

Summary of the doctoral dissertation The crime of tax fraud in the tax on goods and services

The issue of crime, in which there is a fraudulent VAT refund, is not a new phenomenon. Tax carousels is in recent years the most common criminal mechanism used by the so-called VAT mafias, in sectors most exposed to such extortion was the fuel industry, as part of trade in textiles or electronic devices. The effects of the actions of the perpetrators of crimes are visible in particular in relation to the emerging one as a result, the so-called the VAT gap, which is the difference between the theoretical revenues that should be credited to the state budget with their real amount, which is due to the tax on VAT goods and services.

As part of the prepared dissertation, an attempt was made to systematize extensive scientific material on the issues related to the crime of tax depletion in VAT. As it seems, so far there has not been a single monograph that would comprehensively describe the data containing the normative and practical dimension of tax fraud.

Bearing in mind that combating crime related to the extortion of undue VAT refund is currently a priority for law enforcement agencies, which is related to legislative changes in legal provisions in this regard. In this doctoral dissertation both the proposed changes to the legislator were analyzed as well as the already implemented solutions, including changes related to, for example, the consolidation of the customs and fiscal apparatus.

The main purpose of this dissertation is to answer the question whether the regulations aimed at criminalizing tax fraud are in the current state of economic and legal development - sufficient in the context of the scale of frauds of public law tax refund or groundless VAT refund.

The dissertation was divided into two parts - dogmatic and empirical. In the dogmatic and legal part, the basic research method was the analysis of the legal text, supplemented with the analysis of the views of the representatives of the criminal law doctrine, the analysis of judicial practice and the jurisprudence of the Supreme Court, the Supreme Administrative Court, as well as appellate courts and provincial administrative courts.

The research part of the dissertation was aimed at presenting the opinions of practitioners in the matter of binding regulations concerning generally related phenomena with fraudulent VAT refund, in particular in the assessment of these regulations and proposed changes. The above allowed to assess the effectiveness of the regulations in force in this regard, and to indicate possible fields that require changes, but above all, legislative shortcomings in this regard, which prevent the relevant authorities from effectively operating detectors. The voice of theoreticians is extremely important, because they are responsible for implementation and use the relevant regulations in practice, therefore they can objectively evaluate them, taking into account their professional experience.

In the course of preparing the dissertation, a number of other research methods were also used to broadly illustrate the analyzed issues, i.e. the historical method, in which the analysis of legal acts and their amendments concerning the studied matter was carried out, the comparative method, in terms of which the Polish comparison was made and European Union's criminal legislation, the analysis of statistical yearbooks and data obtained from public entities and institutions.

The dissertation consists of a total of 7 chapters, introduction and conclusion. As part of chapter I, entitled "Characteristics of the value added tax in the Polish tax system", which was a widely developed introduction to the entire dissertation, is presented, and then the nature of the value added tax has been defined in detail - its structure, purpose and concept. These considerations should not be limited in their form to the classic glossary of terms have been placed in relation to the entire tax system in Poland and the European Union.

In Chapter II, the mechanisms of tax frauds on goods and services have been presented, in particular on the basis of the doctoral student's own professional experience, the mechanisms of criminal activity of organized crime groups, also of an international nature, mainly concerning the so-called tax carousels in the strict sense, i.e. classic criminal activity related to tax fraud on VAT goods and services.

Chapter III „Statutory hallmarks of tax fraud article 76 of the Fiscal Penal Code on value added tax” is at the heart of the hearing. In this chapter the crime of extortion of undue VAT reimbursement was analyzed in detail in the context of the hallmark, i.e. the subject of protection, the objective party, the entity and the subjective party.

Then, in Chapter IV, „The problem of the relationship between art. 76 of Fiscal Penal

Code and other provisions of the Penal Code and the Fiscal Penal Code”, the issues related to the need for an appropriate legal classification of criminal acts related to the extortion of undue VAT refund were raised. The issue of a criminal sanction has been analyzed in Chapter V, „Criminal legal consequences of tax fraud in the tax on goods and services”.

As part of Chapter VI, both the public and the obtained ones have been presented by way of a statutory inquiry for access to public information, statistical data on an offense under Art. 76 of the Fiscal Penal Code, therefore, information and statistics on the strictly indicated crime, as well as other circumstances relating more broadly to the studied issue related to the extortion of undue reimbursement, were presented.

The work ends with Chapter VII, which presents the views of practitioners resulting from the survey conducted, and the Conclusion, which includes the most important conclusions from the analysis.

Magdalena Kędzys

Streszczenie rozprawy doktorskiej

pt. „Przestępstwo oszustwa podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług”

Problematyka związana z przestępczością, w ramach której dochodzi do wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku VAT, nie jest zjawiskiem nowym. Karuzele podatkowe to w ostatnich latach najczęstszy mechanizm przestępczy wykorzystywany przez tzw. mafie vatowskie, w sektorach najbardziej na takie wyłudzenia narażonych, a więc np. w branży paliwowej, w ramach obrotu tekstyliami czy też urządzeniami elektronicznymi. Skutki działania sprawców przestępstw widoczne są w szczególności w odniesieniu do powstającej w jej wyniku tzw. luki vatowskiej, a więc różnicy pomiędzy teoretycznymi wpływami jaki winny zasilić budżet państwa z ich realną wysokością, która wpływa z tytułu podatku od towarów i usług VAT.

W ramach przygotowanej rozprawy podjęto próbę usystematyzowania obszernego materiału naukowego dotyczącego problematyki związanej z przestępstwem uszczuplenia podatkowego w podatku od towarów i usług VAT. Jak się wydaje dotąd nie było jednej monografii, która by całościowo opisywała dane zawierające normatywny i praktyczny wymiar oszustwa podatkowego.

Mając na względzie, iż zwalczanie przestępczości związanej z wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku VAT jest obecnie priorytetem dla organów ścigania, co wiąże się ze zmianami legislacyjnymi przepisów prawnych w tym względzie, w ramach niniejszej rozprawy doktorskiej analizie poddano zarówno propozycje zmian ustawodawcy jak i już wprowadzone rozwiązania, w tym zmiany związane chociażby z konsolidacją aparatu celnoskarbowego.

Głównym celem rozprawy jest odpowiedź na pytanie czy regulacje służące kryminalizacji oszustwa podatkowego są - w obecnym stanie rozwoju ekonomicznego, jak i prawnego - wystarczające w kontekście skali wyłudzeń zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej lub bezpodstawnym zwrotem podatku VAT.

Rozprawa została podzielona na dwie części dogmatyczną oraz empiryczną. W części dogmatycznej - prawnej podstawową metodę badawczą stanowiła analiza tekstu prawnego, uzupełniona o analizę poglądów przedstawicieli doktryny prawa karnego, analizę praktyki sądowej oraz orzecznictwa Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, jak też sądów apelacyjnych i wojewódzkich sądów administracyjnych.

Część badawcza rozprawy miała zaś na celu przybliżenie opinii praktyków w kwestii obowiązujących regulacji dotyczących generalnie zjawiska związanego z wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku VAT, w szczególności zaś w ocenie tychże regulacji i proponowanych zmian. Powyższe pozwoliło ocenić skuteczność obowiązujących w tym względzie regulacji, wskazać ewentualne pola wymagające zmian a przede wszystkim niedomagania legislacyjne w tym względzie, które uniemożliwiają odpowiednim organom skuteczne działania wykrywacze. Głos teoretyków jest niezwykle ważny, gdyż to właśnie oni faktycznie realizują i wykorzystują w praktyce odpowiednie regulacje, stąd też mogą w sposób obiektywny, mając na względzie doświadczenie zawodowe dokonać ich oceny.

W toku przygotowywania rozprawy wykorzystano także szereg innych metod badawczych, celem szerokiego zobrazowania analizowanej problematyki tj. m.in. metodę historyczną, w ramach której dokonano analizy aktów prawnych i ich zmian dotyczących badanej materii, metodę porównawczą, w zakresie której dokonano porównania polskiego i unijnego ustawodawstwa karnego, analizę roczników statystycznych oraz danych uzyskanych od podmiotów i instytucji publicznych.

Rozprawa składa się łącznie z 7 rozdziałów, wstępu oraz zakończenia. W ramach rozdziału I pt. „Charakterystyka podatku od towarów i usług w polskim systemie podatkowym”, który stanowił szeroko rozwinięty wstęp do całości rozprawy, przedstawiono, a następnie szczegółowo zdefiniowano charakter podatku od towarów i usług VAT - jego

konstrukcję, cel, pojęcie. Rozważania te, aby nie sprowadzały się w swej formie do klasycznego słowniczka pojęć zostały umiejscowione w odniesieniu do całości systemu podatkowego w Polsce jak i Unii Europejskiej.

W rozdziale II pt. „Mechanizmy wyłudzeń podatku od towarów i usług” przedstawione zostały, w szczególności na bazie własnych doświadczeń zawodowych doktorantki, mechanizmy przestępczego działania zorganizowanych grup przestępczych, również o charakterze międzynarodowym, dotyczące przede wszystkim tzw. karuzel podatkowych sensu stricto, a więc klasycznej działalności przestępczej dotyczącej wyłudzeń w podatku od towarów i usług VAT.

Rozdział III pt. „Ustawowe znamiona przestępstwa oszustwa podatkowego z art. 76 kks. w zakresie podatku od towarów i usług” stanowi centralną część rozprawy. To właśnie w ramach tego rozdziału zostało szczegółowo przeanalizowane przestępstwo wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku VAT, w kontekście znamiona, a więc zarówno przedmiotu ochrony, strony przedmiotowej, podmiotu i strony podmiotowej.

W dalszej kolejności, a więc w rozdziale IV pt. „Problematyka relacji między art. 76 kks, a innymi przepisami kodeksu karnego i kodeksu karnego skarbowego” poruszono materię związaną z potrzebą odpowiedniej kwalifikacji prawnej czynów przestępczych dotyczących wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku VAT. Kwestia sankcji karnej została poddana analizie w ramach rozdział V pt. Konsekwencje prawnokarne przestępstwa oszustwa podatkowego w podatku od towarów i usług.

W ramach Rozdziału VI przedstawione zostały ogólnodostępne, jak i uzyskane w drodze ustawowego zapytania o dostęp do informacji publicznej, dane statystyczne dotyczące przestępstwa z art. 76 kks. Zaprezentowane zostały więc informacje oraz statystyki dotyczące stricto wskazanego przestępstwa, ale również i innych okoliczności odnoszących się szerzej do badanej problematyki związanej z wyłudzeniem nienależnego zwrotu w podatku od towarów i usług VAT.

Pracę zamyka Rozdział VII, w którym przedstawiono poglądy praktyków wynikające z przeprowadzonych badań ankietowych oraz Zakończenie, w którym ujęto najważniejsze wnioski płynące z przeprowadzonej analizy.

Magdalena Koldys