

СТАНОВИЩЕ

от проф. д-р Надежда Гецова Йонкова

за дисертационния труд на Мирослав Чиенковски

на тема:

„Заобикаляне на данъчното законодателство и злоупотреба със закона в светлината на задължителните разпоредби на полското данъчно законодателство“

за присъждане на научната степен „Доктор на науките“,

в професионално направление 3.6. „Право“

по докторска програма „Международно право и международни отношения“

Със заповед на Ректора на ВСУ „Черноризец Храбър“ № 99 от 21.02.2022 г. съм определена за член на Научното жури за защита на дисертационен труд за присъждане на научна степен „доктор на науките“ на д. н. МИРОСЛАВ ЧИЕНКОВСКИ на тема „Заобикаляне на данъчното законодателство и злоупотреба със закона в светлината на задължителните разпоредби на полското данъчно законодателство“ по професионално направление 3.6 „Право“, докторска програма „Международно право и международни отношения“.

Обща характеристика на дисертационния труд

Представеният дисертационен труд е в обем 284 страници, структуриран в увод, 5 глави, заключение (изводи) и библиография. Библиографията включва 590 източника, в т.ч. 114 литературни източника, 75 решения на СЕС, 3 на ЕСПЧ, 331 решения на полски съдилища, 56 становища на полската данъчна администрация, оценки на въздействието и стратегически документи в областта на данъчната политика на Полша.

Първата глава озаглавена „Генезис на данъчното законодателство” представлява теоретичната основа на представеният труд. Тя разглежда няколко проблема: възникването на данъчното законодателство в контекста на институтите заобикаляне на закона и злоупотребата с право; заобикалянето на закона и симулацията (мнима или фиктивна юридическа дейност).

Изследването разглежда спецификите на полската национална правна система в контекста на развитието на проблемите в други национални правни системи /например на Австралия, Австрия, Германия, Швейцария, Великобритания, САЩ/, както и в рамките на наднационалната правна система на Европейския съюз.

Втората глава от дисертационния труд е посветена на анализа на проблеми, свързани със заобикаляне на данъчния закон в практиката на административните юрисдикции. Авторът прави анализ на данъчното законодателство на Полша, разглежда основните понятия, като прави и необходимата връзка с частното право.

Третата глава е посветена на детайлно разглеждане на конкретни проблеми по прилагането на данъчното законодателство, свързани с т. нар. „сложна услуга”.

Глава четвърта разглежда т. нар. естествена причина за осъществяването на злоупотреби. В тази глава изследването се фокусира върху Данък добавена стойност. Това безспорно е актуален и значим проблем не само в Полша, но и в ЕС, особено, като се отчете, че едно от основните приходни пера на бюджета на ЕС е процент от ДДС, който държавите-членки внасят.

Глава пета е посветена на наказателната отговорност и съдържа анализ на полската наказателно-правна система. Засяга се и въпросът за ролята на данъчните декларации.

В заключението авторът на дисертационния труд задълбочено и последователно е изложил изводите и научните приноси, до които е достигнал.

Използваната **методика** е адекватна и е довела до качествен продукт. От методологическа гледна точка авторът следва да бъде адмириран за интердисциплинарният изследователски подход, особено за правно-социологическите методи и емпиричните изследвания. Следва да се отбележи, че Интердисциплинарната ориентираност на дисертационните изследвания е почти задължително изискване, особено когато става дума за придобиване на научната степен „доктор на науките”.

Актуалност и значимост на дисертационния труд

Темата е актуална, особено в светлината на Правото на ЕС, доколкото засяга освен Полша и финансовите интереси на ЕС. Засегнатите въпроси могат да имат и подалечна перспектива от гледна точка на правната сигурност и върховенството на правото в ЕС. Както вече отбелязахме още в първата глава е направен детайлен преглед на доктрината и практиката в изследваната проблематика на държави както от системата на общото право, така и от континенталната правна система. Подробно са анализирани данъчните закони на Австралия, Австрия, Германия, Швейцария, Великобритания и САЩ.

Една съществена част от дисертационния труд е посветена на преглед на практиката на СЕС и ЕСПЧ досежно заобикалянето на данъчния закон, а в останалата си част трудът изследва полския данъчен закон.

Формулирани са 5 изследователски хипотези, които авторът детайлно изследва и доказва в своята дисертация. Те са следните:

1. Престъплението, свързано с измама с ДДС в Полша, както в повечето страни от Европейския съюз, достигна огромни мащаби.
2. Заобикалянето на данъчния закон означава отричане целта на данъчния закон.
3. Действията на данъкоплатеца, водещи до получаване на данъчна облага, непредвидена в разпоредбите.
4. Прилагането на неправилна ставка на ДДС означава извършване на действие, забранено от разпоредбите на УКК.
5. В случай на злоупотреба с правото, извършените действия причиняват само данъчните последици, които биха възникнали, ако се пресъздадат ситуациите, които биха съществували при отсъствието на дейността, представляваща злоупотреба с правото.

Анализиран е богат фактически материал, покриващ широк спектър от значими за изследователската теза проблеми. Направеният подробен анализ авторът успешно обвързва с актуалното към момента фактическо положение в Полша /към 2017г./, като анализира в детайли съдебната практика за да направи обосновани научни и научно-практически изводи и предложения.

Посочените анализи и изводи са добре разположени и представени в общата структура на дисертацията, която организира подходящо и смислено съдържанието на труда.

Доколкото обаче не познавам в дълбочина полското законодателство се ограничавам в оценката на труда като гледам на него като на едно научно изследване, което в своята цялост е интердисциплинарно, и добре структурирано и има познавателна стойност.

Основни научни и научно-приложни приноси в дисертационния труд

Дисертационният труд съдържа приносни моменти и новости. Иновативността се проявява ясно в съчетаването на събирането и проучването на богат фактически, исторически, емпиричен и теоретичен материал, добросъвестното излагане на застъпвани в доктрината разбирания, нормативна уредба и анализ на съдебната практика в Полша в контекста на Правото на ЕС и чрез анализ на решенията на СЕС и ЕСПЧ, което съчетание представлява стабилна основа за направените изводи и заключения.

Самото систематизиране и анализиране на практика на СЕС и на ЕСПЧ само по себе си е съществен принос към науката.

Разбира се, дисертационният труд съдържа и други научни и научно-приложни резултати, които могат да бъдат определени като приносни. Сред резултатите, които имат научна стойност са следните:

На първо място изцяло се съгласяваме със заключението на автора, че „... *обход закон о налоге в дальнейшем будит больше сомнений, чем правового порядка*“ стр.. Този извод на автора е изключително съществен, тъй като задава прогноза за потенциално превръщане на патологията в норма.

Напълно се съгласяваме и с второто заключение на автора, че често представляващите популизъм твърде чести промени в нормативен акт не допринасят за правилното развитие на теоретичното отражение или еднаквото прилагане в съдебния процес на закона. С това авторът обосновава и дистанцирането си от възможността да направи предложения *de lege ferenda*.

Проблемът за злоупотребата с право е сред класическите проблеми на правната теория. По своята същност, той е свързан с разбирането за субективното право и неговата реализация. Не случайно се разглежда преди всичко като частноправен институт.

Институтът злоупотреба с обективното право (закона), както и институтът злоупотреба с принципите на правото все по-често са във фокуса на изследванията в правната наука. В това отношение дисертационният труд определено има принос в

своята цялост поставяйки на обсъждане институтите заобикаляне на закона и злоупотреба със закона във връзка и то в контекста на данъчното законодателство.

Макар трудът да е насочен към разглеждане на полското данъчно законодателство, Мирослав Чиенковски достига до решения с общотеоретично значение, което придава на дисертационния труд онази значимост, която съответства на изискванията за придобиването на научната степен „доктор на науките”.

Друг принос на дисертационния труд в общотеоретичен смисъл е надграждането на теорията за юридическото задължение чрез разглеждането на данъчните задължения.

Относно автореферата към дисертационния труд

Авторефератът на дисертационния труд е разработен в съответствие с изискванията на ЗРАСРБ и ППЗРАСРБ. В него са изложени основните идеи и синтезираните изводи по дисертацията и отразява постигнатите резултати.

Критични бележки

Към труда могат да се отправят някои критични бележки, които не омаловажават неговите достойнства.

Представеният дисертационен труд очевидно е резултат от сериозен и упорит труд и показва интердисциплинарните знания на автора в областта на Правото на ЕС, международното право и полската теория и практика в проучваната от него материя.

Няма как да не направи впечатление, че богатият емпиричен материал е в някаква степен остарял и авторът би могъл да направи усилие в посока на неговото актуализиране.

В допълнение, на места в труда превес взема описанието за сметка на анализа.

Доколкото трудът се представя в България авторът би могъл да разгледа по задълбочено и нормативната уредба на Р. България в сравнително правен аспект.

Заключение

Представеният дисертационен труд съдържа анализ, обобщения и решения на научни и научно приложими проблеми, които биха могли да допринесат за решаването на практически проблеми. По изложените съображения считам, че мога да го оценя положително и да предложа на уважаемите членове на Научното жури да гласуват за присъждане на научната степен „доктор на науките” на Мирослав Чиенковски.

*София,
17.04.2022 г.*

Проф. д-р Надежда Йонкова