

Grzegorz Ociecek¹

Wybrane zagadnienia związane ze zwalczaniem zorganizowanej przestępczości VAT w ujęciu praktycznym

Streszczenie

Niniejszy artykuł ma na celu zaprezentowanie najnowszych danych statystycznych związanych z przestępczością, polegającą na wyłudzeniu podatku od towarów i usług VAT na przestrzeni ostatnich 6 lat. Dodatkowo podjęto także próbę przedstawienia mechanizmów umożliwiających ograniczenie przestępczości ekonomicznej, polegającej na nadużywaniu mechanizmów podatku od towarów i usług z perspektywy działań podejmowanych przez Prokuraturę.

Słowa kluczowe

Przestępczość zorganizowana, przestępczość podatkowa, wyłudzenia podatku VAT, zorganizowana przestępczość gospodarcza, przestępczość ekonomiczna.

1. Wstęp

W ostatnich latach obserwować można nasilenie zorganizowanej przestępczości gospodarczej w tym między innymi przestępstw, polegających na wyłudzeniu podatku VAT. Temat przestępczości zorganizowanej w ujęciu kryminalnym oraz ekonomicznym doczekał się wielu opra-

¹ dr Grzegorz Ociecek, Prokurator Prokuratury Krajowej w stanie spoczynku, Doradca Prokuratora Krajowego, adiunkt UKSW, stały recenzent miesięcznika Prokuratura i Prawo, członek Rady Naukowej IWS, WPP oraz OSA. Członek Polskiej Platformy Bezpieczeństwa Wewnętrznego, tworzącej zaawansowane, zintegrowane narzędzia technologiczne, wspomagające działania organów ścigania oraz wymiaru sprawiedliwości. Uczestnik oraz współorganizator międzynarodowych konferencji poświęconych m.in. zwalczaniu przestępczości zorganizowanej oraz terroryzmu. Uczestnik programu *International Visitor Leadership*, organizowanego przez Departament Stanu USA w zakresie zwalczania przestępczości i terroryzmu. Autor publikacji w zakresie przestępczości zorganizowanej oraz świadków koronnych. ORCID 0000-0002-2785-4677.

cowań w zakresie doktryny jak również judykatury². Przepisy gospodarcze związane są z szeroko rozumianym obrotem gospodarczym. Trzon przestępczości gospodarczej w ujęciu prawa karnego znajduje swoje odzwierciedlenie w przepisach części szczególnej kodeksu karnego, a w szczególności kilku kluczowych rozdziałach, a mianowicie:

Rozdziale XXXVI, związanym z przestępstwami przeciwko obrotowi gospodarczemu i interesom majątkowym w obrocie cywilnoprawnym:

² Zob. np.: K. Laskowska, Etiologia przestępczości zorganizowanej w Polsce, (w:) E. W. Pływaczewski (red.), *Przestępczość zorganizowana*, Warszawa 2011; W. Sokołowicz, M. Gurtowski, K. Pietrowicz, *Wielkie afery gospodarcze w Polsce po 1989 roku z perspektywy socjologicznej*, (w:) L. K. Paprzycki, Z. Rau (red.), *Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu. Nowoczesne technologie i praca operacyjna* Warszawa 2009; J. Wójcik, *Przestępstwa w biznesie*, Warszawa 1998; O. Górniok, *Przestępczość gospodarcza i jej zwalczanie*, Warszawa 1994; A. Rapacki, *Stan zagrożenia przestępczością zorganizowaną w Polsce*, (w:) B. Hołyst, E. Kube, R. Schulte (red.), *Przestępczość zorganizowana w Niemczech i w Polsce*, Warszawa–Munster–Łódź 1996; G. Ociecek, *Przestępczość zorganizowana w ujęciu statystycznym ze szczególnym uwzględnieniem przestępczości o charakterze narkotykowym (część II 2004–2021)*, *Prokuratura i Prawo* 2022, nr 6; A. Baładynowicz, *Zapobieganie przestępczości. Studium porównawcze z zakresu polityki kryminalnej*, Warszawa 1998; L. Sklepkowski, D. Woźniak, *Zorganizowana przestępczość gospodarcza w Polsce*, (w:) W. Pływaczewski, J. Świerczewski (red.), *Policja polska wobec przestępczości zorganizowanej*, Szczytno 1997; E. Pływaczewski, *Przestępczość zorganizowana*, Warszawa 2011; E. Pływaczewski, *Kierunki zagrożeń przestępczością zorganizowaną w nowych krajach członkowskich na przykładzie Polski*, (w:) M. Zdanowicz (red.), *Bezpieczni w Europie. Materiały konferencyjne, Urząd Komitetu Integracji Europejskiej*, Warszawa 2007; H. KołECKI, *Niektóre węzłowe zagadnienia zwalczania współczesnej zorganizowanej przestępczości w Polsce*, *Przegląd Policyjny* 1994, nr 2–3; W. Filipkowski, *Zwalczanie przestępczości zorganizowanej w aspekcie finansowym*, Kantor Wydawniczy „Zakamycze”, Kraków 2004; J. Duży, *Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce. Zwalczanie przestępnego nadużycia mechanizmów podatków VAT i akcyzowego*, Warszawa 2013; L. K. Paprzycki, Z. Rau (red.), *Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu*, Warszawa, 2009; W. Pływaczewski, A. Marek (red.), *Kryminologiczne i prawne aspekty przestępczości zorganizowanej. Studia i materiały*, Szczytno 1992; Z. Rau, *Przestępczość zorganizowana w Polsce i jej zwalczanie*, Kraków 2002; J. Roth, *Europa mafii*, Kraków 2010; H. J. Schnajder, *Przestępczość zorganizowana z międzynarodowego kryminologicznego punktu widzenia*, *Prok. i Pr.* 1995, nr 10; J. Skafa, *Normatywne mechanizmy zwalczania przestępczości zorganizowanej w świetle przepisów kodeksu karnego*, *Prok. i Pr.* 2004, nr 7-8; J. Wojtał, *Policja wobec nowych form przestępczości*, *Przegląd Policyjny* 1992, nr 4; R. Zakrzewski, W. Jasiński, *Ochrona obrotu gospodarczego w okresie przejściowym – nowe przepisy karne*, *PUG* 1994, nr 12; M. Cichomski, A. Frajmilczarska, *Struktura zorganizowanych grup przestępczych*, (w:) L. K. Paprzycki, Z. Rau, *Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu. Nowoczesne technologie i praca operacyjna*, Warszawa 2009 i in.

- art. 296 k.k. (wyrządzenie szkody w obrocie gospodarczym);
- art. 296a k.k. (łapownictwo na stanowisku kierowniczym);
- art. 297 k.k. (wyłudzenie kredytu);
- art. 298 k.k. (wyłudzenie odszkodowania);
- art. 299 k.k. (pranie pieniędzy);
- art. 300 k.k. (udaremnienie lub uszczuplenie zaspokojenia wierzyciela);
- art. 301 k.k. (pokrzywdzenie wierzyciela);
- art. 302 k.k. (zaspokojenie wybranych wierzycieli);
- art. 303 k.k. (niwelowanie dokumentacji działalności gospodarczej);
- art. 304 k.k. (wyzysk kontrahenta);
- art. 305 k.k. (zakłócenie przetargu publicznego);
- art. 306 k.k. (falszowanie znaków identyfikacyjnych).

Rozdziale XXXV, dotyczącym przestępstw przeciwko mieniu;

- art. 278 k.k. (kradzież);
- art. 284 k.k. (przywłaszczenie);
- art. 286 k.k. (oszustwo);
- art. 291–293 k.k. (odmiany paserstwa).

Rozdziale XXIV, dotyczącym przestępstw przeciwko wiarygodności dokumentów

- art. 270 k.k. (falszerstwo materialne);
- art. 270a k.k. (falszerstwo materialne faktur);
- art. 271 k.k. (falszerstwo intelektualne);
- art. 271a k.k. (falszerstwo intelektualne faktur);
- art. 272 k.k. (wyłudzenie podstępem poświadczenia nieprawdy);
- art. 273 k.k. (używanie dokumentów poświadczających nieprawdę);
- art. 276 k.k. (niwelowanie dokumentu poprzez niszczenie, uszkodzanie, ukrywanie oraz usuwanie);
- art. 277a k.k. (falszerstwo faktur z kwotą należności przekraczającą 10 mln zł)³.

Oprócz przepisów kodeksu karnego także kodeks karny skarbowy reguluje odpowiedzialność podatników w zakresie przestępstw o charakterze gospodarczym. Szczególną rolę odgrywają w tym zakresie przepisy działu II rozdziału 6 dotyczące przestępstw i wykroczeń skarbowych przeciwko obowiązkom podatkowym i rozliczeniom z tytułu dotacji oraz subwencji. Podobnie, ważną rolę odgrywają przepisy rozdziału 7 w za-

³ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny, tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1950 ze zm.

kresie przestępstw oraz wykroczeń skarbowych przeciwko obowiązkowi celnemu oraz zasadom obrotu z zagranicą towarami i usługami.

Po okresie przemian społeczno-gospodarczych w naszym kraju, dominowała przede wszystkim przestępczość o charakterze *stricte* kryminalnym. W ostatnich dziesięciu latach zaobserwować można wyraźny wzrost tzw. oszustw gospodarczych oraz przestępczości skarbowej. Tego rodzaju aktywność przestępcza związana jest w głównej mierze z tzw. opłacalnością z perspektywy sprawcy. Po pierwsze mówimy o opłacalności karnej, po wtóre zaś o opłacalności ekonomicznej. Nie należy nikogo przekonywać, iż przestępstwa ekonomiczne przynoszą o wiele większe zyski w porównaniu do przestępczości natury kryminalnej, jak również są one zagrożone karami o wiele mniej dolegliwymi w porównaniu do przestępstw typowo kryminalnych, popełnianych w ramach zorganizowanych grup przestępczych.

Jedną z pierwszych krajowych definicji związanych z przestępczością gospodarczą zaprezentowała Oktawia Górniok, która przyjęła, iż są to „czyny karalne godzące lub zagrażające ponadindywidualnym dobrom w sferze życia gospodarczego, polegające na naruszeniu zaufania związanego z pozycją sprawcy lub instytucją życia gospodarczego, grożące utratą zaufania społecznego do systemu gospodarczego lub jego podstawowych instytucji”⁴.

W ramach przestępczości ekonomicznej przedstawiciele doktryny wyróżniają pewne jej kategorie, do których zaliczają między innymi:

- oszustwa podatkowe;
- oszustwa gospodarcze;
- kradzieże własności intelektualnej;
- pranie pieniędzy;
- korupcję;
- naruszenie zakazu konkurencji;
- cyberprzestępczość⁵.

Generalnie, przestępczość gospodarcza jest to przestępczość skierowana przeciwko: instytucjom gospodarczym, środowisku, przedsiębiorstwom,

⁴ O. Górniok, *Koncepcja przestępstw gospodarczych w doktrynie niemieckiej a polityka kryminalna*. Państwo i Prawo 1993, z. 1, s. 63; O. Górniok, *Przestępczość gospodarcza i jej zwalczanie*, Warszawa 1994, s. 58–59.

⁵ F. Stratyński, *Przestępczość ekonomiczna jako główny kierunek rozwoju zorganizowanych grup przestępczych. Czy jesteśmy na to gotowi?*, (w:) E. W. Pływaczewski, W. Filipowski, Z. Rau (red.), *Przestępczość w XXI w. Zapobieganie i zwalczanie*, Problemy prawno-kryminologiczne, Warszawa 2015, s. 725.

interesom finansowym państwa raz konsumentom⁶. Z kolei za zorganizowaną przestępczość o charakterze gospodarczym uznaje się „działanie określonego względnie trwałego układu organizacyjno-ekonomicznego, mającego strukturę rzeczową i osobową, powstałego w celu popełnienia jedno lub różnorodnych przestępstw prowadzących do pozyskiwania wartości materialnych, a niekiedy również wpływu na władzę⁷.”

Cechami charakterystycznymi, które odróżniają przestępstwa gospodarcze w tym szeroko rozumianą przestępczość ekonomiczną od przestępstw typowo kryminalnych są:

- brak elementu przemocy;
- najczęściej ofiarami przestępstw ekonomicznych są przedsiębiorstwa państwowe, instytucje bankowe, oraz anonimowe osoby fizyczne;
- sprawcy wytwarzają pozory legalności swojej działalności;
- występują znaczne straty o charakterze materialnym i niematerialnym⁸;
- sprawcy posiadają wyższy poziom intelektualny w porównaniu do typowych sprawców przestępstw kryminalnych, jak również dysponują protektorami oraz doradcami rekrutującymi się pośród organów skarbowych, finansowych oraz prawników, głównie adwokatów i radców prawnych.

2. Wybrane dane statystyczne

Niniejsza część publikacji poświęcona została wybranym, niepublikowanym częściowo do tej pory danym statystycznym, zarówno policyjnym jak również prokuratorskim, które ilustrują kwestie związane z przestępczością ekonomiczną ze szczególnym uwzględnieniem wyłudzeń podatku VAT. Dodatkowo zaprezentowane zostały dane dotyczące liczby stosowanych zabezpieczeń majątkowych w stosunku do sprawców najważniejszych przestępstw o charakterze ekonomicznym.

W poniższej tabeli zaprezentowane zostały dane statystyczne dotyczące liczby przestępstw gospodarczych w postaci: oszustw gospodar-

⁶ Zob.: J. Błachut, A. Gaberle, K. Krajewski, *Kryminologia*, Gdańsk 2004, s. 294; W. Filipkowski, *Przestępczość gospodarcza*, (w:) E. Pływaczewski, S. Redo, E. Guzik-Makaruk, K. Laskowska, W. Filipkowski, E. Glińska, E. Jurgielewicz-Delegacz, M. Perkowska, (red.), *Kryminologia. Stan i Perspektywy rozwoju*, Warszawa 2019, s. 490.

⁷ L. Skłepkowski, D. Woźniak, *Zorganizowana przestępczość gospodarcza w Polsce*, (w:) W. Pływaczewski, J. Świerczewski (red.), *Policja polska wobec przestępczości zorganizowanej*, Szczytno 1997, s. 117.

⁸ N. Ciszewska, *Przestępstwa gospodarcze-istota i rodzaje*. *Studia nad bezpieczeństwem* 2016, nr 1, s. 167.

czych, fałszerstw gospodarczych oraz przestępstw skarbowych na przestrzeni 2004–2019⁹.

Tabela nr 1. Przestępstwa o charakterze gospodarczym (w liczbach bezwzględnych) w latach 2004–2019.

Rok	Oszustwa gospodarcze (w tym przeciwko obrotowi gospodarczemu)	Fałszerstwa gospodarcze	Przestępstwa skarbowe
2004	52 918 (11 959)	23 737	3829
2005	45 627 (12 751)	19 363	2837
2006	44 807 (12 877)	23 839	1863
2007	38 618 (12 069)	21 988	1929
2008	40 488 (13 511)	16 681	1701
2009	49 137 (13 422)	15 921	1881
2010	54 524 (14 046)	20 218	2048
2011	55 501 (11 255)	20 870	2586
2012	54 785 (9895)	16 768	2101
2013	61 255 (9180)	20 375	2085
2014	71 578 (11 409)	22 020	1725
2015	87 685 (8881)	22 474	1822
2016	73 309 (7044)	27 014	2008
2017	92 192 (6.494)	38 604	2446
2018	85 275 (6077)	34 274	2399
2019	103 556 (6450)	32 200	3035

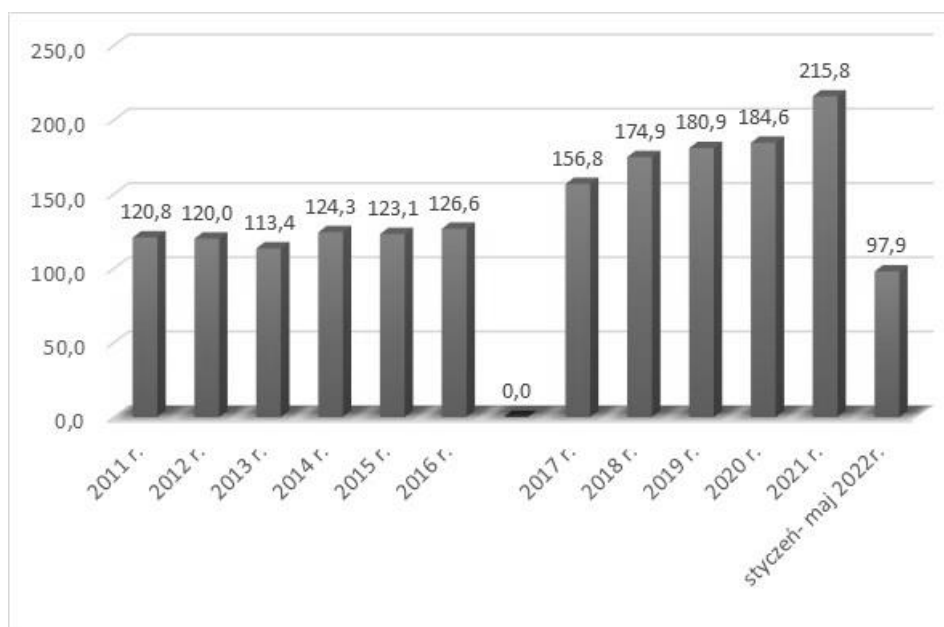
Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych policyjnych.

⁹ G. Ociecek, Wybrane zagadnienia związane ze zwalczaniem przestępczości gospodarczej na przykładzie wyłudzeń funduszy unijnych. *Key studies*, Prawo w Działaniu – w publikacji.

Zaprezentowane dane statystyczne świadczą jednoznacznie, iż znaczne nasilenie przestępczości skarbowej miało miejsce w latach 2004, 2005 oraz po 2017 r., natomiast największa liczba oszustw gospodarczych występowała po 2017 r.

Podatek od towarów i usług, nazywany jest podatkiem VAT i wypłacany od tak zwanej wartości dodanej to znaczy wzrostu wartości usług lub wyrobów, które zostały sprzedane w stosunku do wartości zakupionych usług oraz towarów. Ciężar tego podatku obciąża ostatni podmiot, który nabywa usługę lub towar¹⁰. W ostatnich dziesięciu latach zorganizowane grupy przestępcze o profilu ekonomicznym starają się wykorzystywać mechanizmy prawa podatkowego, licząc na wysokie zyski kosztem niewielkiej odpowiedzialności karnej. Działania takich grup godzą głównie w cały system finansowy kraju, powodując olbrzymie straty Skarbu Państwa. Wpływy do budżetu Skarbu Państwa z tytułu podatku VAT stanowi znaczny jego przychód. Na wykresie nr 1 zaprezentowane zostały dane ilustrujące wpływ do budżetu Państwa z tytułu podatku VAT (w mld zł).

Wykres nr 1. Wpływ do budżetu Państwa z tytułu podatku VAT (w mld zł).



Źródło: Dane Ministerstwa Finansów.

¹⁰ A. Krajewska, Podatki w Unii Europejskiej, Warszawa 2010, s.151-152.

Zdecydowany wzrost podatku VAT do budżetu Państwa zaobserwować można od 2017 r. Być może za słuszną uznać należy hipotezę, iż w znacznej mierze ma to związek ze zmianami systemu prawa między innymi w odniesieniu do nowelizacji prawa karnego z dnia 1 marca 2017 r. w zakresie wprowadzenia tak zwanych zbrodni vatowskich. Zgodnie bowiem z art. 271a §1 k.k. „kto wystawia fakturę lub faktury, zawierające 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 należności o charakterze podatkowym lub takiej faktury lub faktur używa, podlega karze pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8 oraz § 2 k.k. Jeżeli sprawca dopuszcza się czynu określonego w § 1 wobec faktury lub faktur, zawierających kwotę należności ogółem, której wartość lub łączna wartość jest większa niż pięciokrotność kwoty określającej mienie wielkiej wartości, albo z popełnienia przestępstwa uczynił sobie stałe źródło dochodu, podlega karze pozbawienia wolności na czas nie krótszy od lat 3”.

Kolejnym narzędziem, które z całą pewnością poprawiło funkcjonowanie systemu podatkowego w naszym kraju, a co za tym idzie pozwoliło na jego uszczelnienie było wprowadzenie od 1 lipca 2016 r. w stosunku do dużych przedsiębiorstw, natomiast od 1 lipca 2017 r. wobec małych oraz średnich firm tak zwanego jednolitego pliku kontrolnego (JPK). Na podstawie art. 193a § 1 Ordynacji podatkowej, w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą¹¹.

Udostępnienie JPK odbywa się w dwóch trybach. Pierwszy z nich przewiduje obligatoryjne miesięczne udostępnianie danych. Drugi zaś, na żądanie organu prowadzącego postępowanie podatkowe lub postępowanie kontrolne, kontrolę krzyżową lub też czynności sprawdzające. Informacja o prowadzonej ewidencji VAT może być składana wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Zgodnie z art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję zawierającą:

¹¹ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, Dz. U. z 1997 r., Nr 137, poz. 926 ze zm.

- 1) kwoty określone w art. 90 ustawy, tzn. kwoty podatku naliczonego, które związane są z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego;
- 2) dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania;
- 3) wysokość podatku należnego;
- 4) kwoty podatku naliczonego obniżające kwotę podatku należnego oraz kwotę podatku podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu oraz inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej¹².

Od 1 października 2020 r. obowiązuje nowa struktura JPK, która składa się z następujących sekcji:

- 1) nagłówkowej, która obejmuje wszystkie informacje służące do zidentyfikowania podmiotu dotyczące zarówno JPK, jak również samego kontrolowanego podmiotu;
- 2) merytorycznej, obejmującej kompletne informacje dotyczące zdarzeń gospodarczych w zależności od określonej struktury, której dany JPK dotyczy;
- 3) kontrolnej, obejmującej sumy kontrolne umożliwiające zweryfikowanie, czy zawarte informacje zostały odczytane w prawidłowy sposób¹³.

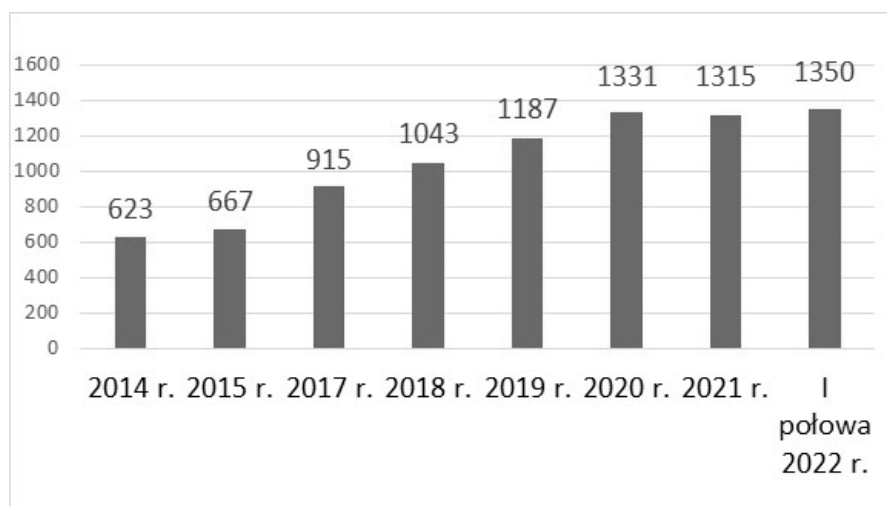
W poniższym wykresie zaprezentowane zostały dane dotyczące liczby prowadzonych postępowań przygotowawczych, spełniających kryteria najpoważniejszych spraw dotyczących wyłudzeń podatku VAT, przy przyjęciu, iż wartość wyłudzonego mienia przekracza 1 mln zł. W przeważającej części są to postępowania prowadzone w ramach tzw. zorganizowanych ekonomicznych grup przestępczych.

Do I połowy 2022 r. w powszechnych jednostkach organizacyjnych prokuratury prowadzono aż o 683 postępowania więcej w porównaniu do 2015 r. Było to możliwe dzięki współpracy z Krajową Administracją Skarbową, a przede wszystkim ze wspomnianym wyżej obowiązkiem raportowania w postaci jednolitych plików kontrolnych. Bezpośrednio z liczbą prowadzonych postępowań wiąże się liczba przeprowadzonych realizacji procesowych, w trakcie których organy ścigania pod nadzorem prokuratury dokonują zabezpieczenia mienia. Na poniższym wykresie zaprezentowana została liczba procesowych realizacji w zakresie wyłudzeń podatku VAT, łącznie z liczbą zatrzymanych osób oraz kwotą uszczupień podatkowych.

¹² P. Krawczyk, Jednolity plik kontrolny jako forma udostępniania informacji podatkowych, s. 52, <https://repozytorium.uwb.edu.pl> (dostęp: 17 września 2022 r.).

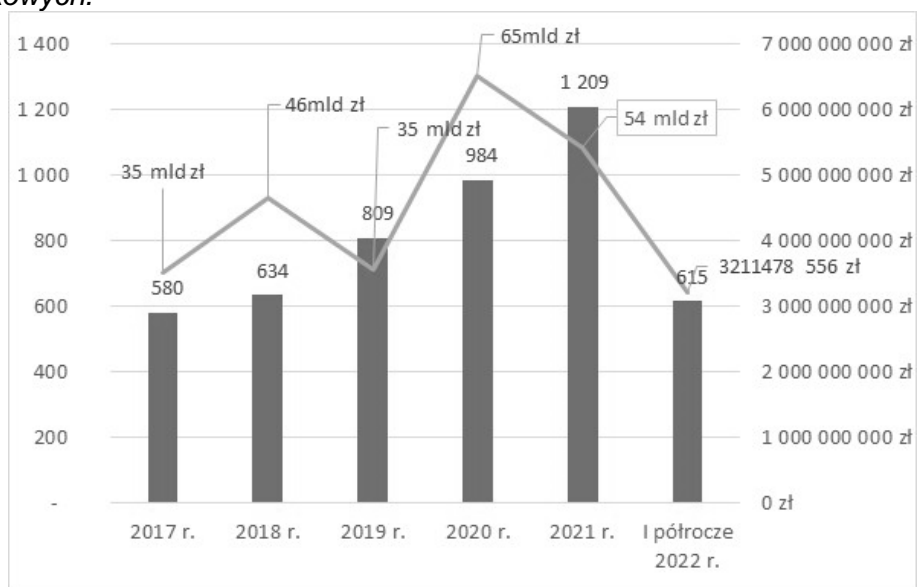
¹³ <https://www.aplikuj.pl>. porady -dla-pracodawców (dostęp: 19 września 2022 r.).

Wykres nr 2. Liczba prowadzonych postępowań przygotowawczych, spełniających kryteria najpoważniejszych spraw dotyczących wyłudzeń podatku VAT.



Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Wykres nr 3. liczba procesowych realizacji w zakresie wyłudzeń podatku VAT, łącznie z liczbą zatrzymanych osób oraz kwotą uszczerpków podatkowych.



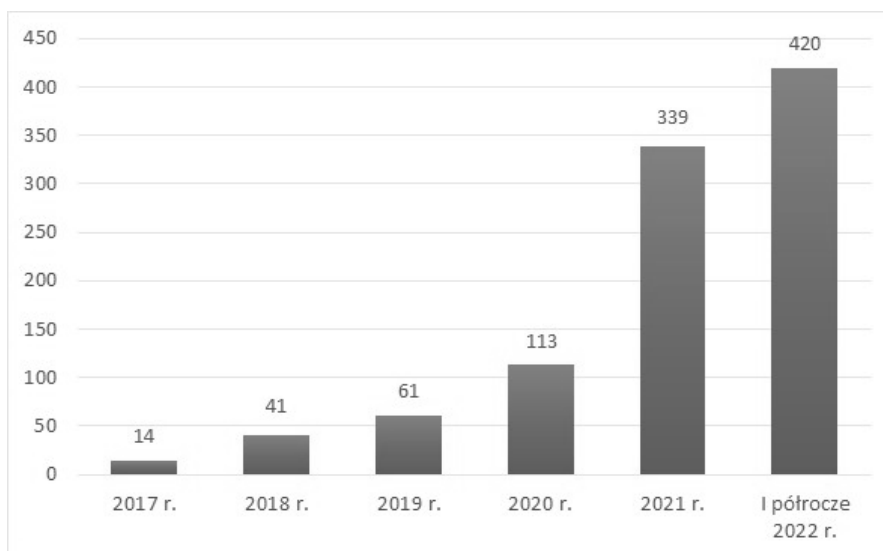
Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Największa kwota uszczupień podatkowych miała miejsce w 2020 r. i wyniosła 6 513 871 831 zł. Z kolei, w trakcie prowadzonych realizacji procesowych w zakresie wyłudzeń podatku VAT w 2021 r. dokonano zatrzymania aż 1209 osób. W związku z tym, iż przed 2017 r. nie prowadzono szczegółowych statystyk w tym zakresie trudno jest dokonać rzetelnego porównania do danych z ubiegłych lat.

W tym miejscu koniecznym wydaje się zaprezentowanie danych statystycznych związanych z liczbą prowadzonych postępowań przygotowawczych w zakresie:

- fałszerstw materialnych faktur (art. 270a k.k.);
- fałszerstw intelektualnych faktur (art. 271a k.k.);
- fałszerstw faktur z kwotą należności przekraczającą 10 mln zł.

Wykres nr 4. Liczba postępowań przygotowawczych prowadzonych w związku z art. 270a k.k., 271a k.k. oraz 277a k.k. w okresie od 2017 r. do I półrocza 2022 r.).



Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Liczba postępowań przygotowawczych, prowadzonych pod nadzorem Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej w zakresie szeroko rozumianych przestępstw vatowskich uległa znacznemu zwiększeniu. O ile w 2017 r. prowadzonych było zaledwie 14 postępowań o wyżej wymienione przestępstwa, to już w I półroczu 2022 r. liczba spraw wyniosła 420. W roku 2021 dostrzegalny był wzrost liczby prowadzonych postępowań przez powszechne jednostki organizacyjne

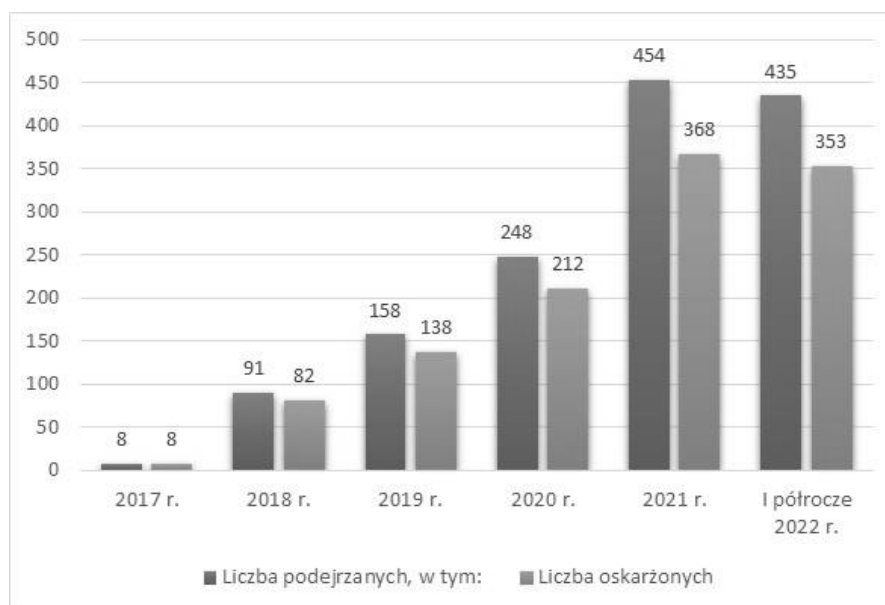
prokuratury. Bezpośrednio z liczbą prowadzonych postępowań przygotowawczych związana jest liczba podejrzanych a następnie oskarżonych.

W tym miejscu zasadnym jest więc zaprezentowanie liczby podejrzanych oraz oskarżonych w zakresie przestępstw VAT.

Z wykresu nr 5 wynika, iż w ostatnich 6 latach odnotowano znaczny wzrost liczby zarówno podejrzanych a następnie oskarżonych. O ile w 2017 r. tę kategorię sprawców stanowiło zaledwie 8 osób, to już w I kwartale 2022 r. odnotowano 435 podejrzanych oraz 353 oskarżonych.

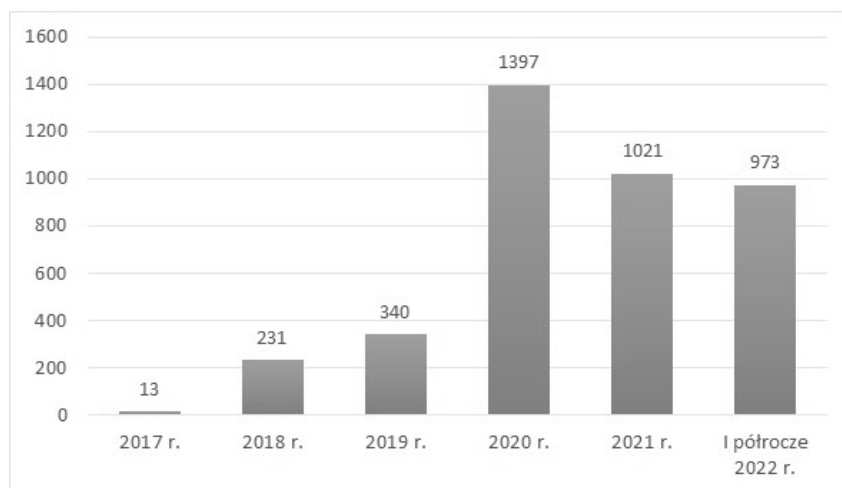
Wykres nr 6 ilustruje liczbę zarzutów, które zostały postawione podejrzany w zakresie opisanych wyżej przestępstw vatowskich. Największą liczbę zarzutów postawiono w 2020 r., co nie przełożyło się bezpośrednio na liczbę podejrzanych jak również na liczbę postępowań przygotowawczych prowadzonych w tym roku. Z uzyskanych z Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej informacji wynika, iż w 2020 r. dominowały mniejsze liczebnie grupy przestępcze zajmujące się procederem wyłudzeń podatku VAT, w porównaniu do lat następnych, czyli 2021 oraz 2022.

Wykres nr 5. Liczba podejrzanych oraz oskarżonych w związku z popełnieniem przestępstw z art. 270a k.k., 271a k.k. oraz 277a k.k. w okresie od 2017 r. do I półrocza 2022 r.).



Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

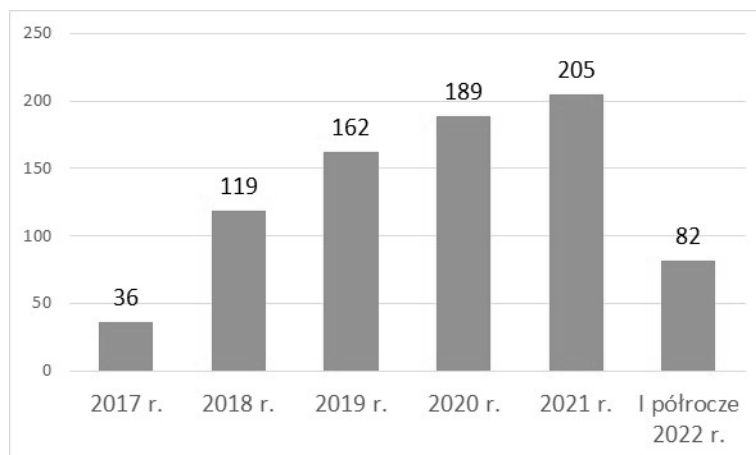
Wykres nr 6. Liczba zarzutów w związku z popełnieniem przestępstw z art. 270a k.k., 271a k.k. oraz 277a k.k. w okresie od 2017 r. do I półrocza 2022 r.).



Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Bezpośrednio z liczbą prowadzonych postępowań przygotowawczych, jak również liczbą podejrzanych wiąże się liczba spraw, które zakończone zostały aktami oskarżenia w zakresie wyżej wyszczególnionych kwalifikacji prawnych. Poniższy wykres ilustruje przedmiotowe dane.

Wykres nr 7. Liczba spraw zakończonych aktami oskarżenia w związku z popełnieniem przestępstw z art. 270a k.k., 271a k.k. oraz 277a k.k. w okresie od 2017 r. do I półrocza 2022 r.).



Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

W okresie od 2017 r. do I półrocza 2022 r. najwięcej aktów oskarżenia skierowanych zostało w 2021 r. Było ich o 169 więcej w porównaniu do 2017 r.

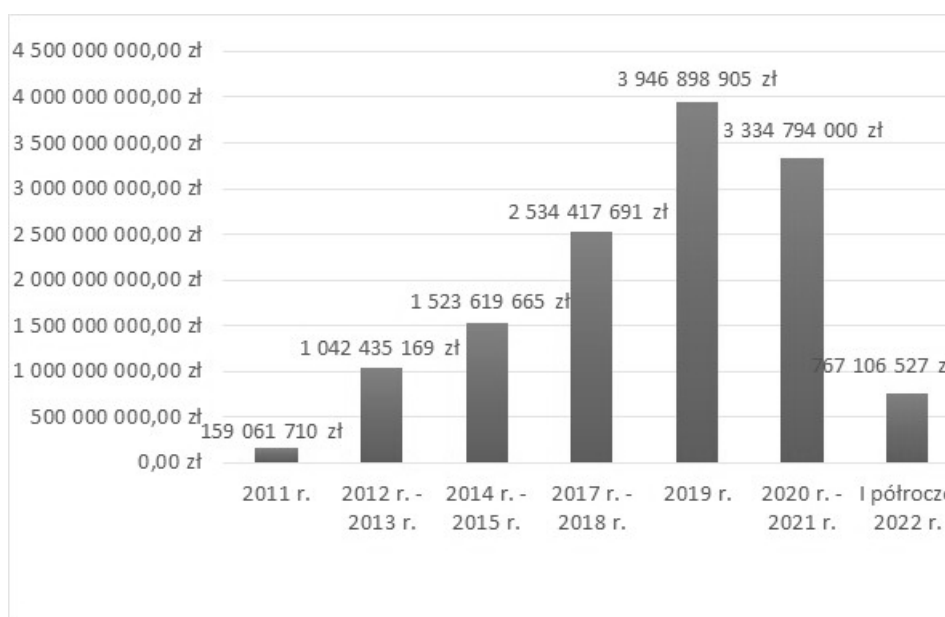
Ważnym aspektem z perspektywy skuteczności działania organów ścigania w tym prokuratury pozostaje kwestia pozbawienia sprawców przestępczości gospodarczej, w tym przestępczości związanej z procederem wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT), owoców przestępstwa. Zgodnie z wytycznymi Prokuratora Generalnego z dnia 10 sierpnia 2017 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa związane z procederem wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) oraz innych oszukańczych uszczupień w tym podatku celowym wydaje się zasygnalizowanie części istotnych zaleceń. Po pierwsze organy prowadzące postępowanie przygotowawcze powinny skupić się na ustaleniu sprawców, którzy odgrywają wiodącą rolę w tym procederze. Po wtóre należy stosować instrumenty, które mają na celu pozbawienie sprawców nienależnych korzyści majątkowych w tym powinno się wydawać postanowienia w postaci zabezpieczenia majątkowego. Ważnym aspektem powinna być również właściwa koordynacja przedsięwziętych działań pomiędzy organami prokuratury a właściwymi organami Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie prowadzonych postępowań kontrolnych. Jeżeli chodzi o właściwość prowadzenia tego rodzaju postępowań, to w przypadku spraw wyjątkowo skomplikowanych, które popełniane są w ramach zorganizowanych grup przestępczych postępowania powinny być prowadzone przez właściwe Wydziały Zamiejscowe Departamentu ds. Przestępczości Zorganizowanej i Korupcji Prokuratury Krajowej. W pozostałych wypadkach sprawy powinny być prowadzone w Prokuraturach Okręgowych oraz Regionalnych a właściwą koordynację powinien zapewnić Departament ds. Przestępczości Gospodarczej i Korupcji Prokuratury Krajowej. Wyjątkiem powinno być prowadzenie postępowań w zakresie wyłudzeń nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) przez Prokuratury Rejonowe. Nadmienić należy, iż postępowania prowadzone muszą być przez wyspecjalizowanych prokuratorów w tym zakresie¹⁴.

W odniesieniu do kwestii pozbawienia owoców przestępstwa sprawców przestępstw w zakresie wyłudzeń nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) celowym wydaje się zaprezentowanie danych do-

¹⁴ Wytyczne Prokuratora Generalnego nr 5/17 z dnia 10 sierpnia 2017 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa związane z procederem wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) oraz innych oszukańczych uszczupień w tym podatku sygn. PK I BP 024.13.2017.

tyczących wartości mienia, które zabezpieczone zostało na majątkach sprawców jak również wysokość zabezpieczeń majątkowych w sprawach zakończonych oraz przekazanych do właściwych sądów. Na wykresie nr 8 zaprezentowane zostały dane dotyczące wartości mienia, które zostało zabezpieczone na majątkach sprawców przestępstw o charakterze gospodarczym, w tym w zakresie wyłudzeń nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT).

Wykres nr 8. Wartość mienia zabezpieczonego na majątkach sprawców przestępstw gospodarczych w okresie od 2017 r. do I półrocza 2022.

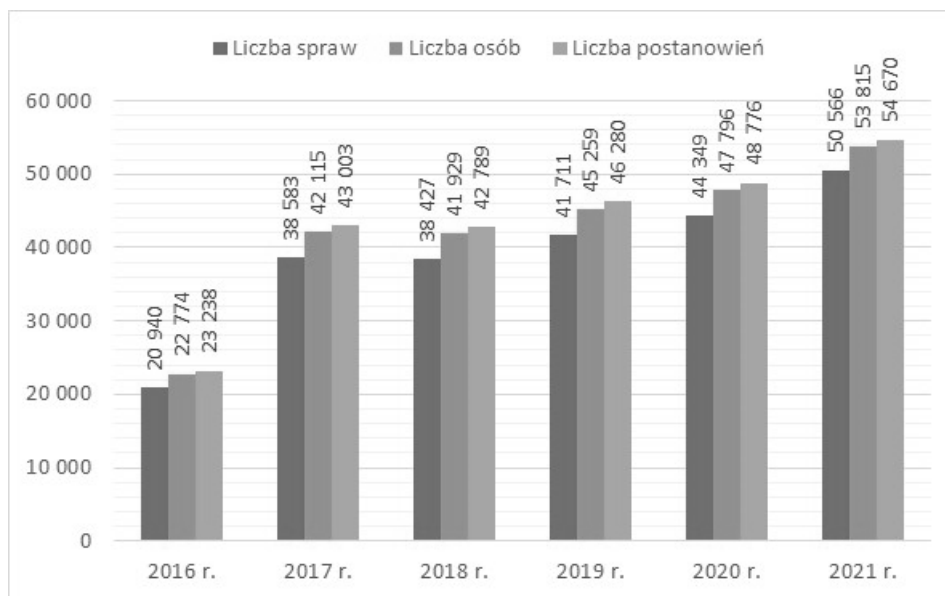


Źródło: Dane Departamentu ds. Przestępczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Największą wartość zabezpieczonego mienia odnotowano w 2019 r. Było to prawie 4 mld zł, co w porównaniu do lat 2012–2013 czy też 2014–2015 stanowi prawie czterokrotność zabezpieczonego w tamtym okresie mienia. Najmniejszą liczbę zabezpieczeń odnotowano w 2011 r. – zaledwie 160 mln zł oraz w I półroczu 2022 r. – niespełna 800 mln zł.

Na ostatnim wykresie zilustrowano liczbę zabezpieczeń majątkowych, które miały miejsce w latach 2016–2021, w sprawach które zostały skierowane do sądu. Na wykresie tym wyodrębniono dodatkowo liczbę spraw, liczbę oskarżonych oraz liczbę postanowień.

Wykres nr 9. Liczba zabezpieczeń majątkowych w sprawach skierowanych do właściwych sądów z uwzględnieniem ilości oskarżonych oraz spraw za lata 2016–2021.



Źródło: Dane Departamentu ds. Przemoczości Gospodarczej Prokuratury Krajowej.

Z zaprezentowanych danych wynika, iż w zakresie liczby wydanych postanowień w przedmiocie zabezpieczeń majątkowych mamy do czynienia z tendencją wzrostową z ok. 23 tys. w 2016 r. do 54 tys. w roku 2021. Podobnie przedstawia się liczba spraw, które skierowane zostały do sądu wraz z postanowieniami w przedmiocie zabezpieczeń majątkowych. Tendencję wzrostową odnotowano także w zakresie liczby oskarżonych. Z punktu widzenia interesów Skarbu Państwa istotną okolicznością wydaje się kwestia dotycząca szybkości reagowania ze strony organów ścigania na informacje związane z wyłudzeniem nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT). W tym zakresie, zgodnie z sygnalizowanymi wcześniej Wytycznymi Prokuratora Generalnego z dnia 10 sierpnia 2017 r. koniecznym jest ustalenie składników majątkowych osób, które podejrzewane są o popełnienie tego typu przestępstw. W tym celu wyspecjalizowani w zwalczaniu tego rodzaju przestępczości prokuratorzy powinni zlecać organom ścigania na najwcześniejszym etapie prowadzonego postępowania przeprowadzenie czynności operacyjno-rozpoznawczych w celu ustalenia składników majątkowych sprawców

przestępstwa. Jest to niezbędne w celu wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym na mieniu sprawców. Dodatkowo, koniecznym jest także ustalenie jakie składniki majątku sprawca nabywał po popełnieniu przestępstwa oraz czy dokonywał ich przeniesienia na osoby trzecie¹⁵. Jest to o tyle istotne, iż zgodnie z nowo inkorporowaną w marcu 2017 r. instytucją tak zwanej konfiskaty rozszerzonej istnieje możliwość zajęcia mienia nie bezpośrednio od sprawcy przestępstwa, lecz od osoby, na którą mienie to zostało przeniesione. Na podstawie art. 45 § 2 k.k. w razie skazania za przestępstwo, z którego popełnienia została osiągnięta, chociażby pośrednio, korzyść majątkowa znacznej wartości, albo przestępstwo, z którego została lub mogła zostać osiągnięta, chociażby pośrednio, korzyść majątkowa, zagrożone karą pozbawienia wolności, której górna granica jest nie niższa niż 5 lat, lub popełnione w zorganizowanej grupie albo związku mających na celu popełnienie przestępstwa za korzyść uzyskaną z popełnienia przestępstwa uważa się mienie, które sprawca objął we władanie lub do którego uzyskał jakikolwiek tytuł w okresie 5 lat przed popełnieniem przestępstwa do chwili wydania chociażby nieprawomocnego wyroku, chyba że sprawca lub inna zainteresowana osoba przedstawi dowód przeciwny. Jednym z powodów wprowadzenia do naszego ustawodawstwa instytucji konfiskaty rozszerzonej była implementacja dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/42/UE z dnia 3 kwietnia 2014 r. w sprawie zabezpieczenia i konfiskaty narzędzi służących do popełnienia przestępstwa i korzyści pochodzących z przestępstwa w Unii Europejskiej.

3. Próba podsumowania

Zorganizowana przestępczość gospodarcza w chwili obecnej jest jedną z dominujących tego rodzaju przestępczości wchodzącej w skład tak zwanej przestępczości zorganizowanej. Wykorzystuje ona luki prawne oraz zasadę swobody działalności gospodarczej w celu uzyskania maksymalnych zysków. Grupy przestępcze, których przestępcza aktywność skupia się uzyskaniu maksymalnego zysku mogą osiągnąć swój cel dzięki kreowaniu fikcji gospodarczej, poprzez między innymi unikanie opodatkowania. Jak słusznie zauważył J. Duży nie każdy towar będący

¹⁵ Pkt 5 Wytycznych Prokuratora Generalnego nr 5/17 z dnia 10 sierpnia 2017 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa związane z procederem wyłudzenia nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) oraz innych oszukańczych uszczupień w tym podatku sygn. PK I BP 024.13.2017.

przedmiotem obrotu gospodarczego pozwala na dokonywanie oszustw oraz manipulacji. Musi to być towar, który charakteryzuje się pewnymi cechami, a mianowicie:

- być trudny do zidentyfikowania;
- przedstawiać dużą wartość;
- obrót towarem nie wymaga dużych nakładów;
- musi istnieć na dany towar stosunkowo duży popyt¹⁶.

Za słuszne należy przyjąć założenie, iż tylko wzajemna współpraca pomiędzy organami ścigania i wymiaru sprawiedliwości, w której istotnym elementem jest szybkość działania może przynieść wymierne efekty. Okolicznościami zdecydowanie utrudniającymi wykrywanie tego rodzaju przestępczości są:

- 1) stosunkowo duże kwalifikacje zawodowe sprawców przestępstw o charakterze ekonomicznym;
- 2) trudności we właściwym zidentyfikowaniu szkody;
- 3) status społeczny sprawców, którzy niejednokrotnie postrzegani są jako osoby tzw. „zaufania publicznego”¹⁷ (adwokaci, politycy);
- 4) *blending*, czyli mieszanie działalności legalnej z nielegalną, które trudno jest oddzielić.

Tylko podjęcie zdecydowanych kroków prawnych, nie tylko na poziomie krajowym, lecz przede wszystkim międzynarodowym z całą pewnością może się przyczynić do poprawy skuteczności ścigania zorganizowanej przestępczości ekonomicznej. Z perspektywy naszego kraju w ostatnich latach wprowadzonych zostało kilka zasadniczych zmian legislacyjnych, pozwalających skuteczniej ścigać tego rodzaju przestępczość w tym między innymi:

- instytucję konfiskaty rozszerzonej – art. 45 § 2 k.k.;
- przestępstwo tak zwanej zbrodni vatowskiej – art. 271a §, 277a § 1 k.k.;
- możliwość wystąpienia do państwa członkowskiego Unii Europejskiej o przeprowadzenie czynności dochodzeniowych na podstawie europejskiego nakazu dochodzeniowego (END) – rozdział 62 c k.p.k.; 62 d k.p.k.
- możliwość tworzenia wspólnych międzynarodowych zespołów dochodzeniowo-śledczych (JIT).

Ważnym elementem, który z całą pewnością może przyczynić się do skutecznego wykrywania i ścigania zorganizowanej przestępczości

¹⁶ J. Duży, Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce. Zwalczanie przestępczego nadużycia mechanizmów podatków VAT i akcyzowego, Warszawa 2013, s. 38.

¹⁷ W. Filipkowski, Przestępczość gospodarcza, (w:) Kryminologia. Tan i perspektywy rozwoju..., s. 494.

o charakterze ekonomicznym jest pełna profesjonalizacja organów zajmujących się tego rodzaju działalnością.

Bibliografia

1. Baładynowicz A., zapobieganie przestępczości. Studium prawno-porównawcze z zakresu polityki kryminalnej, Warszawa 1998.
2. Sklepkowski L., Woźniak D., Zorganizowana przestępczość gospodarcza w Polsce, (w:) Pływaczewski W., Świerczewski J. (red.), Policja polska wobec przestępczości zorganizowanej, Szczytno 1997.
3. Błachut J., Gaberle A., Krajewski K., Kryminologia, Gdańsk 2004.
4. Cichomski M., Fraj-Milczarska A., Struktura zorganizowanych grup przestępczych, (w:) Paprzycki L. K., Rau Z., Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu. Nowoczesne technologie i praca operacyjna, Warszawa 2009.
5. Ciszewska N., Przepęstwa gospodarcze-istota i rodzaje. Studia nad bezpieczeństwem 2016, nr 1.
6. Duży J., Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce. Zwalczanie przestępnego nadużycia mechanizmów podatków VAT i akcyzowego, Warszawa 2013.
7. Filipkowski W., Przepępczość gospodarcza, (w:) Pływaczewski E., Redo S., Guzik-Makaruk E., Laskowska K., Filipkowski W., Glińska E., Jurgielewicz-Delegacz E., Perkowska M. (red.), Kryminologia. Stan i Perspektywy rozwoju, Warszawa 2019.
8. Filipkowski W., Zwalczanie przestępczości zorganizowanej w aspekcie finansowym, Kantor Wydawniczy „Zakamycze”, Kraków 2004.
9. Górniok O., Koncepcja przestępcstw gospodarczych w doktrynie niemieckiej a polityka kryminalna, Państwo i Prawo 1993, z. 1.
10. Górniok O., Przepępczość gospodarcza i jej zwalczanie, Warszawa 1994.
11. Górniok O., Przepępczość gospodarcza i jej zwalczanie, Warszawa 1994.
12. Kołeczki H., Niektóre węzłowe zagadnienia zwalczania współczesnej zorganizowanej przestępczości w Polsce, Przegląd Policyjny 1994, nr 2–3.
13. Krajewska A., Podatki w Unii Europejskiej, Warszawa 2010.
14. Laskowska K., Etiologia przestępczości zorganizowanej w Polsce, (w:) Pływaczewski E. W. (red.), Przepępczość zorganizowana, Warszawa 2010.

15. Ociecek G., Przesiępczość zorganizowana w ujęciu statystycznym ze szczególnym uwzględnieniem przestępczości o charakterze narkotykowym (część II 2004–2021), *Prokuratura i Prawo* 2022, nr 6.
16. Ociecek G., Wybrane zagadnienia związane ze zwalczaniem przestępczości gospodarczej na przykładzie wyłudzeń funduszy unijnych. *Key studies*, Prawo w Działaniu – w publikacji.
17. Paprzycki L. K., Rau Z. (red), Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu, Warszawa 2009.
18. Pływaczewski W., Marek A. (red.), Kryminologiczne i prawne aspekty przestępczości zorganizowanej. *Studia i materiały*, Szczytno 1992.
19. Pływaczewski E., Kierunki zagrożeń przestępczością zorganizowaną w nowych krajach członkowskich na przykładzie Polski, (w:) Zdanowicz M. (red.), *Bezpieczeni w Europie. Materiały konferencyjne*, Urząd Komitetu Integracji Europejskiej, Warszawa 2007.
20. Pływaczewski E., *Przesiępczość zorganizowana*, Warszawa 2011.
21. Rapacki A., Stan zagrożenia przestępczością zorganizowaną w Polsce, (w:) Hołyst B., Kube E., Schulte R., (red.), *Przesiępczość zorganizowana w Niemczech i w Polsce*, Warszawa–Munster–Łódź 1996.
22. Rau Z., *Przesiępczość zorganizowana w Polsce i jej zwalczanie*, Kraków 2002.
23. Roth J., *Europa mafii*, Kraków 2010.
24. Schnajder H. J., *Przesiępczość zorganizowana z międzynarodowego kryminologicznego punktu widzenia*, *Prok. i Pr.* 1995, nr 10.
25. Skała J., *Normatywne mechanizmy zwalczania przestępczości zorganizowanej w świetle przepisów kodeksu karnego*, *Prok. i Pr.* 2004, nr 7–8.
26. Sklepkowski L., Woźniak D., Pływaczewski W., Świerczewski J. (red.), *Zorganizowana przestępczość gospodarcza w Polsce*, Policja polska wobec przestępczości zorganizowanej, Szczytno 1997.
27. Sokołowicz W., Gurtowski M., Pietrowicz K., *Wielkie afery gospodarcze w Polsce po 1989 roku z perspektywy socjologicznej*, (w:) Paprzycki L., Rau Z. (red.), *Praktyczne elementy zwalczania przestępczości zorganizowanej i terroryzmu. Nowoczesne technologie i praca operacyjna*, Warszawa 2009.
28. Wójcik J., *Przesiępstwa w biznesie*, Warszawa 1998.
29. Stratyński F., *Przesiępczość ekonomiczna jako główny kierunek rozwoju zorganizowanych grup przestępczych. Czy jesteśmy na to gotowi?*, (w:) E. W. Pływaczewski, W. Filipowski, Z. Rau (red.), *Przesiępczość w XXI w. Zapobieganie i zwalczanie. Problemy prawno-kryminologiczne*, Warszawa 2015.

30. Wojtał J., Policja wobec nowych form przestępczości, Przegląd Policyjny 1992, nr 4.
31. Zakrzewski R., Jasiński W., Ochrona obrotu gospodarczego w okresie przejściowym – nowe przepisy karne, PUG 1994, nr 12.

Intermedia

1. Krawczyk P., Jednolity plik kontrolny jako forma udostępniania informacji podatkowych, s. 52, <https://repozytorium.uwb.edu.pl> (dostęp: 17 września 2022 r.).
2. <https://www.aplikuj.pl.porady-dla-pracodawców> (dostęp: 19 września 2022 r.).

Akty prawne

1. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, Dz. U. z 1997 r., Nr 137, poz. 926 ze zm.
2. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny, tekst jedn. Dz. U. z 2019 r., poz. 1950 ze zm.
3. Wytyczne Prokuratora Generalnego nr 5/17 z dnia 10 sierpnia 2017 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa związane z procederem wyłudzenia nie należnego zwrotu podatku od towarów i usług (VAT) oraz innych oszukańczych uszczupień w tym podatku sygn. PK I BP 024.13.2017.

Fighting organized VAT fraud in practical terms: selected issues

Abstract

This paper aims at presenting the most recent statistical data on VAT fraud as committed in the past 6 years. In addition, it tries to show mechanisms for reducing economic crime of abusing VAT mechanisms, from the perspective of actions taken by the Prosecutor's Office.

Key words

Organized crime, tax crime, VAT fraud, organized economic crime, economic crime.