

РЕЦЕНЗИЯ

от проф. д-р Евелина Димитрова Стоева – Димитрова

в процедурата по защита на дисертационния труд „Данъкът като правоотношение“ за придобиване на научната степен „доктор на науките“ по област на висше образование: 3. Социални, стопански и правни науки, професионално направление: 3.6. Право (Финансово и данъчно право) от проф. д-р Красимир Мутафов

Катедра „Публичноправни науки“ на ПУ „Паисий Хилендарски“

1. Данни за процедурата

Представената справка за изпълнение на минималните национални изисквания по ЗРАСРБ и ППЗРАСРБ в процедурата за придобиване на научната степен „доктор на науките“ от проф. д-р Красимир Мутафов показва изпълнение на нормативно установените количествени критерии, както следва: по група показатели „А“ (от защитен дисертационен труд за придобиване на образователната и научна степен „доктор“) - 50 т.; по група показатели „Б“ - след успешната защита на дисертационния труд на тема „Данъкът като правоотношение“ ще се присъдят 100 точки; по показатели от група „Г“ намирам за доказани 130 т. от публикувани студии, статии и доклади; по група показатели „Д“ - 140 точки.

2. Оценка на дисертационния труд

Дисертационният труд, представен за участие в конкурса, по същество изследва материалното данъчно задължение в контекста на теорията за данъчните правоотношения. Темата на труда безспорно е значима за теорията на данъчното право. Авторът, стъпвайки върху установеното в българската доктрина разбиране за белезите на данъка като правно явление, е заявил като изследователска цел да отговори на въпроса дали в системата на материалното данъчно право съществува правоотношение, което изследвано в контекста на юридическите белези на данъка като съдържание на същинските данъчни правоотношения, е толкова различно от тях, че да остава извън системата на данъчните правоотношения. В резултат на проведеното научно изследване авторът е дал положителен отговор на този въпрос. Това е сериозна изследователска цел. Ако бъде защитена с убедителни аргументи тезата има потенциал да развие общата теория на материалното данъчно право, като не твърдя, че и без тази нова системна теория доктрината не обяснява достатъчно адекватно данъка като правно явление. Формулирани са собствени тези и са предложени *de lege ferenda* разрешения в резултат на теоретичните обобщения на автора.

Дисертационният труд изследва задълбочено данъка като юридическа категория. Проследена е трансформацията му от нормативна абстракция до индивидуализирана правна връзка. Научният анализ убедително откроява редица нейни особености, свързани със субектите, обектите, предмета и нейното съдържание. Намирам, обаче, за съответен на резултатите от проведеното научно изследване извода, че т. нар. материално отношение (данъкът като правоотношение) има белезите на материалните данъчни правоотношения, а не на „специфично за данъчното право материално

правоотношение“. В този смисъл бих определила научния принос на автора не в обосноваването на оригинална за данъчното право теза, а в задълбоченото изследване на начина, по който данъкът като юридическа абстракция се трансформира в индивидуализирана публичноправна връзка. В този аспект терминът „данък като правоотношение“ има по-скоро обяснителна стойност, а не обозначава самостоятелна правна категория в систематичен и догматичен смисъл. Намирам опита да се обоснове възникването на по-тясна конструкция след индивидуализирането на данъчния дълг, различна от данъчните правоотношения за неубедителен. Изграждането на обща теория за нов вид материални правоотношения, свързани с възникването и погасяването на данъчния дълг, изисква максимална понятийна прецизност, за да се определи и разграничи ясно новото правно явление. Предложеният модел за типизиране на нов за данъчното право институт, включващ като елементи: данъчното събитие, данъчния период и предварителното и последващото установяване на данъка, с оглед на установените от автора различия при видовете данъци, не се основава на убедително заявени различия в съдържанието, субективните права и юридическите задължения на страните по двете правоотношения, както и в основанията за тяхното възникване и прекратяване. На утвърденото в данъчноправната доктрина разбиране, споделяно и от автора, както е видно от съдържанието на дисертацията, че данъчното задължение възниква по силата на закона, а актовете за неговото установяване по правило имат декларативно действие, изследването противопоставя тезата, че актът за установяване на данъчното задължение е елемент на фактическия състав, порождащ „данъка като правоотношение“, без да са представени убедителни научни аргументи.

Добре защитена и аргументирана е тезата на автора, че специалната правосубектност не следва от положението на субекта във властническо правоотношение, а търси своето основание във фактическия състав на данъчноправната норма и в специфичните предпоставки за участие в определен кръг данъчни правоотношения. Критиката на тезата за солидарния характер на отговорността за чужд данъчен дълг също следва да бъде споделена. Авторът обосновава изследователската си теза с различието между фактическия състав, пораждащ първоначалното данъчно задължение, и самостоятелния фактически състав, пораждащ отговорността на третото лице. Трудът съдържа критичен анализ на практиката на ВАС и СЕС и установява несъответствията между тях по изследваните въпроси. Засегната е темата и за автономията на данъчното право, която е задълбочено изследвана в данъчноправната литература. В тази си част трудът обогатява теорията с аргументи относно собствения предмет и метод на данъчното право, отрасловата правосубектност и пр. Основните оригинални приноси моменти в труда намирам в доразвитието на общата теория относно: данъчното задължение в неговите различни проявни форми; възникването и погасяването на данъчния дълг; субектите на данъчното задължение и обогатяването на теорията за специалната данъчна правосубектност чрез конститутивните предпоставки във фактическия състав на данъчноправната норма; разграничаването на отговорността за чужд данъчен дълг от същинската солидарност. Самостоятелните критични позиции на автора спрямо определени законодателни разрешения и съдебната практика също допринасят за практикоприложните достойнства на труда.

Бележките ми по същество се отнасят до липсата на ясни критерии, по които авторът разграничава като две отделни категории правоотношения

„данъчните правоотношения“ и „данъците като правоотношение“; включването на акта за последващо установяване на данъчното задължение във фактическия състав на данъка като правоотношение; изводът, че способите за погасяване на данъчното задължение са предмет на материалното правоотношение. В текста се забелязват множество езикови, пунктуационни и стилистични неточности, които не формират оценката ми по същество, но следва да бъдат отстранени

3 Заключение

Дисертационният труд представлява задълбочено, самостоятелно и полезно научно изследване, което съдържа реални теоретични и практикоприложни приноси в областта най-вече на материалното данъчно право. Основната научна теза, че данъкът като правоотношение се разграничава от данъчното правоотношение и обособява самостоятелна данъчноправна категория е ново научно обобщение, което обаче не е обосновано до степен, която позволява да бъде ценено като убедително теоретично решение на значим научен проблем. Намирам, че значителна част от установените в труда особености на „данъка като правоотношение“ могат да бъдат обяснени в рамките на утвърденото в данъчноправната теория разбиране за данъчните правоотношения - същински (материални) и несъщински. Предвид изложеното, макар да оценявам високо задълбочеността, самостоятелността и научната стойност на проведеното изследване, не мога да преценя представените научни резултати като значителен и оригинален принос в науката по смисъла на чл. 37, ал. 1 ППЗРАСРБ.

09 септември 2026 г.

Евелина Димитрова