

Przegląd Prawno-Ekonomiczny

REVIEW OF LAW, BUSINESS & ECONOMICS

lipiec-sierpień-wrzesień

Nr 48
(3/2019)



WYDZIAŁ ZAMIEJSCOWY
PRAWA I NAUK
O SPOŁECZEŃSTWIE | **KUL**

WYDAWCA

Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II | Wydział Zamiejscowy Prawa i Nauk o Społeczeństwie
w Stalowej Woli

ADRES REDAKCJI

Redakcja „Przeglądu Prawno-Ekonomicznego” | 37-450 Stalowa Wola, ul. Ofiar Katynia 6a |
e-mail: ppe@kul.pl

ZESPÓŁ REDAKCYJNY

dr Artur Lis – redaktor naczelny (editor-in-chief) | dr David W. Lutz (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | dr Dariusz Żak – zastępcy redaktora naczelnego (associate editors) | dr hab. Grzegorz Wolak – sekretarz redakcji (administrative editor) | dr hab. Piotr T. Nowakowski – redaktor ds. międzynarodowych (international editor) | dr hab. Filip Ciepły, dr Isaac Desta (Holy Cross College w Notre Dame, USA), dr Dorota Tokarska, dr Dominik Tyrawa, dr Timothy Wright (Holy Cross College w Notre Dame, USA) – redaktorzy tematyczni (subject editors) | dr Piotr Pomorski – redaktor statystyczny (statistical editor) | mgr Agnieszka Lis – redaktor językowy polskojęzyczny (Polish-language editor) | mgr Tomasz Deptuła (USA) – redaktor językowy anglojęzyczny (English-language editor) | prof. dr hab. Nikoła Gołowaty (UKRAINA) – redaktor językowy rosyjskojęzyczny | dr Judyta Przyłuska-Schmitt – redaktor konsultant (consulting editor) | mgr Rafał Podleśny – redaktor techniczny (layout editor)

RADA NAUKOWA

ks. prof. dr hab. Antoni DĘBIŃSKI (Rektor KUL Lublin) | prof. dr hab. Thomas BURZYCKI (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | prof. dr hab. Wiktor CZEPUKO (Ukraina) | dr hab. Leszek CWIKA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Czesław DEPTUŁA (KUL Lublin) | dr hab. Marzena DYJAKOWSKA (KUL Lublin) | abp. prof. dr hab. Andrzej DZIĘGA (Szczecin) | dr hab. Krzysztof GRZEGORCZYK (Wyższa Szkoła Humanistyczno-Przyrodnicza w Sandomierzu) | nadkom. dr Dominik HRYSZKIEWICZ (Wyższa Szkoła Policji w Szczytnie) | prof. dr hab. Aleks JULDASZEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | prof. dr hab. Marian KOZACZKA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Andrzej KUCZUMOW (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Pantelis KYRMIZOGLU (Alexander TEI of Thessaloniki, Greece) | dr hab. Antoni MAGDOŃ (KUL Stalowa Wola) | ks. prof. dr hab. Henryk MISZTAŁ (KUL Lublin) | prof. dr hab. Wojciech NASIEROWSKI (University of New Brunswick) | prof. dr hab. Jurij PACZKOWSKI (Ukraina) | prof. dr hab. Pylyp PYLYPENKO (Ukraina) | prof. dr hab. Anton STASCH (European Akademy of Technology & Management, Oedheim Niemcy) | prof. dr hab. Tomasz WIELICKI (California State University, Fresno) | ks. dr hab. Krzysztof WARCHAŁOWSKI (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego)

RECENZENCI ZEWNĘTRZNI

dr hab. Leszek BIELECKI (Wyższa Szkoła Ekonomii, Prawa i Nauk Medycznych w Kielcach) | dr Walentyn GOŁOWCZENKO (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr hab. Mirosław KARPIUK (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr Barbara Lubas (Nadbużańska Szkoła Wyższa w Siemiatyczach) | prof. dr hab. Oleksander MEREŻKO (Ukraina) | dr Kiril MURAWIEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr Łukasz Jerzy PIKULA (Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach) | ks. dr hab. Tomasz RAKOCZY (Uniwersytet Zielonogórski) | dr hab. Krystyna ROSŁANOWSKA-PLICHCIŃSKA (Wyższa Szkoła Zarządzania i Ekologii w Warszawie) | dr hab. Piotr RYGUŁA (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego) | dr hab. Romuald SZEREMIETIEW (Akademia Obrony Narodowej) | prof. dr hab. Jerzy Tomasz SZKUTNIK (Politechnika Częstochowska) | prof. dr hab. Dariusz SZPOPER (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr hab. Andrzej SZYMAŃSKI (Uniwersytet Opolski) | dr Agnieszka OGRODNIK-KALITA (Uniwersytet Pedagogiczny im. KEN w Krakowie)

DRUK I OPRAWA

VOLUMINA.PL DANIEL KRZANOWSKI | ul. Ks. Witolda 7-9, 71-063 Szczecin | tel. 91 812 09 08 |
e-mail: druk@volumina.pl

ISSN 1898-2166 | Nakład 300 egz.

Spis treści

Artykuły

AGNIESZKA SADOWSKA-DZIWINA *Stosunek adwokackiej spółki partnerskiej do osób trzecich w zakresie odpowiedzialności partnerów za zobowiązania* | 12

KLAUDIA KIJĄŃSKA *Uprawnienie Zastępcy Prokuratora Generalnego do Spraw do Wojskowych do wnoszenia kasacji w sprawach karnych oraz wykroczeniach* | 27

KRYSTIAN WASILEWSKI *Status prawny komisarza wyborczego* | 38

IWO JAROSZ *Monistyczny system organów spółki kapitałowej w prawie polskim? Prosta spółka akcyjna i jej organy* | 46

KAZIMIERA JUSZKA, KAROL JUSZKA *Badawcza weryfikacja przestrzegania zasad prowadzenia oględzin w sprawach o zabójstwa w Polsce* | 65

MIROŚLAW KOPEĆ *Pomoc prawna udzielona przez adwokata z urzędu a zaliczka na podatek dochodowy od osób fizycznych w świetle orzecznictwa sądownoadministracyjnego* | 76

JAN KLUZA *Głos w dyskusji dotyczącej odpowiedzialności za przestępstwo narażania na bezpośrednie niebezpieczeństwo utraty życia albo ciężkiego uszczerbku na zdrowiu z zaniechania* | 91

EMILIA TOPOREK *Klauzule generalne. Ich rola i znaczenie w prawie cywilnym* | 101

MATEUSZ KORZENIAK *Prawnokarna charakterystyka dozwolonego ryzyka gospodarczego* | 114

ALEKSANDRA RUDKOWSKA *Instytucja sędziego pokoju jako przejaw dojrzałego i samodzielnego społeczeństwa – studium przypadku II Rzeczypospolitej Polskiej* | 132

WIKTORIA KUZIA *Konflikt projektanta z inwestorem, na tle prawa do nienaruszalności treści i formy utworu architektonicznego* | 145

ANNA WOLSKA-BAGIŃSKA *Przestępczość podatkowa w Polsce popełniana w zakresie zobowiązań podatkowych w podatku od towaru i usług* | 158

MATEUSZ MĄKOSA *Stwierdzenie polskiego pochodzenia a prawo do repatriacji* | 172

MICHAŁ SŁUŻALEC *Zezwolenie na udział w rozprawie osobie niepełnoletniej w charakterze publiczności, a wyłączenie jawności rozprawy głównej w procesie karnym* | 189

JAKUB KOZŁOWSKI *Skutki wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE w sprawie C-284/16 Achmea w kontekście kryzysu praworządności w Unii Europejskiej* | 199

KACPER ROŻEK *Wybrane problemy metodologiczne dogmatyki prawa administracyjnego (problem konceptualizacji prawa administracyjnego)* | 212

MATEUSZ KUPIEC *Granice prawa dostępu do informacji publicznej a ochrona prywatności osób wykonujących zawód adwokata lub radcy prawnego* | 222

KAROL JUSZKA *Wpływ świadczenia pieniężnego na efektywność instytucji warunkowego umorzenia postępowania karnego* | 236

ŁUKASZ CHYLA *Nowe prawo prospektowe - ocena zmian* | 247

KRZYSZTOF BOKWA *Odpowiedzialność deliktowa w Kodeksie Cywilnym Zachodniogalicyskim z 1797 r.* | 276

RAFAŁ ŻELAZKO *Prawne aspekty wznowienia granic przez geodetę* | 287

KAROL SKOREK *Myśl ekonomiczna Adama Doboszyńskiego – ujęcie krytyczne* | 311

Glosa

SŁAWOMIR ZWOLAK *Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 12 kwietnia 2017 r., II OSK 1295/16* | 325

DAMIAN DOBOSZ, ANNA NIZIOŁEK *Stosowanie klauzuli standstill na przykładzie glosy do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 16 czerwca 2011 roku w sprawie C-212/10 Logstor ROR Polska sp. z o.o. przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w Katowicach* | 338

JOANNA GŁÓWKA-LUTY *Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 11 grudnia 2018 r., IV CNP 31/17* | 349

Tekst źródłowy

ARTUR LIS *Dwa synody z 1212 roku* | 367

Contents

Articles

AGNIESZKA SADOWSKA-DZIWINA *The attitude of the advocate partner company to third parties in the scope of partner liability for debts* | 12

KLAUDIA KIJĄŃSKA *Possibility to lodge a cassation by Deputy Attorney General for Military Cases in criminal proceedings and petty offense proceedings* | 27

KRYSTIAN WASILEWSKI *Legal status of electoral commissioner* | 38

IWO JAROSZ *One-tier board structure in Polish corporate law? The simple joint stock company and its board model* | 46

KAZIMIERA JUSZKA, KAROL JUSZKA *Studies vetting the observance of rules for conducting forensic evidence by inspection in killing cases in Poland* | 65

MIROSŁAW KOPEĆ *Legal assistance provided by the attorney advance on income tax from individuals in the jurisprudence of administrative courts* | 76

JAN KLUZA *A voice in the discussion about liability for crime exposing to imminent danger of loss of life or severe health damage commit by negligence* | 91

EMILIA TOPOREK *General clauses. Their role and meaning in civil law* | 101

MATEUSZ KORZENIAK *Criminal law characterization of permitted economic risk* | 114

ALEKSANDRA RUDKOWSKA *Justice of the peace as a sign of a grown and independent community – study upon the case of the II Republic of Poland* | 132

WIKTORIA KUZIA *Conflicts between the Designer and the Investor with Respect to the Right to Integrity of the Content and Form of the Architectural Work* | 145

ANNA WOLSKA-BAGIŃSKA *Tax crimes in Poland regarding the Value Added Tax* | 158

MATEUSZ MAKOSA *Legal confirmation of Polish origin in the context of the right to repatriation* | 172

MICHAŁ SŁUŻALEC *Allowing the minor as the audience to participate in the trial, and regulation of close trial in criminal proceedings* | 189

JAKUB KOZŁOWSKI *The impact of the judgment of the European Court of Justice in case C-284/16 Achmea in the context of the rule of law crisis in the European Union* | 199

KACPER ROŻEK *Selected methodological problems of dogmatics of administrative law (problem of the conceptualization of administrative law)* | 212

MATEUSZ KUPIEC *The boundaries of the right to access to public information and the protection of privacy of attorneys and legal coun-sels* | 222

KAROL JUSZKA *Influence of monetary benefit on the effectiveness of conditional discontinuation of criminal proceedings* | 236

ŁUKASZ CHYLA *New prospectus law - the analysis of changes* | 247

KRZYSZTOF BOKWA *Tortious liability in the West Galician Code of 1797* | 276

RAFAŁ ŻELAZKO *Legal aspects of paying borders through geodet* | 287

KAROL SKOREK *Economic thought of Adam Doboszyński – critical approach* | 311

Gloss

SŁAWOMIR ZWOLAK *Gloss to the judgment of the Supreme Administrative Court of 12 April, 2017, file ref. II OSK 1295/16* | 325

DAMIAN DOBOSZ, ANNA NIZIOŁEK *The application of standstill clause by the example of gloss of judgment of European Court of Justice from the 16th of June 2011 in case C-212/10 Logstor ROR Polska sp. z o.o. versus Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach* | 338

JOANNA GŁÓWKA-LUTY *Gloss to the judgment of the Supreme Court of December 11, 2018, IV CNP 31/17* | 349

Source text

ARTUR LIS *Two synods from 1212* | 367

Anna Wolska-Bagińska

Przestępczość podatkowa w Polsce popętniana w zakresie zobowiązań podatkowych w podatku od towaru i usług

Tax crimes in Poland regarding the Value Added Tax

Obowiązek podatkowy przedsiębiorcy

Wykonywanie działalności gospodarczej w formie jednoosobowej, spółki cywilnej czy spółek prawa handlowego wiąże się ściśle z określonymi prawami i obowiązkami. Prowadzenie działalności gospodarczej w szczególności łączy się z obowiązkiem podatkowym. Każdy przedsiębiorca niezależnie od rodzaju wybranej przez siebie formy prawnej prowadzenia działalności gospodarczej zobowiązany jest do terminowego uiszczenia należności publicznoprawnej.

Ciążący na przedsiębiorcy obowiązek uiszczenia należności publicznoprawnej pełni szereg funkcji w gospodarce i w związku z tym stanowi ważne narzędzie polityki gospodarczej. Opodatkowanie przedsiębiorcy jest podporządkowane pierwotnej i podstawowej funkcji podatków, jaką jest funkcja fiskalna. Z perspektywy przedsiębiorcy jego opodatkowanie znajduje symetryczne odzwierciedlenie w funkcji regulacyjnej¹. Należności publicznoprawne regulują poziom zasobów pieniężnych przedsiębiorców, przy czym jest to regulacja jednostronna, przymusowa, bezzwrotna i nieodpłatna². Sama istota kategorii podatku, w tym jego dwoisty charakter, generuje skonkretyzowaną sprzeczność interesów władzy publicznej i przedsiębiorców. Zatem to, czy oczekiwany przez władzę publiczną

¹ T. Famulska, *Reakcje przedsiębiorstw na obciążenia podatkowe (na przykładzie podatku od towaru i usług)*, Optimum. Studia Ekonomiczne nr 1 (73) 2015, s. 138.

² *Ibidem*.

efekt fiskalny danego podatku zostanie zrealizowany, w znaczącym stopniu jest zdeterminowane reakcją przedsiębiorcy na to obciążenie.

Przedsiębiorca może przyjąć różne postawy wobec należności publiczno-prawnej, konsekwencją których będą różnorodne skutki dla budżetu państwa. Uiszczenie należności publiczno-prawnej przez przedsiębiorcę bez podejmowania jakichkolwiek działań w celu zmniejszenia ciężaru podatkowego jest najbardziej korzystną postawą z punktu widzenia skarbu państwa. Działalność gospodarcza służyć może jednak wykorzystaniu sektora finansowego dla wyłudzeń skarbowych. Uchylenie się od obowiązku podatkowego przez przedsiębiorcę może wówczas przybrać postać minimalizacji należności podatkowych lub całkowitej ich eliminacji, skutkującej uszczupleniem dochodów budżetu państwa³. Stan ten związany jest przede wszystkim z zyskami, jakie dla przedsiębiorcy niosą przestępstwa skarbowe⁴. Przystępczość ekonomiczna wpływa nie tylko na ograniczenie dochodów budżetu państwa, ale także przekłada się na działalność sektora prywatnego – przez bezpośrednie zmniejszenie dochodów oraz spadek konkurencyjności spowodowany rozwojem szarej strefy czy zaniżaniem kosztów działalności przez podmioty gospodarcze działające z naruszeniem prawa⁵.

Charakterystyka przestępczości podatkowej w zakresie podatku VAT

W ostatnich latach odnotowuje się w Polsce narastające zjawisko zorganizowanej przestępczości gospodarczej, w szczególności wykorzystującej mechanizmy prawa podatkowego⁶. Przystępczość podatkowa, która powoduje najwyższe straty dla Skarbu Państwa i godzi jednocześnie w bezpieczeństwo ekonomiczne Polski, stanowi obecnie największy obszar działalności zorganizowanych grup

³ M. Pasternak-Malicka, *Przestępstwa podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług w świetle analiz organów podatkowych oraz własnych badań empirycznych*, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* 2016, nr 5 (83), s. 32.

⁴ P. Kołodziejcki, *Skuteczność ściągania przestępczości skarbowej a zmiany systemowe*, *Prokuratura i Prawo* 2015, nr 3, s. 86.

⁵ Zob. Raport o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2016 roku, s. 151, <https://archiwum-bip.mswia.gov.pl/bip/raport-o-stanie-bezpie/18405,Raport-o-stanie-bezpieczenstwa.html>, [dostęp: 12.08.2019].

⁶ W. Wójcik, *Przeciwdziałanie przestępczości zorganizowanej. Zagadnienia prawne, kryminologiczne i kryminalistyczne*, Warszawa 2011, s. 47, 50, 58; W. Mądrzejowski, *Przystępczość zorganizowana. System zwalczania*, Warszawa 2008, s. 50.

przestępczych⁷. Straty związane z tego typu przestępczością dotyczą w głównej mierze podatku VAT⁸. Powyższe wiązać należy z konstrukcją tego podatku zwłaszcza związaną z transakcjami wewnątrzunijnymi i stosowanymi przy tych transakcjach procedury odwrotnego obciążenia bądź stawki 0%⁹.

Potencjalnym źródłem wyłudzenia podatku VAT jest zasada pomniejszania podatku należnego o naliczony¹⁰. W zależności od wartości podatku należnego i naliczonego następuje albo wpłata na rachunek urzędu skarbowego, albo zwrot uzyskanej w wyniku tej operacji kwoty¹¹. W rezultacie stosunkowo łatwo przedsiębiorca może dokonać nadużyć poprzez zaniżenie podatku należnego lub zawyżenie kwoty podatku naliczonego.

Metody wyłudzeń w zakresie podatku VAT przybierają różne formy. Podstawową formą oszustwa w podatku VAT jest wystawienie pustej faktury, tj. poświadczenia transakcji która nie miała faktycznie miejsca, a następnie odliczenia podatku, który nigdy nie został zapłacony. Kolejny mechanizm dotyczy procedury określanego niekiedy mianem „znikającego podatnika” (ang. MTIC - *Missing Trader Intra-Community*) polegającego na kupnie zwolnionego z podatku (lub opodatkowanego stawką 0%) towaru z innego państwa członkowskiego (nabycie wewnątrzspółnotowe), a następnie sprzedaż krajowa z naliczonym podatkiem VAT (podatek należny) i nieodprowadzenie tego podatku należnego do organów skarbowych. Bardziej złożone mechanizmy przyjmują postać tzw. karuzeli podatkowej, w których występują łącznie elementy uchylania się od zapłaty należnego podatku VAT i uzyskania nieuprawnionego zwrotu tegoż podatku. Wskazuje się, że do najczęstszych sposobów dokonywania wyłudzeń w podatku VAT dochodzi poprzez: wystawianie faktur przez podmiot rzeczywiście istniejący, który nie wykonał czynności, która to czynność miała w rzeczywistości miejsce, lecz podatnikiem był ktoś inny; wystawianie faktur z tytułu czynności, które obiektywnie w ogóle nie miały miejsca; wystawianie faktur przez podmiot całkiem fikcyjny, który powstał tylko po to, aby wystawić te dokumenty; wystawianie faktur i dokumentów celnych na czynność pozorną,

⁷ J. Duży, *Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce. Zwalczanie przestępczego nadużycia mechanizmów podatków Vat i akcyzowego*, Warszawa 2013, s. 16.

⁸ Zob. Raport o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2016 roku, s. 85, <https://archiwum-bip.mswia.gov.pl/bip/raport-o-stanie-bezpie/18405,Raport-o-stanie-bezpieczenstwa.html>, [dostęp: 12.08.2019].

⁹ B. Sebastianiuk, „Karuzele podatkowa” - mechanizm i uczestnicy przestępstwa wyłudzenia podatku VAT, *Zeszyty Naukowe Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Płocku. Nauki Ekonomiczne* 2017, nr 26, s. 288.

¹⁰ J. Duży, *Kwalifikacja prawna uszczuplenia podatku od towarów i usług*, Państwo i Prawo 2008, nr 10, s. 72-84.

¹¹ *Ibidem*.

czyli obiektywnie istniejącą, ale ukrywającą inne zdarzenie, które było w rzeczywistości inną transakcją; dostawa towaru, który faktycznie nie opuszcza kraju, jest deklarowana jako dostawa wewnątrzspółnotowa towarów lub eksport (fikcyjny wywóz); usługi świadczone na terytorium kraju są opodatkowane stawką podstawową, lecz fikcyjnie jest deklarowane jako czynność opodatkowania stawką 0% lub stawką obniżoną (zaniżenie podatku należnego); usługi mają miejsce świadczenia na terytorium kraju, lecz są fikcyjnie deklarowane jako wykonane poza terytorium kraju (fikcyjne miejsce świadczenia); deklarowanie dostawy towarów niewymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o podatku od towarów i usług jako objętych „krajowym” odwrotnym obciążeniem (fikcyjny brak podmiotowości)¹². Obserwowany jest także wzrost przestępczości gospodarczej z udziałem obcokrajowców pochodzących z państw UE, którzy rejestrują w Polsce podmioty gospodarcze i wykorzystują polski system podatkowy do czerpania korzyści z nienależnych zwrotów podatku VAT¹³. Mechanizmy wyłudzeń w zakresie podatku VAT nie polegają przy tym na unikaniu opodatkowania (poprzez minimalizowanie obciążenia) czy tradycyjnie pojmowanym naruszaniu obowiązku podatkowego, ale są wyłudzeniem majątkowym na szkodę państwa przy wykorzystaniu instrumentów podatkowych¹⁴.

Szacuje się, że w latach 2006-2015 w wyniku oszustw nakierowanych na zaniżenie należnego podatku i wyłudzenia podatku VAT nastąpił wzrost luki podatkowej z 0,6% PKB w 2006 roku do 2,4% PKB 2013 roku¹⁵. Z danych przedstawionych przez Najwyższą Izbę Kontroli wynika, że w 2013 roku organy kontroli skarbowej wykryły wystawienie fikcyjnych faktur na kwotę 19,7 mld złotych, zaś w 2014 roku na kwotę 33,7 mld złotych, natomiast w 2015 roku już na kwotę 81,9 mld złotych¹⁶. Z kolei niska efektywność odzyskiwania należnego podatku VAT spowodowała gwałtowny wzrost zaległości w VAT z 5,1 mld złotych na koniec 2013 roku do 14,1 mld złotych na koniec czerwca 2015 roku. Szacuje

¹² Uzasadnienie do projektu ustawy z dnia 10 lutego 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (druk sejmowy VIII. 888), s. 1.

¹³ E. Małecka- Ziemińska, Luka w podatku od towarów i usług oraz sposoby jej ograniczenia, *Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego Studia i Prace* 2017, nr 1, s. 49; Raport o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2014 roku, 2015, <https://bip.mswia.gov.pl/bip/raport-o-stanie-bezpie-18405>, Raport-o-stanie-bezpieczenstwa.html [dostęp: 18.08.2019].

¹⁴ K. Radzikowski, *Nowelizacja kodeksu karnego i kodeksu karnego skarbowego w zakresie tzw. przestępstw fakturowych*, *Przegląd Podatkowy* 2017 nr 3, s. 34-46.

¹⁵ J. Pach, *Formy i skutki niepłacenia oraz wyłudzenia zwrotu podatku w Polsce na wybranych przykładach*, *Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego* 2018, nr 32(2), s. 185.

¹⁶ Zob. <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/nik-o-przeciwdzialaniu-wyludzeniu-vat.html>, [dostęp: 18.08.2019].

się, że największy wzrost uszczupień podatkowych VAT miał miejsce w latach 2007–2012 w związku z karuzelowymi oszustwami podatkowymi, a Skarb Państwa w tym okresie został narażony na straty wynoszące około 699 mln złotych¹⁷.

Przyczyny wyłudzeń w podatku VAT

Rosnąca skala wyłudzeń w zakresie podatku VAT wskazuje, że przepisy podatkowe i praktyka organów wymiaru sprawiedliwości była daleko niezadawalająca i niezapewniająca w zakresie ochrony podstawowych interesów majątkowych Skarbu Państwa, co umożliwiło nieuczciwym przedsiębiorcom na znaczne wyłudzenia podatkowe. Przyczyny braku ograniczenia wyłudzeń w podatku VAT można doszukiwać na różnych płaszczyznach.

Brak efektywności w ściganiu przestępczości podatkowej związany był z brakiem odpowiedniego instrumentarium organów ścigania pod kątem zbierania i analizy informacji w ramach postępowań przygotowawczych, jak i również możliwości wymiany niezbędnych danych pomiędzy organami. Z kolei postępowania w zakresie wyłudzeń podatkowych są jednymi z najbardziej skomplikowanych postępowań, z jakimi w praktyce mogą się spotkać organy ścigania. Zwykle dotarcie do wyższych ogniw procedury wyłudzeń podatkowych jest znacznie utrudnione, a organy ścigania skupiają się na niższych ogniwach, zamiast ukierunkować się na całościowym zwalczaniu grup przestępczych zaangażowanych w proceder¹⁸. Trudności w ściganiu wynikały również z nadmiernego przenikania się kompetencji różnych organów konkurujących ze sobą o większą wykrywalność przestępstw karnoskarbowych. Nieefektywna alokacja kompetencji, brak koordynacji działań służ nie pozwalały na wykorzystanie ich pełnego potencjału – ilość postępowań przygotowawczych kończących się aktem oskarżenia nie korespondowała z ilością wyroków skazujących¹⁹. Także ustawowe zagrożenie i kary orzekane przez wymiar sprawiedliwości były znacznie niższe niż za przestępstwa powszechne. Wskazuje się, że najpowszechniejszą karą, nawet za poważne przestępstwa skarbowe, była kara grzywny²⁰. W latach 2014-2016 w sprawach, których przedmiotem były wyłudzenia nienależnego

¹⁷ J. Pach, *op.cit.*, s. 185.

¹⁸ P. Kołodziejski, *op.cit.*, s. 87.

¹⁹ Zob. Wymiar sprawiedliwości i organy ścigania – stopień realizacji rekomendacji, Kluczowe elementy walki z przestępczością skarbową przez organy ścigania i wymiar sprawiedliwości – stan realizacji rekomendacji z poprzedniego raportu Global Compact Network Poland 2017, s. 143, <https://ungc.org.pl/strefawiedzy/20501/> [dostęp: 19.08.2019].

²⁰ *Ibidem*.

zwrotu podatku VAT, co najmniej dużej wartości, zapadły wyroki wobec 253 osób, z czego jedynie 31 osób zostało skazanych na kary pozbawienia wolności bez warunkowego zawieszenia ich wykonania²¹.

Z uwagi na niewystarczającą efektywność w zwalczaniu oszustw z wykorzystaniem podatku VAT oraz narastający wzrost uszczupień tego podatku, od wielu lat w różnych środowiskach formułowane są opinie o konieczności szybkiego wdrożenia nowych rozwiązań pozwalających na realne zmniejszenie skali negatywnych zjawisk, umożliwiających zarówno skuteczne reagowanie na zagrożenia, jak i karanie sprawców wyłudzeń podatkowych²². Postulowano w szczególności na konieczność wprowadzenia do polskiego systemu rozwiązań takich jak: obowiązek wystawiania faktur VAT za pośrednictwem serwera Ministerstwa Finansów (centralny rejestr faktur); publiczny rejestr rachunków bankowych podatników; ograniczenie możliwości rozliczeń kwartalnych w VAT; powszechna standaryzacja ewidencji danych (dotyczących dokumentów, księgowości, płatności); dodanie kolejnych przesłanek warunkujących wykreślenie podatnika z rejestru podatników VAT; fakultatywny split payment (dzielona płatność) lub możliwość stosowania rozwiązania dzielonej płatności jako przesłanki zwalniającej od odpowiedzialności solidarnej oraz rozszerzenie zakresu odpowiedzialności solidarnej w ten sposób, że będzie miała zastosowanie zawsze w przypadku dokonywania płatności z tytułu transakcji na konto inne niż uwidocznione w bazie *online* podatników jako konto właściwe do rozliczeń VAT; ograniczenie płatności gotówkowych, czy też wyodrębnienie pionu lub służby wyspecjalizowanej do zwalczania oszustw podatkowych na wielką skalę z wykorzystaniem fikcyjnych faktur, służby wyposażonej w procedury kontroli i uprawnienia adekwatne do wagi przestępstw popełnianych przez grupy zorganizowane²³.

Zmiany legislacyjne dotyczące zwalczania przestępczości podatkowej w zakresie podatku VAT

W celu eliminacji negatywnych zjawisk związanych z wyłudzeniami w podatku VAT w ostatnich latach podjęto szereg działań legislacyjnych mających na celu

²¹ Zob. zmniejszenie luki VAT w Polsce w latach 2016-2017, Warszawa 2018, s. 16, <http://pie.net.pl/wp-content/uploads/2018/10/Raport-LUKA-VAT-1.pdf>, [dostęp:19.08.2019].

²² J. Binda, R. Bełdzikowski, *Przestępczość podatkowa i oszustwa finansowe zagrożeniem dla finansów publicznych w Polsce*, Zeszyty Naukowe WSFiP 2014, nr 3, s. 131; P. Kołodziejki, *op.cit.*, s.86-105.

²³ Zob. <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/nik-o-przeciwdzialaniu-wyludzeniu-vat.html>, [dostęp:18.08.2019].

walkę z przestępczością gospodarczą. Działania ustawodawcy objęły różne płaszczyzny i sfery normatywne, poczynając od licznych zmian w prawie karnym, czy też wprowadzoną w 2016 r. zmianę w ustawie o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, czyli tzw. pakiet paliwowy, a kończąc na konsolidacji aparatu skarbowego w postaci urzędów skarbowych, urzędów kontroli skarbowej oraz izb skarbowych ze służbą celną w ramach Krajowej Administracji Skarbowej²⁴. Zmiany objęły również wprowadzenie obowiązku comiesięcznego przesyłania przez podatników informacji o prowadzonej ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w postaci jednolitego pliku kontrolnego (JPK VAT) oraz obowiązku przesyłania na żądanie organu podatkowego całości lub części ksiąg podatkowych i dowodów księgowych. Przy reformie legislacyjnej przeciwdziałającej oszustwom podatkowym wykorzystywano i rozbudowywano nie tylko dotychczas znane i stosowane w państwach UE instrumenty prawne (odwrotne obciążenie, solidarna odpowiedzialność), ale i również wypracowano i wdrożono innowacyjne, systemowe rozwiązania wprowadzone w obszarach, w których zdiagnozowano działanie zorganizowanych grup przestępczych wyłudających podatek VAT²⁵.

Ograniczenie wyłudzeń w zakresie podatku VAT ma zostać osiągnięte na skutek zmian dokonanych na płaszczyźnie regulacji karnych w postaci nowelizacji Kodeksu karnego i wprowadzenia do rozdziału XXXIV nowych typów czynów zabronionych polegających na wystawianiu i dalszym używaniem nierzetelnych faktur²⁶.

Nowe czyny zabronione obejmują przestępstwo z art. 270a § 1 k.k., które przewiduje odpowiedzialność karną za fałszowanie dokumentu stanowiącego fakturę w zakresie okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie dla określenia wysokości należności publicznoprawnej lub jej zwrotu albo zwrotu innej należności o charakterze podatkowym, a także za używanie takiej sfałszowanej faktury. Z kolei przestępstwo z art. 271a § 1 k.k. typizuje czyn zabroniony polegający na wystawianiu faktury lub faktur, zawierających kwotę należności ogółem, której wartość lub łączna wartość jest znaczna, poświadczając nieprawdę co do okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie dla określenia wysokości należności publicznoprawnej lub jej zwrotu albo zwrotu innej

²⁴ M. Koldys, *Zwalczanie przestępczości związanej z wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku VAT w opinii prokuratorów*, Prok. i Pr. 2018, nr 1, s. 42-43.

²⁵ Zob. zmniejszenie luki VAT w Polsce w latach 2016-2017, Warszawa 2018, s. 39, <http://pie.net.pl/wp-content/uploads/2018/10/Raport-LUKA-VAT-1.pdf>, [dostęp: 19.08.2019].

²⁶ Zob. ustawa z 10 lutego 2017 roku o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2017 r. poz. 244.

należności o charakterze podatkowym lub też na używaniu takiej faktury lub faktur. Natomiast przestępstwo z art. 271a § 2 k.k. obejmuje działanie sprawcy wobec faktury lub faktur zawierających kwotę należności ogółem, której wartość lub łączna wartość jest większa niż pięciokrotność kwoty określającej mienie wielkiej wartości, albo który z popełnienia przestępstwa uczynił sobie stałe źródło dochodu. Nowe typy przestępstw względem typów przestępstw z art. 270 § 1 i art. 271 § 1 k.k. mają charakter kwalifikowany²⁷. Przepisy te przewidują dla typów podstawowych obu przestępstw górne zagrożenie 8 lat pozbawienia wolności, dla typów kwalifikowanych z art. 270a § 2 i art. 271a § 2 – karę nie niższą niż 3 lata pozbawienia wolności, zaś dla typu kwalifikowanego z art. 277a § 1 – karę 25 lat pozbawienia wolności (nie krócej niż 5 lat). W razie skazania za wyżej wskazane przestępstwa, oprócz kary pozbawienia wolności można wymierzyć również grzywnę w wysokości do 3.000 stawek dziennych (art. 277bk.k.).

Wprowadzenie nowych czynów zabronionych do Kodeksu karnego i zagrożenie ich odpowiednio surowymi karami ma sprawić, aby tego typu zachowania sprawców zmierzające do nielegalnego uzyskania środków finansowych kosztem Skarbu Państwa stały się nieopłacalne, a odpowiednio surowa sankcja karna miała walor odstrasżający potencjalnych sprawców²⁸. Zaostrzenia kryminalizacji wystawiania fałszywych lub nierzetelnych faktur i posługiwania się nimi ma służyć w zapobieganiu wyłudzeniom i oszustwom podatkowym obejmujące działania sprawców podejmowane już w fazie wystawiania faktur, które są narzędziem do popełniania przestępstw polegających na uszczupleniach podatkowych, a nie dopiero z chwilą wyłudzenia zwrotu podatku VAT. Założeniem zmian jest skoncentrowanie się na przeciwdziałaniu i zwalczaniu przestępczości polegającej na tworzeniu nieprawdziwych, nierzetelnych dokumentów, które dotyczą okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie dla określenia należności publicznoprawnej²⁹.

Wysokie zagrożenie karą nowych czynów zabronionych wskazuje, że faktura została przez ustawodawcę potraktowana jako dokument o szczególnym znaczeniu publicznoprawnym, a racjonalne uzasadnienie takiej decyzji wymagało wskazania zagrożenia, jakie tworzy wystawianie faktur w sposób nierzetelny

²⁷ A. Liszewska, *Odpowiedzialność karna za wystawienie faktury w sposób nierzetelny lub używanie takiej faktury po nowelizacji Kodeksu karnego*, *Przegląd Podatkowy* 2017, nr 9, s. 17-23.

²⁸ V. Konarska- Wrzosek, *Przestępstwa fakturowe – ich waga, kwalifikacja prawna i miejsce w systemie polskiego prawa karnego*, *Ius Novum* 2017, nr 2, s. 84.

²⁹ Zob. Odpowiedź na zapytanie nr 1181w sprawie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (druk nr 888), <http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=7FA9746C>, [dostęp:20.08.2019].

dla interesów majątkowych państwa³⁰. W piśmiennictwie pojawiły się jednak wątpliwości, czy nadużycia podatkowe, nawet znacznej wielkości, powinny podlegać tak surowej penalizacji³¹. W toku procesu legislacyjnego pomimo popierania zaostrzenia karalności nowych czynów zabronionych, Sąd Najwyższy zgłosił zastrzeżenia wskazując, że ingerencja w prawa i wolności obywatelskie – zwłaszcza sankcja karna i to tak surowa – jest uzasadniona tylko wtedy, gdy służy obronie wartości demokratycznego państwa prawnego, a nie tylko skuteczności, pożyteczności, taniości czy łatwości posługiwania się nimi przez władzę³². Zdaniem Sądu Najwyższego sankcja karna nie może być nadmiernie surowa, a przy jej rodzaju i wysokości należy kierować się rodzajem chronionego dobra i stopniem społecznej szkodliwości czynu. W dalszej części uwag Sąd Najwyższy zaakcentował, że powyższe narusza wewnętrzną spójność prawa karnego pod kątem wartościowania poszczególnych dóbr prawnych, albowiem ustawa nowelizująca z 10 lutego 2017 roku przewiduje ostrzejsze traktowanie sprawców przestępstw godzących w mienie niż w życie i zdrowie oraz wolność osobistą i seksualną. Dla przykładu Sąd Najwyższy wskazał, że sprawca przestępstwa przeciw dokumentowi będzie zagrożony surowszą sankcją niż sprawca handlu ludźmi (art. 189a k.k.) czy zgwałcenia ze szczególnym okrucieństwem (art. 197 § 4 k.k.), a na poziomie zbliżonym do zbrodni zabójstwa (art. 148 k.k.). Dotyczy to nie tylko – co podkreśla opinia Sądu Najwyższego – gradacji dóbr prawnych chronionych przez kodeks karny, ale również przestępstw przeciwko mieniu, które nie przewidują wyższego zagrożenia karą – nawet w przypadku mienia o wielkiej wartości – niż 10 lat pozbawienia wolności (zob. art. 278, 279, 281, 282, 284, 285 i 287–294 k.k.), zaś 12 lat pozbawienia wolności przewidziano jedynie dla rozboju z użyciem przemocy (art. 280 k.k.)³³. Analogiczne zastrzeżenia co do wysokości ustawowego zagrożenia nowych typów przestępstw zawiera opinia Krajowej Rady Sądownictwa z 13 października 2016 roku w przedmiocie rządowego projektu o zmianie ustawy- Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw³⁴. Akcentuje się również, że ustanowienie tak wyso-

³⁰ A. Liszewska, *op.cit.*, s. 17-23.

³¹ K. Radzikowski, *op.cit.*, s. 34-46.

³² Zob. uwagi nr BSA- II-021-349/16 Sądu Najwyższego z dnia 18 sierpnia 2016 roku do projektu ustawy o zmianie ustawy –Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw, <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12288207/katalog/12370145#12370145>, [dostęp:19.08.2019].

³³ K. Radzikowski, *op.cit.*, s. 34-46.

³⁴ Zob. opinia nr WO 020-125/16 Krajowej Rady Sądownictwa z 13 października 2016 roku w przedmiocie rządowego projektu o zmianie ustawy- Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw, <http://www.krs.pl/pl/dzialalnosc/posiedzenia-rady/f,177,posiedzenia-w-2016-r/578,11-14-pazdziernika-2016-roku/4440,opinia-krajowej-rady-sadownictwa-z-dnia-13-pazdziernika-2016-r-nr-wo-020-12516-druk-sejmowy-nr-888>, [dostęp:20.08.2019].

kiego zagrożenia karnego, przy stosunkowo niskim poziomie wykrywalności, może zamiast odstraszać przestępców, podwyższyć poziom przestępczości na tle wyłudzeń podatku VAT³⁵. Nie negując konieczności ograniczenia przestępczości fakturowej poprzez wprowadzenie nowych czynów zabronionych, to jednak wydaje się, że zagrożenie nowych czynów zabronionych jest zbyt surowe.

Wprowadzone w Kodeksie karnym zmiany legislacyjne nie dają obecnie możliwości stwierdzenia, czy nowe typy czynów zabronionych są wystarczające dla zapewnienia skutecznej walki z przestępczością podatkową oraz zredukowania i powstrzymania wyłudzeń w podatku VAT. Kierunek zmian wydaje się słuszny, co zauważalne jest w wpływie środków finansowych z podatku VAT do budżetu państwa. Zaakcentować należy, że z danych przedstawionych przez NIK wynika, że w 2017 roku dochody z podatku od towarów i usług były o 24 procent, czyli o 30 mld złotych wyższe niż w 2016 roku³⁶. Od 2016 roku luka podatkowa ulega zauważalnemu ograniczeniu, zaś w sposób istotny zmniejszyła się w 2017 roku, kiedy stanowiła ok. 14 procent potencjalnych wpływów, podczas gdy jeszcze w latach 2015–2016 wynosiła odpowiednio 23,9 procent i 20 procent³⁷. Z przedstawionych danych wynika również, że w 2017 roku spadła liczba fikcyjnych faktur, albowiem w 2016 roku ujawniono ich ponad 421 tysięcy na kwotę ponad 103,8 mld złotych, tj. blisko 17 procent więcej niż w 2015 roku. W I półroczu 2017 roku ujawniono z kolei 98,4 tysięcy fikcyjnych faktur na kwotę 20,6 mld złotych (odpowiednio o 52 procent i o 47 procent mniej niż w I półroczu 2016 roku). Natomiast w całym 2017 roku było to blisko 256 tysięcy fikcyjnych faktur na kwotę 56,9 mld złotych (odpowiednio o 39 procent i o 45 procent mniej niż w całym 2016 roku). Szacuje się, że w 2016 roku udało się odzyskać ok 6,6 mld złotych, a w 2017 – 10,8 mld złotych, a w 2018 roku planuje się odzyskać kolejne 7,7 mld złotych³⁸. W 2017 roku dochody z podatku od towarów i usług wyniosły 156 801 211 tysięcy złotych i były wyższe o 13 318 211 tysięcy złotych niż kwota prognozowana w ustawie budżetowej³⁹.

³⁵ M. Grudecki, *Kilka słów o racjonalnym przestępcy w świetle wybranych nowelizacji Kodeksu karnego z lat 2015 – 2017*, Przegląd Prawno- Ekonomiczny 2018, nr 42, s. 209-210.

³⁶ Zob. <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/wyzsze-dochody-z-vat.html>, [dostęp:21.08.2019].

³⁷ *Ibidem*.

³⁸ Zob. zmniejszenie luki VAT w Polsce w latach 2016-2017, Warszawa 2018, s. 5, <http://pie.net.pl/wp-content/uploads/2018/10/Raport-LUKA-VAT-1.pdf>, [dostęp:21.08.2019].

³⁹ *Ibidem*, s. 34.

Wnioski

Zachodzące przemiany w strukturze przestępczości podatkowej wymagają adekwatnych zmian legislacyjnych, które umożliwią skuteczną walkę z nadużyciami godzącymi w bezpieczeństwo finansowe państwa. Do ograniczenia strat wynikających z nadużyć w podatku VAT może przyczynić się tylko zastosowanie kompleksowych rozwiązań obejmujących zarówno środki usprawniające pobór i egzekucję podatków, zmiany w organizacji służb zwalczających najpoważniejsze oszustwa podatkowe, jak i zmiany na płaszczyźnie regulacji karnych, zmierzające do zapewnienia realnej możliwości karania sprawców oszustw podatkowych. Przestępczość podatkową można wyeliminować jedynie za pomocą instrumentów prawnych powodujących nieopłacalność ekonomiczną wyłudzeń w podatku VAT poprzez podejmowanie systemowych zmian legislacyjnych. Choć brak jest aktualnie możliwości stwierdzenia, czy zmiany legislacyjne jakie miały miejsce w ostatnim czasie są wystarczające dla zapewnienia skutecznej walki z przestępczością podatkową, to jednak wydaje się, że kierunek zmian jest słuszny i może przyczynić się do znacznego zredukowania przestępczości w zakresie wyłudzeń w podatku VAT.

Bibliografia

Akty prawne

Ustawa z 10 lutego 2017 roku o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2017 r. poz. 244.

Literatura

- Binda J., Beldzikowski R., *Przestępczość podatkowa i oszustwa finansowe zagrożeniem dla finansów publicznych w Polsce*, Zeszyty Naukowe WSiFiP 2014, nr 3 Duży J., *Kwalifikacja prawna uszczuplenia podatku od towarów i usług*, Państwo i Prawo 2008, nr 10,
- Duży J., *Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce. Zwalczanie przestępnego nadużycia mechanizmów podatków Vat i akcyzowego*, Warszawa 2013,
- Famulska T., *Reakcje przedsiębiorstw na obciążenia podatkowe (na przykładzie podatku od towaru i usług)*, Optimum. Studia Ekonomiczne nr 1 (73) 2015,
- Grudecki M., *Kilka słów o racjonalnym przestępcy w świetle wybranych nowelizacji Kodeksu karnego z lat 2015 – 2017*, Przegląd Prawno- Ekonomiczny 2018, nr 42,
- Kołodys M., *Zwalczanie przestępczości związanej z wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku VAT w opinii prokuratorów*, Prok. i Pr. 2018, nr 1,
- Kołodziejcki P., *Skuteczność ścigania przestępczości skarbowej a zmiany systemowe*, Prokuratura i Prawo 2015, nr 3,

- Konarska- Wrzosek V., *Przestępstwa fakturowe – ich waga, kwalifikacja prawna i miejsce w systemie polskiego prawa karnego*, Ius Novum 2017 nr 2,
- Liszewska A., *Odpowiedzialność karna za wystawienie faktury w sposób nierzetelny lub używanie takiej faktury po nowelizacji Kodeksu karnego*, Przegląd Podatkowy 2017, nr 9,
- Małecka- Ziemińska E., *Luka w podatku od towarów i usług oraz sposoby jej ograniczenia*, Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego Studia i Prace 2017, nr 1,
- Opinia nr WO 020-125/16 Krajowej Rady Sądownictwa z 13 października 2016 roku w przedmiocie rządowego projektu o zmianie ustawy- Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw, <http://www.krs.pl/pl/dzialalnosc/posiedzenia-rady/f,177,posiedzenia-w-2016-r/578,11-14-pazdziernika-2016-roku/4440,opinia-krajowej-rady-sadownictwa-z-dnia-13-pazdziernika-2016-r-nr-wo-020-12516-druk-sejmowy-nr-888>, [dostęp:20.08.2019],
- Odpowiedź na zapytanie nr 1181w sprawie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (druk nr 888), <http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=7FA9746C>, [dostęp:20.08.2019],
- Uwagi nr BSA- II-021-349/16 Sądu Najwyższego z dnia 18 sierpnia 2016 roku do projektu ustawy o zmianie ustawy –Kodeks karny oraz niektóre innych ustaw, <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12288207/katalog/12370145#12370145>, [dostęp:19.08.2019],
- Pach J., *Formy i skutki niepłacenia oraz wyłudzenia zwrotu podatku w Polsce na wybranych przykładach*, Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego 2018, nr 32(2),
- Pasternak-Malicka M., *Przestępstwa podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług w świetle analiz organów podatkowych oraz własnych badań empirycznych*, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia 2016, nr 5 (83),
- Radzikowski K., *Nowelizacja kodeksu karnego i kodeksu karnego skarbowego w zakresie tzw. przestępstw fakturowych*, Przegląd Podatkowy 2017 nr 3,
- Raport o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2014 roku, 2015, <https://bip.mswia.gov.pl/bip/raport-o-stanie-bezpie/18405,Raport-o-stanie-bezpieczenstwa.html> [dostęp: 18.08.2019],
- Raport o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2016 roku, s. 151, <https://archiwumbip.mswia.gov.pl/bip/raport-o-stanie-bezpie/18405,Raport-o-stanie-bezpieczenstwa.html>, [dostęp:12.08.2019],
- Sebastianiuk B., *„Karuzele podatkowa”- mechanizm i uczestnicy przestępstwa wyłudzenia podatku VAT*, Zeszyty Naukowe Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Płocku. Nauki Ekonomiczne 2017, nr 26,

Wójcik W., *Przeciwdziałanie przestępczości zorganizowanej. Zagadnienia prawne, kryminologiczne i kryminalistyczne*, Warszawa 2011, s. 47, 50, 58; W. Mądrzejowski, *Przestępczość zorganizowana. System zwalczania*, Warszawa 2008,

Wymiar sprawiedliwości i organy ścigania – stopień realizacji rekomendacji, Kluczowe elementy walki z przestępczością skarbową przez organy ścigania i wymiar sprawiedliwości – stan realizacji rekomendacji z poprzedniego raportu Global Compact Network Poland 2017, s. 143, <https://ungc.org.pl/strefawidzy/20501/> [dostęp: 19.08.2019],

zmniejszenie luki VAT w Polsce w latach 2016-2017, Warszawa 2018, s. 39, <http://pie.net.pl/wp-content/uploads/2018/10/Raport-LUKA-VAT-1.pdf>, [dostęp: 19.08.2019].

Strony internetowe

<https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/wyzsze-dochody-z-vat.html>,

<https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/nik-o-przeciwdzialaniu-wyludzeniu-vat.html>),

<http://pie.net.pl/wp-content/uploads/2018/10/Raport-LUKA-VAT-1.pdf>.

Streszczenie

Artykuł ma na celu ukazani skali zjawiska przestępczości podatkowej w Polsce popełnianej w zakresie zobowiązań podatkowych w podatku od towaru i usług (VAT). Celem artykułu jest przedstawienie mechanizmów wyłudzeń w zakresie podatku VAT, przyczyn wzrostu przestępczości podatkowej oraz sposobów walki z tego rodzaju przestępczością. W artykule omówiono zmiany legislacyjne, które miały miejsce w Polsce w ostatnich latach, a które mają wpłynąć na realne zmniejszenie skali negatywnych zjawisk przestępczości podatkowej, umożliwiających zarówno skuteczne reagowanie na zagrożenia, jak i karanie sprawców oszustw. W pracy uznano, że tylko adekwatne zmiany legislacyjne umożliwią skuteczną walkę z nadużyciami godzącymi w bezpieczeństwo finansowe państwa. Rozwiązania powinny być kompleksowe i winny one obejmować zarówno środki usprawniające pobór i egzekucję podatków, zmiany w organizacji służb zwalczających najpoważniejsze oszustwa podatkowe, jak i zmiany na płaszczyźnie regulacji karnych, zmierzające do zapewnienia realnej możliwości karania sprawców oszustw podatkowych.

SŁOWA KLUCZOWE: przestępczość podatkowa, podatek od towaru i usług, mechanizmy wyłudzeń w podatku VAT, zmiany legislacyjne

Summary

The article presents the scale of tax crimes committed in Poland regarding the Value Added Tax (VAT). It discusses mechanisms for VAT frauds, reasons for the rise of tax crime and ways to combat tax crimes. Moreover, the article presents legislative changes adopted in Poland over the last years, which aim at reducing tax crimes and enable effective response to risks and punishing fraudsters. The article showed that in

order to effectively combat frauds which endanger national financial security, adequate legislative amendments are needed. Such solutions should be comprehensive and include measures for improved tax collection and execution, changes in bodies combating the most serious tax crimes, as well as changes in criminal law improving the possibilities for punishing fraudsters.

KEY WORDS: tax crimes, Value Added Tax, mechanisms for VAT frauds, legislative changes

Nota o autorze:

Anna Wolska-Bagińska, - doktor nauk prawnych, prokurator Prokuratury Rejonowej w Gdyni.