

GLOSY

Jerzy Duży¹

Glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 25 listopada 2021 r., sygn. II AKa 65/20²

Streszczenie

Autor pozytywnie ocenia tezę przyjętą w wyroku Sądu Apelacyjnego w Gdańsku, że utrata wskutek oszukańczych zabiegów podejmowanych przez sprawców przestępstw z wykorzystaniem konstrukcji podatku od towarów i usług pewnych – bo wynikających wprost z ustawy wpływów podatkowych jakie ma otrzymać Skarb Państwa – mieści się w pojęciu „niekorzystnego rozporządzenia mieniem”. Podatek należy się bowiem w określonej wysokości Skarbowi Państwa nie dlatego, że podatnik tak decyduje w deklaracji, bo to nie jest jego dyskrecyjna decyzja, ale dlatego, iż zaszły zdarzenia podlegające opodatkowaniu, w związku z którymi w wysokości określonej w ustawie należy odprowadzić podatek, a procedura poboru podatku – niezależnie od tego czy finalnie skutkuje wszczęciem postępowania podatkowego czy też nie – zawsze wymaga aktywności organu podatkowego. W konsekwencji niekorzystne rozporządzenie mieniem przez pokrzywdzonego może polegać na niepozyskaniu przez Skarb Państwa podatku w należnej wysokości, a złożenie nieprawdziwej deklaracji podatkowej stanowi wprowadzenie w błąd organu podatkowego.

¹ Dr hab. Jerzy Duży, prokurator Prokuratury Okręgowej w Bydgoszczy, prof. Collegium Medicum w Bydgoszczy UMK w Toruniu.

² LEX nr 3350551

Słowa kluczowe

Niekorzystne rozporządzenie mieniem, niepozyskanie podatku, samoobliczanie podatku, ekspektatywa prawa.

Niekorzystne rozporządzenie mieniem przez pokrzywdzonego może polegać na niepozyskaniu przez Skarb Państwa podatku w należnej wysokości. Złożenie nieprawdziwej deklaracji podatkowej stanowi wprowadzenie w błąd organu podatkowego, a w konsekwencji powoduje utratę przez Skarb Państwa należnych mu wpływów z tytułu opodatkowania.

Glosowany wyrok zapadł w konsekwencji rozpoznania apelacji obrońcy A.C. od wyroku Sądu Okręgowego w Bydgoszczy skazującego oskarżonego A.C. za czyny z art. 286 § 1 k.k. w zw. z art. 294 k.k. w zb. z art. 271 § 1 i 3 k.k., art. 258 § 1 k.k., art. 299 § 1 i 5 k.k. w związku z procederem nadużycia w podatku VAT na tle obrotu złomem. Sąd Apelacyjny w Gdańsku utrzymał zaskarżony wyrok Sądu Okręgowego w Bydgoszczy w mocy.

Obrońca podniósł w apelacji między innymi argument obrazy przepisów prawa materialnego, tj. art. 286 § 1 k.k. poprzez błędną jego wykładnię, skutkującą jego bezzasadnym przypisaniem, polegającą na uznaniu, że zachowanie oskarżonego A.C., o którym mowa w dyspozytywnej części wyroku wypełnia znamiona występku oszustwa powszechnego, stypizowanego w art. 286 § 1 k.k., podczas gdy prawidłowa wykładnia normy prawnej zawartej w powyższym przepisie nakazuje przyjęcie, że ustawowe upoważnienie udzielone organowi podatkowemu (organowi kontroli skarbowej) do zaniechania sprawdzenia prawidłowości samoobliczenia podatku w deklaracji (art. 21 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja Podatkowa, Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm. i art. 99 ust.12 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, Dz. U. z 2018 r., poz. 2174 z późn. zm.), w której podatnik zaniżył podatek należny, wyklucza realizację przez niego znamion z art. 286 § 1 k.k. w postaci doprowadzenia tego organu do niekorzystnego rozporządzenia mieniem przez zaniechanie pobrania podatku należnego.

Odnosząc się w uzasadnieniu wyroku do tego zarzutu Sąd Apelacyjny stwierdził, że nie podziela poglądu skarżącego, iż zachowanie A.C. nie wypełnia znamion art. 286 § 1 k.k. Podkreślił, że w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym Sąd I instancji uznał, iż oskarżony działając wspólnie i w porozumieniu z innymi współsprawcami, pozyskując faktury niedokumentujące rzeczywistych zdarzeń gospodarczych (złom bowiem naby-

wany był z nieustalonych źródeł, bez obciążenia podatkiem VAT) dokonał pomniejszenia podatku należnego o podatek naliczony dokonując odliczenia, do którego nie było podstaw, doprowadził Skarb Państwa do niekorzystnego rozporządzenia mieniem poprzez uszczuplenie należności publicznoprawnej z tytułu należnego podatku VAT. Niekorzystne rozporządzenie mieniem przez pokrzywdzonego w realiach przedmiotowej sprawy polegało więc na niepozyskaniu przez Skarb Państwa podatku w należnej wysokości. Sąd Apelacyjny w Gdańsku w pełni zaaprobował wyrażone przez Sąd I instancji stanowisko, że złożenie nieprawdziwej deklaracji podatkowej stanowi wprowadzenie w błąd organu podatkowego, a w konsekwencji powoduje utratę przez Skarb Państwa należnych mu wpływów z tytułu opodatkowania. Stwierdził, że powołanie się przez skarżącego na judykaty i poglądy komentatorów zgodne z poglądem skarżącego w omawianej kwestii nie znalazło uznania Sądu.

Ostatnia uwaga Sądu z pewnością domaga się rozwinięcia. Orzeczenie to jest tym ciekawsze, że stoi w opozycji, do zapadłego kilka lat wcześniej wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 21 lutego 2014 r., sygn. II AKA 409/13³, a dotyczącego dokładnie tej samej kwestii, która jest przedmiotem niniejszej glosy.

W głosowanym orzeczeniu Sąd Apelacyjny w Gdańsku dotknął niezwykle ważnych problemów dotyczących wyczerpania znamienia przestępstwa niekorzystnego rozporządzenia mieniem na tle czynów polegających na uszczupleniu podatku VAT w drodze oszukańczych metod z wykorzystaniem fikcyjnych faktur dla obniżenia podatku należnego Skarbowi Państwa.

Pierwszy dotyczy roli organu podatkowego w procedurze poboru podatku. Gdyby bowiem uznać, że rola ta nie jest aktywna, a sprowadza się tylko do bycia swego rodzaju „skrzynką pocztową”, do której trafiają deklaracje podatników to istotnie można by uznać, że złożenie nieprawdziwej w treści deklaracji podatkowej mimo oszukańczych zabiegów polegających na wystawianiu fikcyjnych faktur, które umożliwiają wypełnienie deklaracji podatkowych fałszywą treścią nie wyczerpuje znamienia „doprowadzenia do niekorzystnego rozporządzenia mieniem.” Znamię to bowiem zdaje się wymagać aktywności osoby rozporządzającej, pewnych jej działań, a nie tylko czystego zaniechania działania.

Druga kwestia dotyczy natury owego niekorzystnego rozporządzenia mieniem – czy traktujemy je w sposób charakterystyczny dla prawa cywilnego, czy też autonomicznie wskazując na znaczenie swoiste tego

³ LEX nr 1441367.

pojęcia na gruncie prawa karnego i czy to coś w ogóle zmienia w rozpatrywanym przypadku.

Należy dobitnie podkreślić, że nieprawdą jest jakoby ustawodawca zawarł ustawowe upoważnienie dla organów podatkowych do zaniechania sprawdzenia prawidłowości samoobliczenia podatku w deklaracji, w której podatnik zaniżył podatek należny o czym codziennie przekonują się urzędnicy zatrudnieni między innymi w 16 izbach administracji skarbowej, 400 urzędach skarbowych, 16 urzędach celnoskarbowych wraz z 44 delegaturami i 134 oddziałami celnymi⁴ – prawdziwa armia ludzi. Przyjęta w prawie podatkowym zasada samoobliczania podatku, choć oparta o domniemanie prawdziwości oświadczenia podatnika w deklaracji podatkowej, nie sprawia, że deklaracje podatkowe nie znajdują się pod kontrolą organów podatkowych. Przeciwnie, każda deklaracja podatkowa w Polsce znajduje się pod kontrolą organów podatkowych.

Złożenie nieprawdziwej w treści deklaracji podatkowych zawsze stanowi wprowadzenie w błąd organów podatkowych. Oczywiście, z uwagi na liczbę corocznie składanych deklaracji (dziesiątki milionów), postępowanie podatkowe wszczyna się tylko w przypadku deklaracji, które zostały wytypowane do przeprowadzenia postępowania podatkowego w drodze stosowania określonych algorytmów analitycznych przez systemy informatyczne. Każda deklaracja podatkowa jest wstępnie weryfikowana już choćby przez to, że trafia do baz danych, które są „przeszukiwane” przez wspomniane programy typujące tych podatników, którzy powinni zostać poddani procedurze kontroli podatkowej. Twierdzeniu zatem, że organy podatkowe są ustawowo upoważnione do zaniechania sprawdzenia prawidłowości samoobliczenia podatku w deklaracji przeczy nie tylko prawo (skoro organy te są upoważnione do weryfikacji każdej deklaracji podatkowej, to nie mogą być jednocześnie ustawowo zwolnione od ich zbadania), ale i fakty – pragmatyka działania organów skarbowych oparta współcześnie o typowanie do kontroli podatkowej podatników w oparciu przede wszystkim o złożone przez nich lub ich kontrahentów deklaracje podatkowe w drodze stosowania programów analitycznych opierających się na bazach danych. Bazy te składają się z danych uzyskanych przede wszystkim z deklaracji podatkowych wszystkich podatników. W taki oto sposób każda nieprawdziwa deklaracja podatkowa jest automatycznie poddana kontroli organów podatkowych i każda nieprawdziwa deklaracja podatkowa wprowadza organy podatkowe w błąd. Jeżeli organy podatkowe w procesie weryfikacji deklaracji podatkowych do-

⁴ Struktura KAS (strona MF).

strzegą, że są wprowadzane w błąd – najczęściej wskutek typowania przez program analityczny – zostanie wszczęte postępowanie podatkowe. Błędny jest zatem pogląd że „z uwagi na sposób ustalania wysokości zobowiązania podatkowego za dany okres rozliczeniowy, które dokonywane jest samodzielnie przez podatnika bez udziału odpowiedniego organu podatkowego, uiszczenie należności podatkowej (zaliczki) w kwocie niższej niż należna stanowi samodzielną dyspozycję majątkową podatnika, bez jakiegokolwiek czynności ze strony organu podatkowego”⁵. Otóż raz jeszcze podkreślić należy, co szczegółowo opisano wyżej, że każda deklaracja podatkowa złożona w Polsce znajduje się pod kontrolą organów podatkowych, choć nie w każdym przypadku wszczynane jest postępowanie podatkowe. W konsekwencji nieuprawniony jest pogląd, jakoby w sytuacji złożenia nieprawdziwej w treści deklaracji podatkowej nie doszło do niekorzystnego rozporządzenia mieniem⁶. Jak wyżej wykazano organy podatkowe zawsze w procedurze poboru podatku i weryfikacji deklaracji składanych przez podatników wykazują się aktywnością, a doprowadzenie do niekorzystnego rozporządzenia mieniem Skarbu Państwa wskutek złożenia nieprawdziwej w treści deklaracji podatkowej nigdy nie jest wynikiem ich zaniechania (w takim przypadku istotnie złożenie nieprawdziwej w treści deklaracji podatkowej nie mieściłoby się w ramach kryminalizacji wyznaczonych treścią art. 286 § 1 k.k.⁷). Nie można bowiem faktu możliwego nieszczęścia postępowania podatkowego utożsamiać z zaniechaniem kontroli deklaracji składanych przez podatników ani tym bardziej wywodzić z tego rzekomego upoważnienia organów podatkowych do zaniechania czynności zmierzających do weryfikacji prawdziwości deklaracji podatkowej (sic!). Co więcej, pozytywna

⁵ Por. M. Dąbrowska-Kardas, P. Kardas, (w:) Kodeks karny. Część szczególna. Komentarz. t. 3, pod red. A. Ziolla, Warszawa 2006, s. 287, por. też wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 21 lutego 2014 r., sygn. II AKa 409/13 z krytyczną glosą J. Dużego i P. Kołodziejskiego, Przegląd Sądowy 2015, nr 4, s. 131 i n.

⁶ Tylko na marginesie prowadzonych rozważań wypada zauważyć, że gdyby przyjąć, iż organy podatkowe tylko w takich przypadkach, w których wszczynają postępowanie podatkowe są wprowadzane w błąd, a jak nie wszczynają takich postępowań to nie – prowadziłyby do absurdalnych rezultatów wykładni – uznania za wyczerpane znamion przestępstwa oszustwa w zależności od zachowania nie sprawców, a reprezentanta pokrzywdzonego organu. Nikomu nie przychodzi przecież na myśl przedstawianie argumentacji, że przedłożenia fałszywego dokumentu w banku celem wyłudzenia kredytu dowodzi wyczerpania znamion oszustwa w zależności od tego, czy urzędnik podda go szczegółowej weryfikacji, czy też przyjmie go domniemując jego prawdziwość (w obu przypadkach nikt przecież nie zakwestionuje wprowadzenia urzędnika w błąd).

⁷ Por. W. Antolak, Rozporządzenie mieniem. Rekonstrukcja znamienia, Państwo i Prawo 2022, nr 8, s. 95. i n. oraz powołana tam literatura.

weryfikacja deklaracji skutkująca niewszczęciem kontroli stanowi w istocie pozytywną decyzję organu⁸.

Pomimo dowiedzenia, że organy podatkowe zawsze w procedurze poboru podatku zachowują aktywność odpowiedź na pytanie czy dochodzi do niekorzystnego rozporządzenia mieniem w przypadku opisywanych zachowań sprawczych nadal nie jest wyczerpująca. Dla uzyskania pełnej odpowiedzi na to pytanie należy ocenić czym jest procedura samoobliczania podatku w deklaracji podatkowej i jakie jest jej prawne znaczenie.

Samoobliczanie podatku to techniczna czynność podatnika, który sam wylicza wysokość podatku należnego jednak z mocy prawa, a nie z mocy jego obliczeń i złożonej deklaracji! Jednoznacznie przemawia za tym literalna wykładnia art. 21 § 1 pkt 1 w relacji do art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej. W art. 21 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej czytamy, że zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania, a treść art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej mówi tylko o tym, że jeżeli podatnik ma obowiązek złożenia deklaracji, a zobowiązanie powstaje w sposób określony w art. 21 § 1 (czyli z mocy prawa) to podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłaty. Zapis ten oznacza tylko tyle, że ustanawia się w tym przepisie (art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej) domniemanie tego, że podatek wskazany w deklaracji jest podatkiem takim właśnie, jaki wynika z mocy prawa (a więc, że deklaracja jest prawdziwa). Implikuje to pytanie czy zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy prawa czy z mocy deklaracji podatkowej względnie decyzji organu inaczej niż podatnik określającego wysokość tego zobowiązania.

W doktrynie prezentowane są poglądy, że zobowiązanie podatkowe powstaje zawsze z mocy prawa (zob. art. 21 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej), a nie w drodze deklaracji, która jest efektem tylko technicznej czynności podatnika. W konsekwencji należałoby godzić się z poglądem, że w deklaracji podatkowej zobowiązanie podatkowe jest tylko ujawniane, a nie ustalone⁹. To nie podatnik sam sobie w deklaracji podatkowej ustala zobowiązanie podatkowe, a tylko tam je ujawnia.

Na użytek prowadzonych rozważań uwzględnijmy także inne spojrzenie na kwestie powstania zobowiązania podatkowego, zgodnie z którym dla powstania zobowiązania podatkowego konieczne jest sporządzenie deklaracji przez podatnika. Czy jednak takie stanowisko na powstanie zobowiązania podatkowego coś w omawianej kwestii zmienia. Otóż nie.

⁸ Patrz szerzej J. Duży, P. Kołodziejski, Przegląd Sądowy 2015, nr 4, s. 134–135.

⁹ Patrz szerzej H. Dzwonkowski, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Legalis 2011 (uwagi do art. 21).

W takim bowiem przypadku obowiązek zapłaty podatku przez podatnika w należnej z mocy prawa wysokości należałoby traktować w kategorii ekspektatywy prawa. Co więcej, nawet przy przyjęciu, że zobowiązanie podatkowe powstaje w drodze deklaracji podatkowej to decyzja podatnika czy zapłacić podatek w określonej wysokości (wynikającej przecież z mocy prawa) nie jest jego dyskrecjonalną decyzją. Jest jego obowiązkiem, którego świadome złamanie jest przestępstwem. Takiego charakteru ekspektatywy prawa, co do których nabycie prawa (tu prawa Skarbu Państwa do otrzymania należnego podatku) następuje niezależnie od dyskrecjonalnej czynności innej osoby w doktrynie prawa powszechnie uznawane za wchodzące w skład mienia i to nawet w rozumieniu art. 44 kodeksu cywilnego jako mieszczące się w pojęciu praw majątkowych. W konsekwencji ekspektatywy prawa stanowią możliwy przedmiot przestępstwa doprowadzenia do niekorzystnego rozporządzenia mieniem¹⁰ mieszcząc się w definicji mienia.

Jednoznacznie można zatem zanegować podniesioną w uzasadnieniu apelacji tezę, że „zachowanie polegające na zaniżeniu podatku należnego za dany okres rozliczeniowy prowadzi do uniknięcia wydatku z własnego mienia podatnika kosztem uszczuplenia spodziewanego dochodu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego i jako takie nie stanowi niekorzystnego rozporządzenia mieniem.” Teza powyższa jest tym bardziej niezasadna w świetle swoistego na gruncie prawa karnego rozumienia pojęcia „rozporządzenia mieniem”.

W literaturze podkreśla się w związku z interpretacją znamienia niekorzystnego rozporządzenia mieniem, że ma ono charakter autonomiczny, właściwy tylko dla prawa karnego¹¹. Z poglądów przedstawicieli nauki dotyczących pojęcia rozporządzenia mieniem w sferze prawa karnego wynika tendencja do możliwie jak najszerszego rozumienia tego terminu, jako wszelkiej dyspozycji dotyczącej mienia, niezależnie nawet od tego, czy dyspozycja ta miałaby postać czynności prawnej rozporządzającej, czy też nie¹².

W literaturze dominuje pogląd utożsamiający niekorzystne rozporządzenie mieniem nie tylko z wyrządzeniem pokrzywdzonemu konkretnej szkody majątkowej, lecz również ze spowodowaniem szkody w szerszym

¹⁰ Patrz szerzej W. Antolak, Rozporządzenie mieniem. Rekonstrukcja znamienia, Państwo i Prawo 2022, nr 8, s. 83 i n. i powołana tam literatura.

¹¹ A. N. Preibisz, Niekorzystne rozporządzenie mieniem jako znamię oszustwa, Prokuratura i Prawo 2005, nr 10, s. 63 i n.

¹² Patrz szerzej W. Cieślak, „Rozporządzenie mieniem” jako znamię wymuszenia rozbójniczego, Palestra 1995, nr 11–12, s. 52–53 i podawana tam literatura.

znaczeniu, polegającej np. na utrudnieniu lub udaremnieniu realizacji jego roszczenia bądź opóźnienia jego realizacji¹³. J. Bednarzak wymienia tu utratę spodziewanych korzyści, konieczność poniesienia dodatkowych wydatków z powodu wywołanych rozporządzeniem majątkowym stanów a także zmniejszenie rozmiarów wierzytelności, przesunięcie się terminów wywiązania z zobowiązania, a także pogorszenia szans jego nastąpienia w całości lub części¹⁴. Oznacza to, że w pojęciu niekorzystnego rozporządzenia mieniem mieszczą się zachowania polegające na zmniejszeniu wartości roszczenia przez zmniejszenie wartości prawa lub przedmiotu, którego ono dotyczy¹⁵.

W pojęciu „doprowadzenia do niekorzystnego rozporządzenia mieniem” mieści się zatem spowodowanie wszelkiego rodzaju pogorszenia sytuacji majątkowej pokrzywdzonego. Utrata wskutek oszukańczych zabiegów podejmowanych przez sprawców przestępstw z wykorzystaniem konstrukcji podatku od towarów i usług pewnych – bo wynikających wprost z ustawy wpływów podatkowych jakie ma otrzymać Skarb Państwa mieści się w pojęciu „niekorzystnego rozporządzenia mieniem”¹⁶. Podatek należy się w określonej wysokości Skarbowi Państwa nie dlatego, że podatnik tak decyduje w deklaracji, bo to nie jest jego dyskrecyjna decyzja, ale dlatego, iż zaszły zdarzenia podlegające opodatkowaniu, w związku z którymi w wysokości określonej w ustawie należy odprowadzić podatek. Jest to niezależne od tego czy w kwestii powstania zobowiązania podatkowego opowiemy się za poglądem, że zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy prawa, a w deklaracji podatkowej jest tylko ujawniane, czy też przyjmiemy pogląd odmienny.

Reasumując, w niniejszej sprawie doszło zarówno do wprowadzenia w błąd organów podatkowych jak i do doprowadzenia Skarbu Państwa do niekorzystnego rozporządzenia mieniem przez sprawców. Takie zachowania wyczerpują komplet znamion przestępstwa oszustwa stypizowanego w art. 286 § 1 k.k., stąd też zarzut podniesiony w apelacji jakoby nie zostały wyczerpane znamiona tego typu czynu zabronionego nie jest zasadny, a orzeczenie Sądu Apelacyjnego w Gdańsku zasługuje w pełni na aprobatę.

¹³ M. Michalski, (w:) Kodeks karny. Część szczególna, tom II, pod red. A. Wąska i R. Zawłockiego, Kraków 2010 (uwaga 25 do art. 286 § 1 k.k.).

¹⁴ J. Bednarzak, Przystępstwo oszustwa w polskim prawie karnym, Warszawa 1971, s. 82, podobnie T. Oczkowski Oszustwo jako przestępstwo majątkowe i gospodarcze, Kraków 2004, s. 64–66.

¹⁵ M. Dąbrowska-Kardas, P. Kardas, (w:) Kodeks karny..., s. 295.

¹⁶ Patrz szerzej J. Duży, P. Kołodziejcki, Glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 21 lutego 2014 r., sygn. II AKa 409/13, Przegląd Sądowy 2015, nr 4.

Bibliografia

1. Antolak W., Rozporządzenie mieniem. Rekonstrukcja znamienia, Państwo i Prawo 2022, nr 8.
2. Bednarzak J., Przepięstwo oszustwa w polskim prawie karnym, Warszawa 1971.
3. Cieślak W., „Rozporządzenie mieniem” jako znamię wymuszenia rozbójniczego, Palestra 1995, nr 11–12.
4. Dąbrowska-Kardas M., Kardas P., (w:) Kodeks karny. Część szczególna. Komentarz, pod red. A. Zolla, t. 3, Warszawa 2006.
5. Duży J., Kołodziejski P., Glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 21 lutego 2014 r., sygn. II AKa 409/13, Przegląd Sądowy 2015, nr 4.
6. Duży J., Kołodziejski P., Przegląd Sądowy 2015, nr 4.
7. Dzwonkowski H., Ordynacja podatkowa. Komentarz, Legalis 2011.
8. Michalski M., (w:) Kodeks karny. Część szczególna, pod red. A. Wąska i R. Zawłockiego, tom II, Kraków 2010.
9. Oczkowski T. Oszustwo jako przestęstwo majątkowe i gospodarcze, Kraków 2004.
10. Preibisz A.N., Niekorzystne rozporządzenie mieniem jako znamię oszustwa, Prokuratura i Prawo 2005, nr 10.

Commentary to the judgment issued by the Appellate Court in Gdańsk on 25 November 2021, reference number: II AKa 65/20

Abstract

This commentary endorses the reasoning provided in the judgment of the Appellate Court in Gdańsk that any loss caused by fraudulent activities undertaken by offenders using a structure of goods and services tax – which tax is a legally recognized revenue of the State Treasury – falls under the concept of “disadvantageous disposal of property”. This is because tax is due in a certain amount to the State Treasury not because a taxpayer decides so in their tax return, as no such decision is left to a taxpayer’s discretion, but because there have been taxable events in connection with which tax in an amount specified by law needs to be paid; and a tax collection procedure always requires some steps to be taken by a tax authority notwithstanding whether or not the steps lead to

tax proceedings. Consequently, any disadvantageous disposal of property by a victim may consist in the State Treasury's failure to obtain tax revenue in an amount due, and any filing of an untrue tax return counts as misleading of a tax authority.

Key words

Disadvantageous disposal of property, failure to obtain tax revenue, self-calculation of tax, expectancy right.