

# СТАНОВИЩЕ

от проф. д-р Бойка Чернева

Пловдивски университет „Паисий Хилендарски“ – член на научното жури

**ОТНОСНО:** дисертационния труд на проф. д-р Красимир Симеонов Мутафов на тема „**Данъкът като правоотношение**“, представен за придобиване на научната степен „доктор на науките“ в област на висше образование 3. „Социални, стопански и правни науки“, професионално направление 3.6. „Право“, научна специалност „Финансово и данъчно право“

## 1. Данни за процедурата и кандидата

Настоящото становище е изготвено в качеството ми на член на научното жури, определено със **Заповед № РД-22-1516 от 24.07.2026 г.** На ректора на ПУ „Паисий Хилендарски“ за провеждане на процедурата за придобиване на научната степен „доктор на науките“. Процедурата съответства на изискванията на Закона за развитието на академичния състав за неговото прилагане и на Правилника за прилагане на ЗРАСРБ, както и на Правилника за развитието на академичния състав в ПУ „Паисий Хилендарски“.

Проф. д-р Красимир Симеонов Мутафов е утвърден преподавател и изследовател в областта на финансовото и данъчното право. Представените материали свидетелстват за последователна научноизследователска и преподавателска дейност, както и за траен професионален интерес към теоретичните и практическите проблеми на данъчното право.

## 2. Обща характеристика на дисертационния труд

Дисертационният труд „Данъкът като правоотношение – обща характеристика, особености“ е посветен на значим и недостатъчно цялостно изследван в българската правна доктрина въпрос. Актуалността на темата произтича от необходимостта да бъде изяснена правната същност на данъка не само като задължително, безвъзмездно и невъзвръщаемо парично плащане, но и като специфично материално данъчно правоотношение.

Основната цел на изследването е да бъде изградена теоретична конструкция на данъка като правоотношение и да бъдат определени неговите отличителни характеристики, елементи, субекти и основания за възникване, изменение и прекратяване. В труда последователно се провежда разграничение между данъка като конкретно материално правоотношение и по-широкото понятие за данъчно правоотношение.

Дисертационният труд е в обем от 357 страници и е структуриран в увод, три глави, заключение и библиографска справка. Структурата е логически издържана и позволява поставената проблематика да бъде разгледана последователно – от общите теоретични въпроси към отделните елементи и особености на данъка като правоотношение.

Използвани са правно-догматичният, системният, сравнителноправният и интердисциплинарният метод. Анализирани са значителен брой нормативни актове, теоретични източници и съдебни решения, включително практиката на Върховния административен съд и на Съда на Европейския съюз. Авторът демонстрира задълбочено познаване на националното и европейското данъчно право и способност критично да анализира действащата нормативна уредба.

Дисертационният труд на доц. д-р Красимир Симеонов Мутафов е посветен на изграждането и обосноваването на цялостна теоретична концепция за данъка като специфично материално правоотношение. Изследването се състои от увод, три глави и заключение и е в общ обем от 357 страници. Авторът разглежда данъка не само като задължително парично плащане, но и като самостоятелно правоотношение, което възниква между държавата или общината и данъчнозадълженото лице при осъществяването на предвидените в закона юридически факти.

Дисертационният труд на доц. д-р Красимир Симеонов Мутафов е посветен на изграждането и обосноваването на цялостна теоретична концепция за данъка като специфично материално правоотношение. Изследването се състои от увод, три глави и заключение и е в общ обем от 357 страници. Авторът разглежда данъка не само като задължително парично плащане, но и като самостоятелно правоотношение, което възниква между държавата или общината и данъчнозадълженото лице при осъществяването на предвидените в закона юридически факти.

Глава първа „Същност и основни характеристики на данъка като правоотношение“ е посветена на теоретичните основи на изследването. В нея се анализира понятието за данък и се извеждат особеностите, които позволяват той да бъде разглеждан като правоотношение. Изходна точка на анализа е традиционното разбиране за данъка като законоустановено, задължително, безвъзмездно и невъзвръщаемо парично плащане, което държавата налага едностранно и може да събере по принудителен ред. Авторът обаче не се ограничава до тази характеристика. Той приема, че данъкът може да се разглежда и като материално публичноправно отношение, което възниква между държавата и данъчнозадължените лица.

Обосновава се тезата, че данъкът като правоотношение възниква, съществува и се прекратява в резултат от едностранното властническо волеизявление на държавата, изразено чрез приемането, изменението и отмяната на данъчните закони. Поради това правоотношението има публичноправен характер, а методът на неговото регулиране е властнически и се основава на обвързана компетентност.

Особено внимание е отделено на принципа на законоустановеност на данъците. Законът определя субектите, обекта на облагане, данъчната основа, ставката, сроковете и начините за установяване и плащане на данъка. Страните не могат по своя воля да променят съдържанието на правоотношението, както това е възможно при частноправните отношения. В тази глава се разглеждат още обектът и предметът на правоотношението. Авторът поддържа разширено разбиране за неговия предмет. Според него предметът не се изчерпва единствено с плащането на дължимия данък, а обхваща всички законоустановени способи, които могат да доведат до погасяване на данъчния дълг. Това позволява в общата конструкция да бъдат включени плащането, прихващането, давността и останалите способи за погасяване на публичните задължения.

Съществен резултат от първата глава е разграничаването между данъка като правоотношение и общото понятие за данъчно правоотношение. Данъчните правоотношения могат да възникнат още при регистрацията, декларирането, осъществяването на контрол или изпълнението на други задължения. Данъкът като конкретно материално правоотношение възниква едва когато бъдат осъществени всички елементи на предвидения в закона фактически състав и задължението бъде определено по основание и размер.

Втората глава „Възникване на данъка като правоотношение“ е насочена към фактическия състав, от който възниква данъкът като правоотношение. Авторът определя този състав като сложен и еднороден, тъй като включва няколко последователно настъпващи юридически факта.

Подробно е разгледана правната същност на данъчната декларация. Тя е определена като частен документ, чрез който лицето само установява размера на дължимия данък или предоставя на приходната администрация необходимите данни за неговото определяне. Приемането на декларацията от органите на Националната агенция за приходите не я превръща в официален документ. Авторът разглежда и възможностите за коригирането ѝ, както и административните и наказателните последици от неподаването на декларация или посочването на неверни данни. Следва анализ на актовете по чл. 106 и чл. 107 ДОПК. Изследвани са предпоставките за тяхното издаване, компетентността на органите по приходите и правните последици, които тези актове пораждаат. Анализирани са и различията между установяването на данъка въз основа на подадена декларация и случаите, при които администрацията сама определя задължението. Значително внимание е отделено на ревизионния акт като основен акт за установяване на данъчни задължения. Разгледани са ревизията при редовна отчетност и особеното производство по чл. 122 ДОПК. Анализирани са компетентността на органите по приходите, редът за издаване на ревизионния акт и относимата съдебна и тълкувателна практика. Самостоятелно място заема актът за прихващане и възстановяване. Авторът го определя като индивидуален данъчен административен акт с декларативен характер. Защитена е тезата, че при определени условия с него могат да бъдат установявани данъчни задължения. Като основен критерий се използва насочеността на контролната дейност на органа по приходите. Когато при проверката или ревизията се установяват или коригират данъчната основа и размерът на насрещните вземания, актът за прихващане и възстановяване участва във фактическия състав, пораждащ данъка като правоотношение.

Глава втора има както теоретично, така и непосредствено практическо значение. В нея се поставят проблеми, свързани с компетентността на приходната администрация, правната природа на данъчните актове и тяхното място в механизма за възникване и установяване на данъчните задължения.

Третата глава „Субекти на данъка като правоотношение“ е посветена на данъчната правосубектност и на субектите на данъка като правоотношение. Разгледани са физическите лица, едноличните търговци, юридическите лица, неперсонифицираните образувания, чуждестранните лица, държавата и общините.

Особен принос представлява тезата за едноличния търговец като самостоятелен субект на данъчното право. Авторът посочва, че данъчното законодателство в редица случаи разграничава физическото лице от същото лице в качеството му на едноличен търговец. Това разграничение се проявява при облагането по ЗДДС, ЗКПО, ЗДДФЛ и ЗМДТ, както и при реализирането на административнонаказателната отговорност.

От анализа се извежда заключението, че едно лице може едновременно да участва в различни материални данъчни правоотношения – веднъж като физическо лице и отделно като едноличен търговец. Следователно регистрацията като едноличен търговец има самостоятелно значение за данъчната правосубектност.

При юридическите лица е разгледано разграничението между местни и чуждестранни лица, както и условията, при които те могат да бъдат субекти на конкретни данъчни правоотношения. Анализирани са и положението на образувания, които не са юридически лица, но по силата на данъчния закон са приравнени на такива за целите на облагането.

В заключението тук се изследва субектната структура на данъка като правоотношение. По правило тя е двустранна – активен субект е държавата или общината, а пасивен субект е лицето, което е длъжно да декларира и внесе данъка или е адресат на акта за неговото установяване.

Авторът аргументира, че субектният състав на данъчното правоотношение не винаги съвпада със субектния състав на данъка като правоотношение. Като пример е разгледано облагането с ДДС. При отделната облагаема доставка правоотношението може да има тристранна структура, но след определяне на резултата за данъчния период конкретното правоотношение относно данъка възниква между държавата и регистрираното лице.

Разгледани са и усложненията в субектната структура при солидарна отговорност, правоприемство и отговорност за чужд данъчен дълг. Авторът аргументира, че отговорността за чужд данъчен дълг не следва да се възприема просто като усложнение на субектния състав, а като специфичен вид юридическа отговорност със собствени предпоставки и последици.

Трите глави са логически свързани и изграждат цялостна концепция за данъка като правоотношение. Първата глава определя неговата същност и основни елементи, втората изследва фактическия състав и способите за установяване на данъка, а третата разглежда субектите и възможните усложнения в субектната структура. Основният резултат от труда е разграничаването на данъка като конкретно материално правоотношение от по-широката система на данъчните правоотношения. Тази концепция позволява по-прецизно да бъдат обяснени възникването, установяването, изпълнението и погасяването на данъчните задължения и притежава значение както за данъчноправната теория, така и за административната и съдебната практика.

### **3. Научни и научно-приложни приноси**

Основният научен принос на дисертационния труд се изразява в изграждането на цялостна теоретична концепция за данъка като самостоятелно материално правоотношение. Тази проблематика досега не е била предмет на самостоятелно и систематично монографично изследване в българската данъчноправна литература.

Като по-съществени научни и научно-приложни приноси могат да бъдат открити:

1. Изведени и систематизирани са особеностите на данъка като материално публичноправно отношение, възникващо въз основа на закона и характеризиращо се с властнически метод на правно регулиране.

2. Проведено е ясно теоретично разграничение между данъка като правоотношение и данъчното правоотношение като по-широка правна категория.

3. Обоснована е тезата, че предметът на данъка като правоотношение не се изчерпва единствено с плащането, а включва всички законоустановени способности, които водят до погасяване на данъчния дълг.

4. Изяснени са обектът, предметът, съдържанието и субектната структура на разглежданото правоотношение.

5. Аргументирана е тезата, че данъкът като правоотношение възниква при осъществяването на сложен еднороден фактически състав, включващ настъпването на данъчното събитие, изтичането на данъчния период и определянето на данъка по основание и размер.

6. Направен е подробен анализ на различните способности за установяване на данъчните задължения – чрез данъчна декларация, акт по чл. 106 и чл. 107 ДОПК, ревизионен акт и акт за прихващане и възстановяване.

7. Аргументирана е възможността при определени предпоставки с акта за прихващане и възстановяване да бъдат установявани данъчни задължения.

8. Обосновано е разбирането за едноличния търговец като самостоятелен субект на данъчното право, който следва да бъде разграничаван от физическото лице, нерегистрирано като търговец.

9. Направено е теоретично разграничение между усложненията в субектната структура на данъка като правоотношение и отговорността за чужд данъчен дълг като специфичен вид юридическа отговорност.

10. Формулирани са конкретни предложения *de lege ferenda*, насочени към усъвършенстване на действащото данъчно законодателство и преодоляване на установени противоречия в правоприлагането.

Посочените приноси имат значение както за развитието на теорията на данъчното право, така и за административната и съдебната практика. Могат да бъдат посочени и редица други приноси и приносни моменти.

Трудът има висока теоретична стойност. Изясняват се основни правни понятия и правни принципи. Дисертацията е принос за развитие на правната наука като цяло.

#### **4. Публикации по темата на дисертацията**

Представената публикационна дейност показва последователен и задълбочен научен интерес към проблемите, разглеждани в дисертацията. Проф. д-р Мутафов е представил единадесет публикации, сред които студии, статии, доклади, както и монография. Сред представените трудове са публикации, посветени на акта за прихващане и възстановяване, отговорността за чужд дълг, отрасловата данъчна правосубектност и други.

Особено място заема монографичното изследване **„Отговорност за чужд данъчен дълг“**, в което самостоятелно и задълбочено са разгледани същността, предпоставките, субектите и редът за реализиране на този специфичен вид юридическа отговорност.

Публикациите са тематично свързани с дисертационния труд и отразяват съществени части от постигнатите резултати. Те показват, че основните тези и изводи са били последователно разработвани и представяни пред научната общност.

## 5. Заключение

Дисертационният труд „Данъкът като правоотношение“ представлява самостоятелно, задълбочено и цялостно научно изследване на значим проблем от теорията и практиката на финансовото и данъчното право. Трудът съдържа оригинални научни и научно-приложни резултати, които допринасят за развитието на данъчноправната доктрина и могат да намерят приложение при усъвършенстването на законодателството и правоприлагането.

Представените публикации са свързани с предмета на дисертацията и дават необходимата публичност на съществена част от постигнатите научни резултати.

Въз основа на цялостната положителна оценка на дисертационния труд, неговата научна новост, теоретичните и научно-приложните му приноси и представената публикационна дейност **давам своята положителна оценка и предлагам на уважаемото научно жури да присъди на проф. д-р Красимир Симеонов Мутафов научната степен „доктор на науките“** в област на висше образование 3. „Социални, стопански и правни науки“, професионално направление 3.6. „Право“, научна специалност „Финансово и данъчно право“.

Дата: 14.09.2026 г.,  
гр. Пловдив

**Член на научното жури:**  
**проф. д-р Бойка Чернева**