С Т А Н О В И Щ Е

по дисертационния труд на Велина Петрова Спирова, задочен докторант в Българска академия на науките, на тема:

“ Чуждестранните лица като субекти на данъчното право на Република България ”

за присъждане на образователната и научна степен “доктор”

от д-р Евелина Димитрова Стоева – Димитрова – доцент по финансово и данъчно право в Юридическия факултет на Софийски университет „Св. Климент Охридски“

1**. Общи данни.** Дисертационият труд е в обем от 174 страници. Съдържанието е разделено в пет глави с увод и заключение. Посочена е библиография от 55 заглавия на български, английски и италиански език; списък на споменатите в дисертацията съдебни решения и са направени 405 подлинийни бележки.

2. Дисертантът има **3 публикации** по темата на дисертацията .

3. А**вторефератът** представя достоверно съдържанието и научни изводи в дисертацията.

4. **Оценка на дисертационния труд**

4.1. **Актуален проблем.** Дисертацията изследва основния за данъчното право институт на данъчната правосубектност в контекста на теорията за данъчното правоотношение, неговата структура и субекти. Макар като обект на научен интерес темата да е изследвана, а позитивноправният режим на данъчната просубектност на чуждестранните лица като субекти на данъчното право на Република България да не е обект на засилена нормотворческа активност в момента, това е въпрос, който не губи актуалност и всяко посветено на него научно съчинение, изследва дисертабилна тема със значение за развитието на данъчноправната теория и практика. Ясно са формулирани задачите на научното изследване: в рамките на общо формулираната тема, да се проследи възникването и историческото развитие на специфичния данъчноправен институт, какъвто е центърът на жизнени интереси; да се направи преглед и анализ на данъчноправния режим на чуждестранните лица по Закона за данък върху доходите на физическите лица, Закон за корпоративното подоходно облагане, Закон за данък върху добавената стойност, Закон за акцизите и данъчните складове, Закон за данък върху застрахователните премии и

Закона за местните данъци и такси; въз основа на изследването да бъдат формулирани de lege ferenda предложения за усъвършенстване на законодателството.

Темата на дисертацията е посветена на въпрос, който в разработен вид надхвърля значително обема на научното изследване, поради което в някои свои части дисертацията по-скоро маркира отколкото да проучва задълбочено темата.

4.2. **Изследването има практикоприложно значение** с оглед нарастващия брой на споровете в данъчнооблагателната и съдебната практика на националните и наднационални административни органи и съдебни юрисдикции, свързани с точното определяне на статуса на данъчните субекти с оглед на качеството им на „местни“ или „чуждестранни“ лица. Някои от предложените разрешения в дисертационния труд могат да бъдат съобразени при следващи изменения и допълнения на действащото данъчно законодателство.

4.3. **По същество**, изследването е структурирано в пет глави. В първата са обобщени придобитите знания относно възникването, същността, структурата и субектите на данъчното правоотношение, като резултат от запознаването с някои от основополагащите научни изследвания в областта на данъчното право. Вниманието е върху различните теории за същността на данъчното правоотношение, неговите субекти и структура и усложненията в развитието им в субективен смисъл, в т.ч. във връзка с отговорността за чужд финансов дълг, отговорността на третите лица по чл. 19 от ДОПК и актуалните изменения в правния режим.

В Глава втора, се проследява историческото развитие на понятията „местно лице“ и „чуждестранно лице“ в техния данъчноправен смисъл и са разгледани специфичните критерии за определяне на правното положение на двете групи данъчни субекти. По-специално внимание е отделено на смисъла на понятието „център на жизнени интереси“, при което субективните белези на привръзка са преобладаващи и това затруднява, както теорията така и данъчнооблагателната и съдебната практика. Посочени са някои празноти във вътрешното данъчно законодателство като се предлагат позитивноправни средства за тяхното преодоляване.

Глава трета е посветена на правното положение на чуждестранните лица като субекти на установените в България подоходни данъци със ЗДДФЛ и ЗКПО, а глава

четвърта– на статуса на чуждестранните лица като субекти на косвените данъци, установени със ЗДДС, ЗАДС и ЗЗП. Елементите и механизма на данъците, установени на територията на Вътрешния пазар, и особено на косвените данъци, се регулират от норми на вътрешното право на държавите членки и на правото на ЕС. Във връзка с прилагането и тълкуването им в труда са посочени правораздавателни актове на национални юрисдикции и на Съда на ЕС по тълкуване на данъчноправните норми и от двата правни порядъка.

Глава пета разглежда правата и задълженията на „чуждестранните лица“ като субекти на местните данъци, установени в страната, по-специално на данъка върху недвижимите имоти, на данъка върху наследствата и на патентния данък. С оглед на обема й и тематичната свързаност на съдържанието на тази част от дисертацията, разглеждаща преки по вид данъци и техните субекти, с това на глава трета, смятам, че обединяването на трета и пета глана на труда ще подобри и структурата, и съдържанието му.

5. **Приноси**.

Дисертацията формулира и изучава тема, която има връзка с основните понятия и институти на данъчното право, чието познаване е предпоставка за доброто научно изследване. Проучени са много източници от националното, международното и европейското право в областта на данъчно облагане с преки и косвени данъци. Освен общия план на данъчноправния статус на „чуждестранните лица“, по-детайлно са изследвани някои институти и отделни понятия на данъчното право като „център на жизнени интереси“, „акредитиран представител“, „независима икономическа дейност“, като критерий за конституиране и на „чуждестранните лица“ за субекти на ДДС и др. Местните данъци като цяло и в частност данъчноправният статус на чужденците и чуждестранните юридическите лица като техни субекти се нуждаят от задълбочени научни изследвания, каквито в по-ново време липсват. В този смисъл дисертацията има значение за преодоляването на тази празнина.

6. Бележки.

Качествата на труда като научно изследване биха се подобрили при отстраняване на някои смислови неясноти и противоречия (така на стр. 123, 124). Без аргументи е включването на някои въпроси, стоящи встрани от разглежданата тема и съдържателно несвързани с нея (така на стр. 36 бележките относно режима по ЗДДС на доставките на

услуги, свързани със здравеопазване. Това е важен и особено актуален, с оглед на данъчно облагателната практика в момента, въпрос, но включването му без да се сочи връзката му с изследвания обект стои като „кръпка“ в научното изложение). Споменаването, особено в текста, а не подлинийно, на вътрешнослужебни актове в контекста на позитивноправната уредба на данъците, на техните елементи или свързаните с тях нститути, им придава характеристика, каквато те нямат. В същото време са останали извън обхвата на научното изследване свързани с темата нормативни източници, като напр. Наредба № Н-9 от 16 декември 2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава членка на Европейския съюз. Посочвам именно нея с оглед на неточното въвеждане във вътрешното ни данъчно законодателство с нейна разпоредба **(чл. 2, т.1)** на разпоредба от Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност **(чл. 3, б. «а»)**. Смятам, че особено с оглед на неточното транспоринане, изследването на разпоредбите й би увеличило практикоприложното значение на труд, посветен на «чуждестранните лица» като субекти на ДДС.

7. **Заключение**

Дисертационният труд на **Велина Петрова Спирова** отговаря на изискванията на чл. 6, ал. 3 от Закона за развитие на академичния състав в Република България и има качествата да бъде успешно защитен за придобиване на образователната и научна степен „доктор“, поради което му давам **ПОЛОЖИТЕЛНА** оценка.

08.03.2019 г. **доц. д-р Евелина Димитрова Стоева - Димитрова**