

СТАНОВИЩЕ

От доц. д-р Марин Стефанов Маринов
Катедра „Финанси и кредит“, Факултет „Финанси“

СА „Д. А. Ценов“, гр. Свищов, България

на дисертация на тема: Косвените данъци и тяхното влияние върху нивото и структурата на приходите в държавния бюджет. Анализ по примера на Полша за годините: 2017-2021.

Автор: Bożena Agnieszka Sowa Ph.D. за присъждане на научна степен „доктор на науките“ в професионално направление 3. 8. Икономика

1. Общо описание на представените материали

Със Заповед на директора на ВУЗФ № 105 от 01.03.2023 г. за утвърждаване на Научно жури за избор на „доктор на науките“ бях определен за член на Научното жури. С решение, взето на първото заседание от научното жури съм определен да изготвя становище.

Длъжен съм да посоча, че представените ми материали са в съответствие с изискванията на Закона за развитието на академичния състав в Република България и на Правилника за прилагане на Закона за развитието на академичния състав в Република България. Дисертационният труд за придобиване на научна степен "доктор на науките" съдържа теоретични обобщения и решения на основни научни или научно-приложни проблеми, които отговарят на съвременните постижения и представляват значим и оригинален принос в науката;

Той е изготвен самостоятелно и не повтаря дословно темата и значителна част от съдържанието на публикациите за придобиване на образователната и научна степен "доктор на науките".

При изпълнение на задълженията си представям следните констатации и заключения, опитвайки се да следвам препоръчителната структура на рецензията за „доктор на науките“.

2. Общо представяне на дисертационния труд

Отправна точка за прегледа са:

1) Дисертацията със заглавие: „Косвените данъци и тяхното влияние върху нивото и структурата на приходите на държавния бюджет. Анализ на примера на Полша за годините: 2017-2021“ обхваща 396 страници, от които 374 страници са основната част от дисертация (Глави: I-VII), от стр. 375 - библиографски списък. За изготвянето му авторът е използвал 504 различни изходни материали.

Приемам общия обем за напълно достатъчен за доказване на тезата на автора.

2) Списък на публикациите на кандидата по темата

Авторът е представил общо 26 публикации, включително монография за данъчна хармонизация от 172 страници. Освен на полски, разработките са на английски и руски език, които са публикувани както в полски, така и в чуждестранни научни издателства, напр. на словашки, британски, украински, както и на български.

Общ брой страници на самостоятелно подготвени публикации - 964, общ брой страници на публикации, изготвени в съавторство - 384. Трябва да се отбележи, че от 2004 г. авторът работи по горните проблеми, което показва солидна академична дейност.

3) Списък на необходимите реквизити - представен.

4) Резюме - представено, 57 стр. на RU, 51 стр. на BG

Резюмето точно отразява структурата на дисертацията. Резюмето е правилно структурирано, като отделните части са логически свързани помежду си.

5) Отговор на формалните изисквания

Bożena Agnieszka Sowa Ph.D. представи материалите, които са формално необходими за кандидатстване за научна степен „доктор на науките“. Намирам, че дори да се вземат предвид само обемът и съдържанието на дисертацията, както и свързаните с нея публикации, те позволяват да се оценят научните качества на колежката и ми дава възможност да формулирам предложение за решение.

Основни изводи относно формата и съдържанието на дисертационния труд

1. Заглавието на дисертацията "Косвени данъци и тяхното влияние върху нивото и структурата на приходите на държавния бюджет. Анализ на примера на Полша за годините: 2017-2021" напълно съответства на съдържанието.

Дисертацията представя изключително интересен проблем, както и такъв, който се характеризира със значително ниво на оригиналност, т.е. въпросът за бюджетните приходи със значително влияние на макроикономически фактори, особено след 2020 г. (пандемия от COVID-19, нарастваща инфлация в Полша). В нея се представят редица мерки от правно и организационно естество, предприети от полското правителство, насочени към запечатване на данъчната система и като следствие - по-високи бюджетни приходи, особено публични данъчни вземания, получени от държавата в резултат на функционирането на пазара в променящата се социално-икономическа среда.

Ето защо изборът на тема на дисертацията следва да се счита за напълно оправдан, както се доказва от редица обстоятелства. На първо място трябва да се подчертае, че темата се характеризира с теоретична и практическа значимост. Резонно е също така да се отбележи, което е продължение на първия аргумент, че работата се характеризира с актуалност, в контекста на предлаганите промени в данъчните разпоредби, насочени към постигане на желаните резултати от законодателя (в резултат на прилагане на социално-икономически програми от държавата), целящи увеличаване на държавните приходи. В допълнение, работата е посветена на проблемите на публичните финанси, данъчното право и публичното право на ЕС, както и включва голям проблем на макроикономиката. Следователно, считам избора на такава тема на работата за уместен и характеризиращ със значително ниво на оригиналност.

2. Темата на изследването

Разсъжденията в дисертационния труд се основават на задълбочено и солидно проучване на литературата и интересни собствени изследвания. Анализираните проблеми в дисертацията са важни, актуални и интересни от практическа гледна точка. Предмет на дисертационния труд са данъчните приходи на държавния бюджет за 2017-

2021 г. като пример за макроикономически инструмент на държавната икономическа политика.

3. Целта на дисертационния труд

В дисертационния труд основната цел на автора е да оцени нивото на структурата и динамиката на приходите от косвени данъци за 2017-2021 г. За да я постигне той първо изследва планираните бюджетни постъпления и ги съпоставя с действително реализираните постъпления, след което изследва несъответствията и факторите, които ги причиняват.

Постигането на основната цел е реализирано чрез следните конкретни цели:

- 1) Преглед на научните постижения и детерминантите на фискалната ефективност на данъка;
- 2) Идентифициране на причините, обхвата и хода на хармонизирането на косвените данъци със специален акцент върху ДДС,
- 3) Определяне на фискалните мерки за ефективност на косвените данъци,
- 4) Идентифициране на данъчната разлика в ДДС.

Прочитът на дисертацията позволява следните твърдения:

- 1) основната цел и подцелите са формулирани правилно и са постигнати в голяма степен;
- 2) дефинирана е основна цел, както и специфични подцели, пренесени в структурата на дисертацията и нейните отделни глави;
- 3) възприетият ред на подцелите е логичен, от теория през регламент до подробно емпирично изследване.

4. Обект на дисертационния труд

При писането на научни статии един от елементите е да се види и ясно да се формулира проблемът, който трябва да се реши. Няма съмнение, че авторът ясно го дефинира, правилно обосновава и адекватно прилага методите за постигане на целите.

5. Основният изследователски подход, използван в дисертационното изследване, е системният подход в трите му компонента - като системно мислене, като поглед от всички възможни гледни точки върху изследвания обект, като правилна връзка между зависимите и независимите променливи. В рецензираната дисертация, поради широкия обхват на разглежданата проблематика, са използвани разнообразни изследователски методи. Те същевременно са подходящи за реализиране на формулираните изследователски цели и хипотези. Използвани са такива методи като: критичен и постулативен анализ на местна и чуждестранна литература по темата, анализ на нормативни актове на ЕС и националното право, количествен, причинно-следствен, сравнителен анализ на изходни данни и описателно-статистически анализ.

В отделните етапи на изследването са използвани и следните методи: дедукция и индукция. Те са подходящи за диагностика и анализ на описаните явления.

Повечето от твърденията, съдържащи се в дисертацията, са документирани или под формата на изходни материали, статистически данни, както и в препратки към

литература по темата, или чрез анализ на разпоредбите на различни правни актове (ЕС и национални).

6. В структурно отношение дисертацията е добре обмислена и логична

Темата на дисертационния труд и формулираните тези на изследването определят цялостната му структурна структура. Рецензираната дисертация е цялостен труд, с обем 396 страници.

Изследването има стройна, ясна и логична структура, съобразена с принципа за взаимен резултат на съдържанието на отделните му части (т.е. принципа на съдържателната последователност). Дисертацията се състои от увод, седем глави, заключение, библиография, списък с таблици и фигури.

В структурата на работата могат ясно да се разграничат две части - теоретичната част (глави: I-IV), формиращи основата за анализа, съдържащ се в емпиричната част (глави: V-VII), в която нивото, структурата и динамиката на бюджетните приходи от косвени данъци за 2017-2021 г. са оценени на базата на предварително определени критерии.

В същото време трябва да се отбележи, че съдържанието на глава IV поставя основата за по-нататъшни емпирични разсъждения в контекста на отделните косвени данъци.

Първата глава на дисертацията има уводен и общ характер. Описват се основните понятия, свързани с разглежданата в дисертацията проблематика, по-специално се анализира въпросът за видовете данъци. Показват се връзките им с конкретно фактическо и правно състояние и факторите, които ги обуславят, главно в контекста на функциите на данъците и данъчните принципи, разбирани като съвкупност от постулати на науката, на които трябва да бъде подчинено установяването на данъците.

Тази част от работата също така представя идеята за разглеждания данък и характеризира неговите структурни елементи, преди всичко по отношение на оценката на реализацията на фискалната функция. Счита за изключително ценно тук да организирам терминологията, която е много важна за аргументите, съдържащи се в останалата част от работата, да дефинирам показателите за оценка на фискалната ефективност на данъка върху добавената стойност и да идентифицирам факторите, както външни, така и вътрешни - произтичащи от неговия дизайн и засягащи тази ефективност. Твърденията в това отношение дават ценна основа за по-нататъшния изследователски процес.

Втора глава от работата представя съвременната данъчна система в Полша. Първата част на главата се фокусира върху икономическите и законови изисквания, на които трябва да отговаря съвременната данъчна система, превърнали се в критерий за оценка на нейното качество и проблеми. Представеното съдържание, от една страна, разглежда по-отблизо основните дилеми на данъчната система, като тромавостта и сложността на нейното изграждане, ниската ѝ прозрачност, проблема със събираемостта на данъците, фискалните последици и редица други въпроси. . Втората част на главата се отнася до въздействието на настоящата данъчна система върху икономическото развитие, като специално внимание се обръща на нейното въздействие върху икономическото състояние на страната по отношение на икономическия растеж и бюджетните приходи.

Съдържанието на Глава III се фокусира върху данъчни въпроси, които представляват важен интерес за законодателната власт на държавите, а суверенитетът в тази област се оказва един от определящите фактори за данъчната независимост. Авторът подчертава, че с прогресивната икономическа и политическа интеграция в рамките на Европейския съюз е започнал процесът на хармонизиране на националните данъчни разпоредби и поради това, известна степен на суверенитет е ограничена от самите

страни-членки на ЕС. Това не означава, че тази хармонизация протича гладко, нито че държавните органи доброволно приемат ограничения на собствените си правомощия в тази ключова област на държавната икономическа политика. Във втората част на главата авторът представя аспекти на този процес, включително политическите и социални трудности, които той води след себе си. Съображенията се фокусират върху унифицирането на нормативната уредба за косвените данъци, в частност за водещия данък ДДС.

Оценявам високо тази част от дисертацията, още повече че в литературата по темата не се среща често в един монографичен труд толкова голям сбор от приети решения на описаните данъчни разпоредби.

Глава IV илюстрира, че държавният бюджет е финансов план, който влияе върху социално-икономическата ситуация. Направеният анализ за 2017-2021 г. ясно показва, че основният компонент на бюджетните приходи са данъчните приходи. Поради такова голямо влияние на данъчните приходи върху нивото на общия доход, беше оценена и тяхната структура и динамика на изменение. Извършеният анализ показва, че основният източник на данъчни приходи е концентриран най-вече върху данъчните приходи от косвени данъци под формата на ДДС и преки данъци, представляващи данък върху доходите на физическите лица.

Намирам за особено ценно в тази глава:

- анализ и оценка на факторите, влияещи върху фискалната ефективност на данъците,
- оценка на фискалните ефекти, приложени към данъците, особено косвените данъци,
- анализ и оценка на мерките, предприети от полското правителство за затягане на данъчната система.

В Глава V се разглежда един много важен въпрос както от гледна точка на публичните финанси, така и от гледна точка на макроикономиката, а именно анализът и оценката на бюджетните приходи от ДДС (за годините: 2017-2021 г.) и факторите, които ги определят.

С оглед на важността на данъчните приходи в изграждането на приходната част на държавния бюджет и финансовите задължения на Полша към ЕС, както и поддържането на бюджетния баланс и приемливото ниво на дефицита на държавния бюджет, анализът и оценката му следва да се считат за необходими и съществени от гледна точка на подобряване на националното данъчно законодателство и дейностите на данъчната администрация в Полша. Авторът подчертава, че поради многобройните предимства на този данък, създаването на бюджетни приходи на базата на този данък е правилното решение от гледна точка на публичните финанси. По този начин нивото и обемът на генерирания доход е важен елемент от провежданата икономическа политика на държавата.

Анализът на нивото и динамиката на планираните и изпълнени бюджетни приходи за 2017-2021 г. (подраздели 4 и 5) е пряка препратка към разглежданата тема. Анализът е извършен правилно, изводите са правилно дефинирани, особено по отношение на факторите, определящи бюджетните приходи, с особено внимание към факторите от макроикономическо естество.

В последния раздел на главата авторът умело подчерта значението на данъчната разлика и нейното влияние върху реалните приходи от ДДС в бюджета в резултат на принуда, избягване на данъци, административни грешки или укриване на данъци.

Глава VI изчерпателно анализира фискалната ефективност на акциза, като втори косвен данък по приходи в централния държавен бюджет (след ДДС). Заслужава внимание съдържанието на подраздел 3, който представя фундаменталната обосновка за

структурни промени в резултат на изискванията, свързани с хармонизирането на данъчното законодателство в Европейския съюз, като се вземат предвид причините за този процес. От своя страна, подраздел 4 определя фискалното значение на акциза като източник на бюджетни приходи, като се вземат предвид мерките за размера, структурата и динамиката на данъчните приходи. Направен е опит да се оцени данъчната разлика и потенциалната фискална ефективност на акцизите върху тютюна въз основа на данни за просрочени данъци и размера на незаконното потребление на цигари в Полша.

Оформлението на тази глава не буди никакви възражения, тя е подготвена правилно и представеното в нея съдържание е правилно, значително обогатявайки съществуващите знания, но също така - като се опитва да представи решения за подобряване на фискалната ефективност на акциза - има отношение към практиката по създаване и прилагане на данъчното право.

Последната, седма глава се опитва да покаже по изчерпателен начин както развитието на законовото нормиране на хазартните заведения, така и свързаните с тях публични приходи, оптималния модел за събиране на публични приходи от хазарт, структурата и характера на публичните приходи от хазарт за 2017 г. 2021 г. По-специално, ролята на държавата и въздействието на индустрията върху публичните приходи (подраздел 4). Авторът подчертава, че публичните приходи от хазарт са обусловени от различни фактори (подраздели 6 и 7) и съдържанието на тази глава сигнализира за историческия и социален контекст на хазарта. Описателно-формалният подход съответства на настоящата структура и характер на приходите от хазарт в Полша.

Следва да се отбележи, че ключови за същността на изложения проблем са подраздели: 6 и 7, в които са представени резултатите от изследването на публичните приходи от данък върху хазарта за 2017-2021 г. Търсенето на публични приходи за финансиране на обществени задачи кара легализирането на хазарта да бъде обусловено от фискални явления. Обект на разглеждане беше и влиянието на промените в нормативната уредба за организиране на хазартни игри върху размера на бюджетните приходи от данък хазарт. Бяха идентифицирани детерминанти на този данък, произтичащи от икономически и правни условия.

В заключение е необходимо да се подчертае логичността и последователността както на конструкцията на цялата дисертация, така и на отделните ѝ елементи (глави, подглави, точки). Заглавията на главите и тяхното съдържание са добре свързани с обхвата на дисертацията и напълно се опитват да развият предполагаемите изследователски предизвикателства.

7. Дисертацията е написана на **академичен език**, но не е суха или претенциозна, а от самото начало остава изключително ясна за лесно четене, тъй като авторът използва понятия от различни науки. Той умее да изразява мислите си на правилен език и представя обсъжданите въпроси по интересен начин, като често използва таблици и фигури, включени в тялото на главите на дисертацията.

8. Добросъвестно е **изучавана класическата и съвременна научна литература**. Като количество и качество използваната литература е значителна и съдържателна, както посочих това са 504 цитирани източника. Бих добавил, че редица важни полски автори са сред тях, включително Ванда Войтович, Станислав Овсяк, Яцек Кулицки и Ришард Масталски.

9. **Авторски публикации по темата**. В този раздел са изброени общо 26 заглавия. В тези публикации се посочват преки или косвени констатации и заключения, които намират място в дисертацията. Някои от тези произведения са широко известни и коментирани от академичната общност. Всички публикации са свързани с темата на дисертацията и отразяват различни аспекти на изследването. В допълнение към публикациите, *Bozena*

Agnieszka Sowa Ph.D. също така представя доказателства за 24 цитирания в 22 академични трудове. Със сигурност има повече цитати, но това е "на повърхността".

10. Принос и значение на разработката за науката и практиката.

Рецензираната дисертация има аналитичен характер, като отчита както сравнителния, така и функционалния аспект. Той съдържа много ценни и творчески аспекти в измерението на теоретичните, както и (което трябва да се подчертае особено) приложни постижения. Според мен структурата на дисертацията, създадена от д-р Bożena Agnieszka Sowa, начинът на представяне и използване на събрания изходен материал (литература, правни актове, доклади и доклади), както и прилаганият метод на критичен анализ на проблемът, съчетан с логическото заключение, ни позволява недвусмислено да заявим (като вземем предвид окончателните заключения, съдържащи се в заключението на работата), че поставените от автора цели на изследването са напълно постигнати и възприетите хипотези са потвърдени.

Дисертацията също така има потенциала да намали съществуващата празнина в съществуващата работа по финанси и макроикономика в областта на данъците и данъчните системи в контекста на бюджетните приходи като оригинална работа върху фискалната ефективност на косвените данъци като вземане на бюджетни приходи отчита вътрешни и външни фактори.

11. Не установявам факти и данни за плагиатство

ЗАКЛЮЧЕНИЕ И ПРЕДЛОЖЕНИЕ

Авторът е разработил дисертация, която има ясно формулиран проблем, цел и задачи, предполагащи научно изследване. Дисертацията е доказателство, че д-р Bożena Agnieszka Sowa познава научната литература и научните постижения в тази област, открила е нерешени или частично решени проблеми, систематизирала е и осмислила критичните тези и е заела аргументирана позиция, правилно е тълкувала научните резултати. Изследванията са представени разбираемо и логично.

Дисертацията отговаря на високите изисквания за съчетаване на теория, практически изследвания и произтичащите от тях заключения. Съдържа теоретични обобщения и решения на основни научни или приложни проблеми, които съответстват на съвременните постижения и представляват значим и оригинален принос в науката.

По тази причина давам своята подкрепа: положителна оценка на дисертационния труд на д-р Боżена Агнешка Сова, кандидатстваща за научната степен „доктор на науките“ в професионално направление 3.8 „Икономика“, научна специалност „Финанси“.

31 март 2023г.

Рецензент: