

АНОТАЦИЯ
НА
ТРУДОВЕТЕ НА ДОЦ. Д-Р КРАСИМИР СИМЕОНОВ
МУТАФОВ, ПРЕДСТАВЕНИ ЗА УЧАСТИЕ В КОНКУРС ЗА
ЗАЕМАНЕ НА АКАДЕМИЧНА ДЛЪЖНОСТ «ПРОФЕСОР» ПО
ОБЛАСТ НА ВИСШЕ ОБРАЗОВАНИЕ 3. СОЦИАЛНИ,
СТОПАНСКИ И ПРАВНИ НАУКИ, ПРОФЕСИОНАЛНО
НАПРАВЛЕНИЕ 3.6 «ПРАВО» /ФИНАНСОВО И
ДАНЪЧНО ПРАВО/ В ЮРИДИЧЕСКИЯ ФАКУЛТЕТ НА
ПЛОВДИВСКИЯ УНИВЕРСИТЕТ «ПАИСИЙ ХИЛЕНДАРСКИ»
ОБЯВЕН В ДВ, БР. 96 от 17.11.2023г.

I. МОНОГРАФИЧЕН ТРУД: Отговорност за чужд данъчен дълг – второ допълнено преработено издание, С. 2023г., изд. «Нова звезда».

1. Обща характеристика

1.1. Трудът съдържа 234 стр., включително и използваната литература. Разработката е първият монографичен труд, посветен на тази специфична за данъчното право юридическа отговорност, която не се среща в някои от останалите правни отрасли. В нашата правна литература има отделни публикации и трудове, в които обръщано внимание на отделни въпроси свързани с тази проблематика имащи епизодичен характер или представляващи част от учебници. За разлика от това монографията представлява цялостна научна разработка, която обхваща всички аспекти на отговорността за чужд данъчен дълг и е основана на исторически и сравнително-правен анализ. Анализирани са богатата съдебна практика по темата на изследването като на критичен анализ освен нормативната уредба са подложени и актовете на административните съдилища, както и на ВАС в това число и неговата тълкувателна дейност. Обърнато е внимание и на практиката на СЕС по преюдициални запитвания по данъчни дела, доколкото същата има отношение към темата, както и това, че тези актове от гледна

точка на правната си същност са ненормативен източник на данъчното право, с които съдът дава задължителни указания относно тълкуването и прилагането на Общностното право.

1.2. В структурно отношение изложението включва увод, три глави и заключение:

- Глава първа – Юридическа отговорност – същност, видове.;

- Глава втора – Отговорност за чужд данъчен дълг – обща характеристика, субекти, реализиране.;

- Глава трета – Видове отговорност за чужд данъчен дълг.

2. Глава първа – Юридическа отговорност – същност, видове.

В параграф първи от тази част на труда е обърнато внимание на теоретичните постановки свързани с правната същност на юридическата отговорност познати ни от общата теория на правото.

В посочените в нашата и чуждестранната правна литература определения за юридическата отговорност тя като, че ли се възприема повече в нейния процесуален аспект или с други думи от гледна точка на момента, в който тя вече ще се реализира по отношение на субекта допуснал извършването на правонарушение. Погледана през призмата на нейното налагане тя действително се реализира чрез система от правоотношения, които възникват, развиват се и се прекратяват в рамките на строго регламентирани процесуални правила и това не може да бъде отречено. В тази насока, основателно в нашата литература е изразено становището, че проявлението на юридическата отговорност е като система от правоотношения. Но това се наблюдава едва при нейното реализиране спрямо правните субекти.

До по-различно виждане за същността на юридическата отговорност ще стигнем ако се опитаме да излезем от плоскостта на нейното проявление, т.е. от процесуалната и страна.

Юридическата отговорност независимо какъв точно ще е видът, в който тя ще бъде реализирана /наказателна, административнонаказателна, деликтна, дисциплинарна/ е негативната правна последица от едно неизпълнено, лошо изпълнено задължение на правния субект, което той е длъжен да понесе.

Исторически тя възниква за да може да се гарантира валидността на правото, неговият интегритет и това се постига с държавна принуда, израз на която е търсенето на юридическа отговорност на онези негови субекти, които възпрепятстват със своето поведение упражняването на едно субективно право. Това понятие е възприето в правото вследствие на необходимостта да се наложи юридическа санкция на онези лица, които нарушават неговите предписания. Тя обективно съществува в правната система, независимо дали и колко често ще бъде прилагана спрямо своите адресати.

От тази гледна точка юридическата отговорност би могла да се разглежда като призната и гарантирана от правото абстрактна възможност на едно лице да може да бъде наложена юридическа санкция за извършено от него правонарушение. Тя ще намери конкретно проявление, ще се развие като система от правоотношения едва когато настъпи юридическия факт, който може да я породи – правонарушението. Възприета по този начин юридическата отговорност трябва в еднаква степен да се отнася за всички правни субекти, на които съответната правна система признава това им качество. Тук са изведени и основните правни характеристики на юридическата отговорност, както и нейните функции. Обърнато е внимание на т.нар. „обективна безвиновна отговорност“ в случаите когато се реализира административнонаказателна отговорност спрямо юридически лица и еднолични търговци и се налага наказание „имуществена санкция“, като на критичен анализ е подложена тълкувателната практика на ВАС.

В параграф втори са разгледани видовете юридическа отговорност, познати в нашата правна система – наказателна, административнонаказателна, дисциплинарна и гражданска, както и някои други видове възприети в чуждестранни правни доктрини.

3.Глава втора – Отговорност за чужд данъчен дълг – обща характеристика, субекти, реализиране.

В параграф първи е направена обща характеристика на този вид юридическа отговорност, като са направени и някои терминологични уточнения с оглед ползваният понякога в научната литература, а и в практиката понятие „субституция“ като синоним на отговорността за чужд данъчен дълг. В

изследването са изложени съответните аргументи въз основа, на които е защитено становището, че между отговорността за чужд данъчен дълг и „данъчната субституция” не може да се постави знак на равенство, тъй като субституцията не намира приложение в данъчното право. При един внимателен поглед върху нормативната уредба, регламентираща отговорността за чужд данъчен дълг ще видим, че при нейното реализиране не се стига до заместване на данъчния длъжник от трето лице в резултат, на което той да се освободи от своето задължение. Тук става въпрос за отделен вид **юридическа отговорност**, за извършено правонарушение на данъчни правни норми.

Изведени са основните характеристики на този вид отговорност, като е направено нейното разграничаване от солидарната отговорност и от имуществената отчетническа отговорност по ЗДФИ, както и от отговорността за чужд дълг в частното право.

В параграф втори е разгледана процедурата във връзка с реализирането на отговорността за чужд данъчен дълг. В контекста на темата е обърнато внимание на ревизията /общата и специалната по реда на чл.122 от ДОПК/ като една от формите на данъчно-осигурителен контрол, чрез която тази отговорност се реализира, както и на актовете, с които тя се установява. Посочени са аргументи в подкрепа на 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 намира приложение при реализиране на отговорността.

Параграф трети е посветен на субектите, които могат да носители на тази специфична за данъчното право юридическа отговорност. 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, е направен опит да се обоснове 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 според нас те са самостоятелни субекти на данъчното право.

Глава трета - Видове отговорност за чужд данъчен дълг.

В тази част от труда са разгледани отделните видове отговорност за чужд данъчен дълг, регламентирани в нашето законодателство – 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 според нас при някои хипотези съдържа елементите на този вид юридическа отговорност.

В параграф първи 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.

Във втори параграф е 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, доколкото последната неоснователно 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.6 от кодекса, тук основните критични бележки са отправени към законодателя, доколкото нейното приемане според нас не е съобразено с един от основните принципи в правото отнасящи се до това че юридическата отговорност е лична.

Трети параграф обхваща материята свързана с отговорността на лицата в случаи на злоупотреби по реда на

чл.177 от ЗДДС. В тази връзка в труда е обосновано становището, че тя не може да се определи като солидарна от гледна точка на правната си същност, а е разновидност на отговорността за чужд данъчен дълг. И това е така, тъй като не притежава нито един от белезите, които са присъщи на солидарната отговорност. 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. Макар и юридическият факт, които ги поражда да 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. 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 направен опит да се обоснове становището, че в отделни случаи по същество солидарната отговорност притежава белезите на отговорност за чужд данъчен дълг по същество би следвало да се разглежда като нейна разновидност. Един внимателен прочит на разпоредбите на чл.211 и чл.265 от ДОПК ще ни наведе на логичния извод, че в случая не може да се говори за „солидарна отговорност”, независимо че законодателят ползва това наименование за нея по отношение на третите лица. И това произтича от обстоятелството, че липсва основният елемент, който може да ни позволи да я охарактеризираме като такава – наличието на общ юридически факт, от който да е възникнало данъчното задължение за длъжника и субектите на отговорността. В конкретната хипотеза не може да се приеме, че е налице едно

общо неделимо задължение между тях, което навежда на логичния извод, че сме изправени пред т.нар. в правото „*неистинска солидарност*“, по подобие на отговорността по чл.177 от ЗДДС.

Направени са и предложения de lege ferenda, с оглед усъвършенстване на действащата към момента нормативна уредба във връзка с изследваните въпроси.

II.МОНОГРАФИЧЕН ТРУД: Специални режими на облагане по реда на ЗДДС, С.2013г., изд.“Фенея“, ISBN 978-619-163-012-7, издаден въз основа на защитен дисертационен труд със същото заглавие.

Предмет на монографията са специалните режими на облагане по реда на Закона за данък върху добавената стойност.

Към момента на нейното издаване в нашата правна литература липсваше цялостно научно изследване на специалните режими на облагане по реда на ЗДДС, което обуславяше и нейната актуалност/като подобно липсва и към настоящия момент/. Основание за това даваше и изцяло новата нормативна уредба и въведените с нея специални режими на облагане, които до този момент не бяха познати в нашето данъчно законодателство. Причините за наличието на специални режими на облагане в българския ЗДДС са няколко. Основната е членството на нашата страна в ЕС, а от там и произтичащото от това задължение за хармонизиране вътрешното законодателство в сферата на данъчното облагане с това на общността. Другите би следвало да се търсят в целите, които преследва държавата с въвеждането на някои от специалните режими като се използва икономическата и фискалната функция на данъка.

При специалните режими на облагане по реда на ЗДДС, законодателят е предвидил специфични правила, които са различни от общоприетите. Приемането на подобен подход при тяхното данъчно облагане е продиктувано от вида на услугата или на стоката, върху която се прехвърля правото на собственост или учредяват вещните права. Това е основният критерий, по който могат да се отграничат доставките на стоки и услуги подлежащи на облагане на режим, различен от

общия. Именно вида на стоката или на дейността, в която намира израз услугата обуславят въвеждането на специални правила при тяхното третиране за данъчни цели по реда на ЗДДС.

Тези специални правила могат да намерят конкретен израз при формиране на данъчната основа, възникване на данъчното събитие, при правото на данъчен кредит или необходимостта от специална регистрация за тяхното осъществяване. Това са все още неизследвани въпроси в данъчноправната литература, към които е насочен акцентът при разработване на труда.

При изследване на специалните режими на облагане не могат да се подминат въпросите свързани с изясняване на понятието за „доставка” като обект на облагане, датата на възникване на данъчното събитие, данъчната основа, вътреобщностната доставка /ВОД/ и вътреобщностното придобиване /ВОП/, както и на същността и механизма на данъчния кредит. Евентуалното разглеждане на специалните режими, без да се развият основните понятия, свързани с ДДС, доколкото разбира се последните имат отношение към темата на труда, включително и понятието за данъка би било неуместно. Необходимостта от подобен подход е предпоставка за по-голяма пълнота и последователност при изследване на материята, като се следва правилото да се преминава от общото към специалното.

Въз основа на това по-нататък са разгледани специалните режими на облагане по реда на ЗДДС.

В изследването специалните режими са разделени на две основни групи, обособени в две глави, като основният критерий възприет при тяхното разграничаване е задължителността за тяхното прилагане.

В труда са изследвани и доставките при условията на комисионен договор. Този вид доставки, ако погледнем структурата на закона не са част от специалните режими на облагане по реда на ЗДДС. Причините мотивирали автора да ги включи в предмета на изследването са комплексният характер на данъчното правоотношение, което възниква и се развива при тяхното осъществяване, неговата субектна структура и не на последно място широкото им прилагане в практиката. При тяхното облагане съществуват особености във връзка със субектите, формирането на данъчната основа и датата на възникване на данъчното събитие, които са

обусловени от правната същност на комисионния договор. Това, разбира се с известна степен на условност ни дава основание да приемем реда на тяхното облагане като част от специалните режими. Погледнато от този аспект и като се вземе предвид задължителността на прилагането на специфичните правила при облагане на доставките при условията на комисионен договор би следвало систематичното им място да е в Глава II на труда, където са и включени.

В хода на изследването са разгледани всички понятия, правила и процедури свързани със специалните режими на облагане, което предполага и неговото практическо значение.

В труда е направен критичен анализ на съдебната практика по данъчни дела и някои предложения **de lege ferenda** за промени в сега действащия ЗДДС с оглед по-нататъшното усъвършенстване на нормативната уредба във връзка с механизма на облагане при специалните режими, както и администрирането на данъка. Трудът е съобразен с нормативната уредба към 01.06.2012г.

Състои се от увод, три глави и заключение, както и библиографски списък.

ГЛАВА ПЪРВА - ДДС - ОСНОВНИ ПОНЯТИЯ

§1. Същност на данъка. ДДС обща характеристика

§2. Доставката - обект на облагане с ДДС

§3. Данъчен кредит, право на приспадане на данъчен кредит

§4. Дата на възникване на данъчното събитие

§5. Формиране на данъчната основа

ГЛАВА ВТОРА - СПЕЦИАЛНИ РЕЖИМИ НА ОБЛАГАНЕ, ПРИЛАГАНЕТО НА КОИТО Е ЗАДЪЛЖИТЕЛНО

§1. Доставки при условията на комисионен договор

§2. Специален режим по отношение на вътреобщностното придобиване и вътреобщностните доставки на новите превозни средства

§3. Доставка на обща туристическа услуга

§4. Облагане на доставки на услуги, извършвани по електронен път от лица неустановени в общността

§5. Доставки на стоки и услуги по приложение №2 с място на изпълнение на територията на страната, по които данъкът е изискуем от получателя

ГЛАВА ТРЕТА - СПЕЦИАЛНИ РЕЖИМИ НА ОБЛАГАНЕ, ПРИЛАГАНЕТО НА КОИТО Е ПОСТАВЕНО В ЗАВИСИМОСТ ОТ ВОЛЯТА НА ДАНЪЧНО ЗАДЪЛЖЕНОТО ЛИЦЕТО

§1. Специален режим на облагане при реализиране на инвестиционни проекти

§2. Доставки на инвестиционно злато

§3. Специален ред на облагане на маржа на цената

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

ЛИТЕРАТУРА

III. СТУДИИ И СТАТИИ

1. Отговорност за чужд данъчен дълг – обща характеристика, студия, сп. „Общество и право“, бр.2 / 2022г., с.31-54, ISSN 0204-85-23.

В студията е обоснован изводът, че между отговорността за чужд данъчен дълг и „данъчната субституция“ не може да се постави знак на равенство, тъй като субституцията не намира приложение в данъчното право. Един внимателен поглед върху нормативната уредба, регламентираща отговорността за чужд данъчен дълг ще видим, че при нейното реализиране не се стига до заместване на данъчния длъжник от трето лице в резултат, на което той да се освободи от своето задължение. Тук става въпрос за отделен вид **юридическа отговорност**, налагана за извършено правонарушение на данъчноправни норми, която не можем да отнесем към никоя от нейните разновидности, познати ни от общата теория на правото – наказателната, административнонаказателната, гражданската и дисциплинарната. Тя е присъща за данъчното право и не намира приложение в други правни отрасли, като трябва да отбележим, че правната доктрина в миналото е обръщала внимание на този институт, но не в достатъчна дълбочина поради сравнително недоразвитата в това отношение нормативна уредба. Крайният извод, който можем да направим е, че между отговорността за чужд данъчен дълг и „данъчната субституция“ не може да се постави знак на равенство, тъй като субституцията не намира приложение в данъчното право.

Изведени са основните и характеристики, които са:

1. Тя възниква винаги и само по силата на закона. Правната норма е тази, която регламентира, както юридическият факт,

които я поражда, така и нейните субекти, размер, както и начина, по който тя ще бъде реализирана и установена. Отговорността за чужд данъчен дълг не може да възникне въз основа на договор или по някакъв друг начин. Нещо повече, за разлика например от някои други видове юридическа отговорност /административнонаказателната/, които могат да възникнат при прилагането на по-нисък по степен нормативен акт/наредба, постановление на МС и др./, при отговорността за чужд данъчен дълг това е невъзможно, което е пряк израз на основополагащият за данъчното право принцип за законоустановеност на данъците.

2. Следващата особеност на този специфичен вид юридическа отговорност намира проявление в санкцията, която се налага на субектите за тяхното неправомерно поведение. Тя се изразява в **задължението на третото лице да плати чужд данъчен дълг**¹. С оглед на това, определеният с ревизионния акт данък на третото лице, според нас би следвало да се разглежда само като размер на санкцията, която то трябва да плати в следствие на извършеното от него правонарушение. Това означава, че с ревизионния акт се определя правното основание на отговорността, санкцията, която се налага, както и нейния размер, поради което ще бъде неправилно да приемаме, че с него се установява дължим данък в класическото му разбиране.

3. В данъчното право е възприето правилото, че отговорността за чужд данъчен дълг е **субсидиарна отговорност**. Това означава, че третото лице ще я понесе само тогава, когато държавата не е могла да удовлетвори вземането си от истинския данъчен длъжник. Поради тази причина, тя е ограничена до размера и във вида на това, което не е могло да бъде платено и/или събрано от данъчния субект, вследствие на неправомерните действия или бездействия на третото лице.

¹ Минкова, Г. Цит.съч., с.189.

4. Отговорността за чужд данъчен дълг, по подобие на имуществената отчетническа отговорност по ЗДФИ е **виновна отговорност**. При един внимателен прочит на нормативната уредба се стига до логичния извод, че фактическият състав, който я поражда предполага вината като една от предпоставките за нейното възникване откъм субективната страна на правонарушението.

5. По подобие на ИОО, съществуваща във финансовото право, отговорността за чужд данъчен дълг освен познатите ни функции на юридическата отговорност-възпитателна, превантивна, притежава и възстановителна. Чуждото данъчно задължение, което трябва да плати третото лице при реализиране на отговорността за извършеното от него правонарушение служи за погасяване на неплатения или събран данък от носителя на данъчната тежест, което е в защита на обществения интерес, доколкото с постъпленията от данъци се финансира непроизводствена сфера в дейността на държавата – образование, социални дейности, здравеопазване сигурност и др.

Направен е и сравнително правен анализ с имуществената отчетническа отговорност по реда на ЗДФИ, като са открити различията между тях.

2. Държавата и общините като активни субекти в данъчното право, студия, сп. „Норма“/онлайн формат/, бр.7/2019г., с.7-32, ISSN 1314-5126print.

Правосубектността при активните субекти в материалното данъчно правоотношение намира израз в тяхната компетентност. 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 правоотношение 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.

Когато разглеждаме въпросите свързани със субектите в данъчното право би трябвало да правим разлика между общината като юридическо лице по смисъла на ЗМСМА и възможността тя да се конституира като активен субект в този правен отрасъл. 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 правоотношение – прим. при бюджетните взаимоотношения с централния бюджет по чл.52 от ЗПФ.

Освен това притежавайки имущество/движимо и недвижимо/ общината може да участва с него в гражданско правни, облигационни или търговски отношения, което обстоятелство предопределя възможността на същата като юридическо лице да може да се конституира само като пасивен субект в данъчните правоотношения при облагането с различни видове данъци – ДДС, данъци удържани при източниците по чл.195 от ЗКПО, данък върху приходите по Глава тридесет и втора от ЗКПО и др. 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.

3. Данъчното право в правната система на Република България, статия, сп. Студиа Юрис, издание на ЮФ на ПУ, бр.1/2021, с.22-38, ISSN 2367-5312.

Мястото на данъчното право нашата правна система, все още поражда спорове относно това явява ли се то самостоятелен правен отрасъл или следва да се разглежда като част от финансовото право. Категоричното становище на автора е, че то е самостоятелен правен отрасъл имащ своите специфики, които го отличават от останалите публичноправни отрасли.

Според нас, аргументите в подкрепа на подобна теза би трябвало да се потърсят в съотношението между финансовото и данъчното право. И двата правни отрасли ползват един и същ метод на правно регулиране – властнически от позицията на обвързана компетентност. Тук съществуват известни нюанси по отношение на оперативната самостоятелност, която във финансовото право намира по-широко приложение от колкото в данъчното право. Без да пренебрегваме наличието на тази особеност, основните различията между тях можем да извлечем от предмета на финансовото, респ. на данъчното право. Теорията на правото разглежда предмета на правно регулиране като отговор на въпроса какво се регулира или може да се регулира от правото. Въз основа на това в статията е аргументирано е защитено становището, че данъчното право е самостоятелен правен отрасъл в нашата правна система и не може да се разглежда като подотрасъл на финансовото право, а още по-малко като част от него.

В този смисъл 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 необходимо да обърнем 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. 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 двата вида правоотношения не може да се направи извод, че става въпрос за еднородни отношения и, че между тях не съществуват качествени различия. Точно обратното данъчните правоотношения имат както различен предмет, така и различен субектен състав, което логично изключва възможността да се приемат като част от предмета на финансовото право. В статията са изложени и допълнителни аргументи в подкрепа на становището на автора – различен субектен състав на материалните данъчни правоотношения, наличието на развита нормативна 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/ и др.