрасли, на специфични видове юридическа отговорност, която се прилага в тях за допуснати правонарушения/имуществена отчетническа отговорност във финансовото право и отговорност за чужд данъчен дълг в данъчното право, различията в метода на правно регулиране, доколкото във ФП оперативната самостоятелност намира много по-широко приложение, отколкото в ДП, където се среща изключително рядко/, различен предметен обхват на контрола осъществяван от компетентните за това органи и др.

Познавам доц. д-р К- Мутафов още от началото на неговата научна дейност, като докторант, следя неговите научни публикации и личните ми впечатления са, че той се утвърди като уважаван учен и преподавател.

Въз основа на гореизложеното убедено предлагам на членовете на научното жури доц. д-р Красимир Симеонов Мутафов да бъде избран на академичната длъжност „професор” в ПУ „Паисий Хилендарски“ по професионално направление 3.6.право /финансово и данъчно право/.

09.02.2024г.