



## **РЕЦЕНЗИЯ**

От проф. д-р Александър Асенов Воденичаров,  
научна специалност „Административно право и административен  
процес”

Относно: дисертационен труд за присъждане на образователна и научна степен „доктор“ по научна специалност „Административно право и административен процес”(Финансово право) в УНСС

**Основание** за представяне на рецензията: участие в състава на научното жури по защита на дисертационния труд съгласно Заповед № 122 от 25.01.2013 г на Ректора на УНСС

**Автор на дисертационния труд** : Нина Стефанова Чилова

**Тема на дисертационния труд**: Правен режим на данъчната ревизия

### **1. Информация за дисертанта**

Дисертантът се е обучавал по докторска програма към Юридическия факултет на УНСС по *научна специалност* „Административно право и административен процес”(Финансово право) съгласно Заповед на Ректора на УНСС № 1987/06.10.2011 г. Обучението е осъществено в докторантура на самостоятелна подготовка.

Нина Чилова е родена на 19 юли 1972 г. Завършила е специалност „Право” в Юридическия факултет на Софийския университет „Св.Климент Охридски”. Впоследствие има следдипломна квалификация по „Банки и финансов мениджмънт” в УНСС. Цялата ѝ трудова дейност е в областта на финансовите и фискалните отношения. Избрана е за

народен представител в 39-то и 40-то Народно събрание, член на комисията по бюджет и финанси, председател на подкомисията за външния дълг и председател на комисията по култура. През 2005 г е министър на културата.

## **2. Обща характеристика на представения дисертационен труд**

Представеният дисертационен труд е **удачно структуриран в правно-логическа последователност** в пет глави, въведение, заключение и литературна справка. Разработен е в обем от 215 страници. Прегледът на използваната литература показва, че съдържащите се в библиографската справка литературни източници имат пряко отношение към темата на дисертацията. При разработване на изследваните проблеми докторантката показва отлична ориентация в наличните изследвания в административно - правната доктрина, оценките на състоянието и възможностите за решаването на изследвания проблем.

Изследванията, предмет на дисертационния труд са с **подчертана актуалност**. Данъчният контрол придобива все по-голяма значимост във връзка с интензификацията на публичния и частния сектор на икономиката, разширяването на наднационалните стопански връзки, развитието на вноса и износа не само в рамките на единния вътрешен пазар, но и извън неговите предели, и т.н. В това отношение особено силно значение придобива данъчната ревизия, като проявна форма на последващия данъчен контрол. Като съществен метод на действие на контролната дейност на органите по приходите, тя способства за изпълнение на приходната част на Републиканския бюджет. Докторантката сполучливо разглежда поставените въпроси в областта на

данъчната ревизия във връзка с преодоляване на последиците от глобалната финансова и икономическа криза и възстановяване на българската икономика.

Достойнство на труда е **практическата му значимост**. Изследваните въпроси са непосредствено свързани с намаляване дела на сивата икономика, борбата с данъчните измами и укриването на данъци. **Конкретните предложения *de lege ferenda*** способстват за опростяване на данъчната система и прецизиране на данъчното законодателство с цел по-голяма прозрачност и разбираемост за данъкоплатците и елиминиране на вътрешните противоречия и несъвършенствата в практиката за облагане и контрол.

Научно-приложните резултати и навременността на дисертацията са свързани и с европейските изисквания и стандарти в данъчния контрол и за данъчната ревизия като неотменима негова структурна компонента. Тези въпроси са предмет на редица общностни актове. Те са обект на разглеждане и в голям брой решения на Съда на Европейския съюз, като за пример могат да се посочат само някои от последните месеци - *Case C-558/11, 15 November 2012 (Kurcum Metal)*; *Case C-438/11, 8 November 2012 (Lagura Vermögensverwaltung)*, *Case C-351/11, 8 November 2012 (KGH Belgium)*; *Case C-165/11, 8 November 2012 (Profitube)*; *Case C-524/11, 6 September 2012 (Lowlands Design Holding)* и др.

Следва да се отбележи, че представеният дисертационен труд е **първото в юридическата теория цялостно изследване** на правния режим на данъчната ревизия. Последователно в него аргументирано се разкриват отделните етапи в реализирането на тази специфична правноорганизационна форма на последваща финансова контролна дейност, тяхното вътрешно юридическо съдържание и взаимовръзката им.

По този начин се запълва една съществуваща празнота в юридическата доктрина.

**Предметът на изследването е напълно осъществен.** Разкрито е юридическото съдържание на понятието „данъчна ревизия”, дефинирани са доказателствените средства, които са допустими в ревизионното производство, аналитично са очертани общите и специфичните характеристики на данъчноревизионния контрол и другите видове контрол във финансовата и извън финансовата система. В тази връзка е необходимо да се посочи аналитичното съпоставяне на данъчния контрол, митническият контрол, финансовия инспекционен контрол от Агенцията за държавна финансова инспекция, одитния контрол от Сметната палата, банковия надзор от БНБ, надзора на Комисията за финансов контрол и др.

Разглежданият правен институт аргументирано се разкрива в три аспекта. Докторантката го определя, от една страна, като сложен динамичен фактически състав. Той е сложен, защото обхваща различни юридически действия. Заедно с това е динамичен, поради това, че процесуалните действия се реализират в нормативно формулиран порядък. Всяко действие погасява предходното и се явява основа за следващото. В този смисъл данъчната ревизия може образно да се определи като верига, в която всяко действие е брънка от нея. От друга страна, в дисертационния труд данъчната ревизия се разкрива като система от правоотношения. Следва да се присъединим към поддържаната теза, че тези юридически връзки са отношения на власт и подчинение, т.е. в тях е изразен империумът на контролните органи. В този смисъл те притежават административноправен характер. На трето място, се посочва, че данъчната ревизия се разкрива и като система от контролни правомощия. Те са законови формулирани, като тяхното детайлизиране се

осъществява от пакет подзаконови актове, издадени въз основа и в изпълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Обосновано в дисертацията се разкрива юридическата характеристика на ревизионния акт. В този случай се откроява способността на докторантката да аргументира и поддържа своите становища, да води умело дискусия с неприемливи за нея тези. След анализ се достига до верния извод, че ревизионният акт е вид финансов акт, който притежава признаците на индивидуален административен акт. Той наистина съдържа едностранно властническо волеизявление на овластен орган на изпълнителната власт, еднократно правно действие и е свързан с права и задължения на конкретни правни субекти. В този смисъл той следва да отговаря на условията за редовно действие, посочени в чл. 146 от Административнопроцесуалния кодекс. При сравнителното съпоставяне с чл. 160 от ДОПК се разкрива, че изискването за съобразяване с целта на закона липсва. Целесъобразно е при бъдеща законова промяна да се допълни посочената разпоредба. До този момент може да се прилага максимата, че *Lex generalis* допълва, без да противоречи на *lex specialis*.

### **3. Аналитична характеристика на дисертационния труд**

Глава първа е посветена на правната същност на данъчната ревизия.

В параграф първи е разкрит правноюридическият генезис на правната регламентация на данъчната ревизия. Заедно с конкретните нормативни актове през различните периоди от близката история на страната убедително се обосновава йерархическата структура на актовете, уреждащи изследвания правен институт. Следва да се оцени като интересна тезата на докторантката, че при неуредени въпроси в ДОПК,

субсидиарно приложение трябва да намерят разпоредбите на АПК и ГПК. Подобна е хипотезата за отговорността на НАП за вреди, причинени във връзка с извършени ревизии. В този случай отговорността ще се реализира при условията и реда на Закона за отговорността на държавата и общините за вреди.

В параграф втори се изследва задълбочено мястото на данъчния контрол във финансовата система на страната.

Логически свързани са параграфи трети и четвърти посветени на анализа на данъчната ревизия като производство и като правоотношение. В тази област са налице редица приноси моменти. Могат да се посочат поддържаните становища за едностранния и безспорен характер на данъчноревизионното производство, за разграничаване на съдържащите се правоотношения на контролноустановителни и контролновъздействащи, за изградената класификация на задължителни и факултативни правоотношения, определени в дисертационния труд, като помощни и пр. В това отношение се извеждат сполучливо специфичните методи на данъчната ревизия, като форма на специализирания външно ведомствен контрол.

Аналитично в дисертационния труд е формулирано становището, че правоотношенията в данъчно-ревизионното производство са процесуални. Те възникват и се развиват, като конвергират към една цел - издаването на крайния ревизионен акт.

В параграф пети се извършват редица класификации на данъчните ревизии, на основата на различни критерии – времеви обхват, чистота на извършването, мотиви за извършването им, териториален обхват, място на извършването и др.

В глава втора се изследват принципите на данъчната ревизии. Интерес предизвиква виждането, че данъчният процес и в частност - ревизионното данъчно производство се развива на основата на принципите, характерни за цялостната правна система на страната. В това отношение приоритетно значение имат основните положения, формулирани в ДОПК. В това отношение приложимост следва да намерят и принципите, формулирани в чл. 4 – 14 АПК. Между тях няма противопоставяне, а е налице юридическа корелация.

С подчертана практическа значимост са предлаганите изменения и допълнения на чл. 9, ал.2 от ЗОДОВ, чл. 19, ал.2 от ЗНАП и чл.17, ал.2 от ДОПК.

В следващия параграф се изследва подробно правният статут на органа по приходите и по-специално на неговата контролна компетентност. Това е особено съществено, предвид правната му същност на специализирано правноорганизационно образование за външноведомствен контрол, което налага изричното му овластяване. Достоянство на дисертацията е разкриването на юридическото съдържание на контролните правомощия. Интерес представлява поддържаното становище, че непосредственото осъществяване на принудителното изпълнение не е съставна част на контрола, тъй като е изпълнителен процес. Ето защо то не се явява по своята правна квалификация административна дейност.

Обстоятелствено са очертани правата и задълженията на участниците и страните в ревизионното производство. Удачно се откроява положението на активния и пасивния субект в него.

Извършването на данъчната ревизия се изследва в глава трета. Последователно е разгледана подготовката и началото на данъчната

ревизия, установяването и доказването на факти и обстоятелства в ревизионното производство, посочването, представянето, събирането и обезпечаването на доказателствените средства. При тези аналитични разработки се очертават редица научни приноси, като приоритетът на преките доказателства, специфичните способности за събиране на доказателствените средства, спомагателният характер на мерките на административно-процесуална принуда и др.

В глава четвърта се разглежда приключването на данъчната ревизия. Особени добри теоретически обобщения се съдържат при разкриването на правната същност, съдържанието и формата на ревизионния доклад. Основателно е становището, че той следва да се отнесе към т.н. процесуални актове по смисъла на чл. 21, ал. 5 от Административнопроцесуалния кодекс. Този доклад е само елемент от производството по издаване на крайния ревизионен акт. Изрично цитираната разпоредба посочва, че не са индивидуални административни актове волеизявленията и действията, когато са част от производството за формулиране на индивидуален или общ административен акт. В случая оправдано се поддържа тезата, че ревизионният доклад се явява компонент на сложния динамичен фактически състав на ревизионния акт.

Предизвикват научен интерес и изследванията на правната характеристика на ревизионния акт, на сравнителното му съпоставяне с други актове, издавани от контролни органи в приходната администрация и извън нея, от вътрешнослужебните актове в ревизионното производство, с акта за установяване на административно нарушение по чл. 36, ал. 1 и сл., и др.



В глава пета се прави изчерпателно съпоставяне на данъчната ревизия с други форми на външноведомствения административен контрол.

Налице са три публикации в авторитетни списания в областта на изследваната материя в дисертационния труд. Те отразяват получените научнопрактически резултати и ги разпространяват в научната юридическа литература.

Авторефератът е коректно изработен и отразява пълно и прецизно съдържанието на дисертационния труд.

На фона на моята като изцяло положителна оценка за научната продукция и дейността на докторантката, бих искал да отправя следните бележки и препоръки:

Въпреки като цяло балансираният подход между теоретични разсъждения, нормативен анализ и оценка на практиката, приложен от автора, на някои места в дисертационния труд превес има нормативният анализ.

Струва ми се, че дисертацията би спечелила, ако точните и прецизни изводи в нея се илюстрират с повече примери от решенията на административните съдилища и Върховния административен съд.

Прави впечатление, че някои от разглежданите моменти от правната регламентация и технологията на провеждания данъчен контрол са по-широко и задълбочено изследвани, а други само са очертани схематично.

Тези бележки нямат съществено значение и не намаляват научно-приложната стойност на представената дисертация.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Обсъжданият научен труд показва категорично, че дисертантката притежава **задълбочени теоретични знания** в областта на публичноправните науки. Това особено силно проличава в административното право и административния процес и по-специално във финансовото и данъчно право.

Проучванията в труда, извеждането на научни изводи, аргументирането на поддържаните становища, изразяването на критично отношение по дадени въпроси и др. ясно показват, че кандидатката притежава **способност за самостоятелни научни изследвания**.

Изхождайки от гореизложеното, считам, че представяният дисертационен труд на Нина Чилова **отговаря напълно на изискванията на чл. 6, ал. 3 от Закона за развитието на академичния състав в Република България и чл. 27 от Правилника за прилаганото му**. Ето защо **убедено предлагам на уважаемото научно жури да присъди на Нина Стефанова Чилова образователната и научна степен „Доктор“**.

15 февруари 2013 г

РЕЦЕНЗЕНТ :

(проф. д-р Александър Воденичаров)

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ:** Дисертационният труд на Николай Атанасов Дончев е посветен на актуален и значим за икономическата теория и практика проблем. В труда има достатъчно убедителни доказателства за научно-приложни резултати в 8 труда с характер на приноси. Докторантът показва умение да провежда самостоятелно научно изследване, да интерпретира правилно резултатите от изследването, както и да ги представя разбираемо и в логическа последователност. Изследванията, изводите и приносите са лично дело на автора. Съдържащите се в дисертационния труд приноси могат да се използват в практиката на националното и наднационалното планиране. Всичко това ми дава основание да изразя своето мнение **да бъде присъдена образователната и научна степен „доктор по икономика”**, научната специалност: “Планиране” на автора на дисертационния труд Николай Атанасов Дончев.

**1. Оценка на получените научни и научно-приложни резултати**

- *Акцентира се върху основните научни и/или научно-приложни резултати, постигнати в дисертационния труд*
- *Обръща се внимание на използваната методология*

- *Дава се оценка на изпълнението на поставените задачи и постигането на целта на дисертационния труд.*

## **2. Оценка на научните и научно-приложни приноси**

- *Оценка за приносите, посочени от дисертанта*
- *Акцентира се върху основните научни и/или научно-приложни приноси в дисертационния труд.*

## **3. Оценка на публикациите по дисертацията**

- *Посочват се публикациите*
- *Дава се оценка на степента на разпространение на получените резултати в научната литература.*

## **4. Оценка на автореферата**

- *Дава се оценка на коректността и степента на отразяване на съдържанието на дисертационния труд в автореферата.*

## **5. Критични бележки, препоръки и въпроси**

## **6. Заключение**

*Ясно изразено становище – за или против присъждането на ОНС „доктор“.*

Дата / място

Подпис: .....

*Забележка: Препоръчителен обем за рецензия относно дисертационен труд за присъждане на ОНС „доктор“: 7 стандартни страници.*