

РЕЦЕНЗИЯ

От проф- д-р Дарина Зиновиева, Институт за държавата и правото, БАН
и ЮФ на ПУ”П. Хилендарски”

на дисертация с наименование:

ЗАОБИКАЛЯНЕ НА ДАНЪЧНОТО ЗАКОНОДАТЕЛСТВО И ЗЛОУПОТРЕБА СЪС ЗАКОНА В СВЕТЛИНАТА НА ЗАДЪЛЖИТЕЛНИТЕ РАЗПОРЕДБИ НА ПОЛСКОТО ДАНЪЧНО ЗАКОНОДАТЕЛСТВО

От Мирослав Чиенковски

за присъждане на образователна и научна степен «доктор на науките»
в Професионално направление 3.6. „Право”, докторска програма
„Международно право и международни отношения”, към Катедра
«Правни науки», ЮФ на ВСУ ”Ч.Храбър”

1. Общи бележки

От представените документи е видно , че авторът отговаря на науко-
метричните показатели. Освен дисертационния труд, той представя
допълнително в списък публикации, свързани с темата на дисертацията,
както и таблица с цитирания на негови публикации.

От биографичните данни става ясно, че М.Чиенковски е завършил
магистратура по политически науки във Варшавския университет през
2001г, впоследствие защитава дисертация в областта на икономиката през

2009г в Колеж по социално-икономически науки към Висше търговско училище. Видно от автобиографията М.Чиенковски има опит и в управлението на структури в здравеопазването и в образованието.

Дисертационният труд е написан на руски език. Авторефератът е преведен на български език. Авторефератът правилно отразява съдържанието на дисертацията, както и приносните елементи. Дисертацията е с обем 284 машинописни страници. Библиографията се състои от 590 заглавия, включително и посочени нормативни актове. Уточнено е коректно, че трудът е написан въз основа на законодателството, актуално към 01.01.2017 г. Считам, че трудът не губи от своята актуалност, тъй като не цели тясно юридическо изследване на конкретен правен проблем от закона, а се цели по-мащабно и по-панорамно изследване върху принципи и явления, свързани с данъчното законодателство. Погледът на автора, както и стилът и методите на изследване са повече в сферата на оценката на въздействие на законодателството.

Структурата е много добра и прегледна. Трудът се състои от увод, пет глави и заключение. В Заключението авторът излага ясно и точно изводите от изследването и тяхната приложимост.

2. Анализ на дисертационния труд

В Увода авторът изяснява основния предмет на изследване, както и целта , а именно- да направи опит за определяне на границата, в която дейностите на физически и юридически лица трябва да бъдат от такова естество, че да не се заобикаля закона. Дава удачни примери с Полша по отношение на понятия като "законно избягване на данъци", какъвто е случаят с данъчната възможност за избор на общо данъчно облагане между

съпрузи. Авторът цели също изясняване на така нар. в Полша "данъчна оптимизация", което се отнася до избора на съвместим със закона начин за постигане на определен икономически резултат при минимизиране на данъчното облагане.

Точно този феномен „заобикаляне на данъчния закон”, което заобикаляне не е състав на нарушение или престъпление, но въпреки това е укоримо като поведение, е основна част от целта на автора. Друга част от изследователската му цел е издирването на практика, която да илюстрира недобри законодателни подходи. За да постигне целта си, той анализира и действията, които законът регулира като данъчни престъпления, с което изследването му придобива по-пълна разгърнатост. Така авторът чрез цялостния дисертационен труд излага всички тези, подплатени с примери от данъчната и съдебна практика относно заобикаляне на закона, относно практики на данъчнозадължените субекти, свързани със злоупотреба с данъчни права, както и практики за спазени данъчни норми, които, обаче, според него също нарушават житейската логика и насочват към по-рационални законодателни подходи *de lege ferenda*.

Първата глава е предимно теоретична, като се разглеждат общи понятия от данъчното законодателство и се търсят адекватни теоретични постановки относно съдържанието на понятието „злоупотреба с правото”, „заобикаляне на данъчното законодателство”, „спазване на правната норма”, дори когато е налице приложен способ за намаляване на дължимия данък. Авторът използва примери от съдебната практика на полските административни съдилища. Използва примери и от правото на ЕС.

В следваща глава авторът анализира данъчното законодателство на Полша, съответстващо на проблемите, предмет на дисертацията. Той дава примери от конкретни казуси, предмет на съдебни данъчни производства и

коментира решенията на съда. Фиксира вниманието върху съдържанието на няколко норми в полското законодателство и тяхното прилагане- чл. 24а, 24б и 199а от Данъчния закон.

В глава със заглавие „ Данъчните услуги като оправдание за злоупотреба” авторът поставя интересна тема, а именно кога данъчните облекчения, предвидени в полското законодателство са оправдани с оглед на икономическата етика и мениджмънта на дейностите и услугите, които са предмет на данъчно третиране.

В отделна глава авторът поставя като фокус на изследователското внимание специално данъка върху добавената стойност, правната му уредба и възможните начини за заобикаляне или за злоупотреба, както и за неправилни действия, които , обаче, законът не регулира стриктно и точно като деяния- нарушения или деяния, влизащи в състава на престъпление. Така напр. той разсъждава за различни подходи на тълкуване на съдилищата на така нар. сложна услуга, подлежаща на ДДС облагане, в зависимост от материята и отрасъла на дейност. Привежда редица примери, които показват, че субективни фактори могат да влияят при тълкуването на казуси, когато услугата следва да се определи дали е от този тип. /стр.96 и сл/. Положително следва да се оцени изследването за периода преди влизане на Полша в ЕС и след това, тъй като изводите са интересни и правилни.

Много добра е частта от изследването в тази глава, където се анализира практиката на съда на ЕС и се представят няколко типа изводи. Авторът разглежда преюдициални запитвания до СЕС /напр. по казуса с Card Protection Plan Ltd/, както и произнасяния на съда по същество на спора. Авторът търси житейската логика при определяне на смесения тип услуга , а оттам и дължимия ДДС данък, което отново говори за резултатност при приложения от него метод на изследване, а именно- логично-систематичния.

В главата на дисертацията, относно така нар. „неутралност” на ДДС, интерес представляват разсъжденията му за косвения принцип на този вид данък. Авторът разсъждава върху прилагането на Директива 2006/112/WE и с много примери онагледява изводите си относно процесуалната тежест на данъка и субектите, които понасят тази тежест. Добри са разсъжденията му относно причините, които водят до нежелани действия, свързани с ДДС нарушения, като авторът ги нарича „естествен източник за злоупотреби”/стр.138/.

Удачно е отделянето на материята за ДДС злоупотребите в конкретните сектори на управление на държавата. Спецификите на всеки сектор безспорно следва да се отчете и авторът е успял да даде примери с нежелани действия, характерни за съответния сектор/ напр. облагане на медицинска дейност, съчетана със строителна/. Правилно той обосновава изводи, че е налице принципно различен подход и предлага практиката да се коригира /:стр139-140/.

В последната глава Пета авторът пряко анализира наказателните норми, свързани с данъчни престъпления, като представя своите разсъждения отново от гледна точка на укоримостта и управлението на дейностите, свързани с деклариране на дължимия данък и с установяване на нарушения. Интересни са тезите на автора относно възможността за корекция на данъчната декларация и законовата уредба за липса на отговорност. Изводите, до които достига авторът са свързани с оптимизиране на практиката и закона.

3. Критични бележки:

1.Има неточности в наименованието на главите и разделите, упоменати в автореферата, което води до объркване на читателя.

2. Страниците в съдържанието не отговарят на страниците в самия труд, което е техническо несъответствие, но дезориентира читателя.

3. Посочената дата на актуалност на законодателството, което служи като примерни постановки на тезите на автора, не влияе на това трудът да се счита за актуален и иновативен. Въпреки това, считам, че можеше да се отдели малка част само върху измененията на законодателството от 2017г до предаване на труда за окончателна защита. Това щеше да даде една безусловна завършеност на дисертационния труд, колкото и минимални промени да са налице или в законите, или в практиката на съдилищата.

Тези критични бележки не влияят върху високата стойност на дисертационния труд.

В цялостност трудът се отличава с мащабност на познанията за практиката на прилагане на данъчното третиране в Полша и в практиката на полските административни съдилища и съда на ЕС. Дисертацията се отличава със задълбоченост на изследването, следвайки неотклонно целта на автора- намиране причината на съответното нежелано данъчно действие и евентуална корекция на законодателството. Авторът борави с актове на ЕС, както и с националното данъчно законодателство, като логично и по пътя на метода на естественото право достига до важни изводи. Проличава опита на администратор, проличават познания на литературните източници, на нормативните актове, на юриспруденцията. Дисертацията е полезна при бъдещо оптимизиране на данъчното законодателство най-вече от гледна точка на обществените обсъждания на всеки законопроект и оценката на въздействие. Изводите и примерите в труда са полезни не само за полското национално законодателство, но и за други държави-членки на

ЕС, както и за практиката на данъчните органи на ЕС и на съюзното данъчно законодателство.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ:

На основание изложеното по-горе, както и на относимите разпоредби на ЗРАСРБ, давам своята ПОЛОЖИТЕЛНА ОЦЕНКА и предлагам

научното жури да присъди на

МИРОСЛАВ ЧИЕНКОВСКИ

образователна и научна степен «доктор на науките» в Професионално направление 3.6. „Право”, докторска програма „Международно право и международни отношения.

1.04.2022г.

проф. д-р Дарина Зиновиева