

RAPORT

**BADANIE EMPIRYCZNE
W ZAKRESIE WSZCZYNANIA POSTĘPOWANIA KARNEGO
SKARBOWEGO
W SYTUACJI POMYŁKOWEGO ZŁOŻENIA
KWARTALNEJ INFORMACJI PODSUMOWUJĄCEJ VAT UE
ZAMIAST INFORMACJI MIESIĘCZNYCH VAT UE**

Częstochowa 2013 rok

PORTAL INTERNETOWY WWW.PSUS.INFO
42-217 Częstochowa, ul. Waszyngtona 61/63

1. WSTĘP

W Polsce bardzo rzadko dokonuje się empirycznego badania praktyki działania organów skarbowych. Mogą sobie na to pozwolić jedynie duże korporacje pracodawców zlecając takie badania kancelariom i firmom audytorskim. Organy skarbowe nie zawsze odpowiadają i współpracują z podmiotami wykonującymi badanie. Przykładem takiej obstrukcji było badanie dotyczące stosowania art. 70 par. 6 pkt 1 Ordynacji. Spośród kilkuset organów tylko cztery odpowiedziały na wniosek i informacje (Badanie przeprowadziła Kancelaria GWW TAX na zlecenie Polskiej Konfederacji Pracodawców Prywatnych Lewiatan – „Rzeczpospolita” z 9.07.2012 r. str. C4).

W roku 2004 nałożono na podmioty gospodarcze nowy obowiązek informacyjny w postaci składania informacji kwartalnej VAT UE. W latach 2005 - 2010 nastąpiło rozszerzenie przepisów informacyjnych oraz wprowadzenie przepisów karnych w zakresie informacji podsumowujących VAT-UE.

Zaostrzenie przepisów karnych dokonano się poprzez wprowadzenie zmiany do Kodeksu Karno Skarbowego - i to można jeszcze zrozumieć w kontekście konstrukcji podatku VAT - ale niespodziewanie od 2010 r. zakres zdarzeń podpadających pod przepisy karne uległ zwiększeniu.

1.1. Obowiązki informacyjne podmiotów dokonujących nabycia lub dostawy wewnątrzspółnotowej.

Podatnicy dokonujący wewnątrzspółnotowego nabycia towarów lub wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o dokonanych wewnątrzspółnotowych nabyciach towarów i wewnątrzspółnotowych dostawach towarów. Informacje od podatników wprowadzane są w krajach UE do informatycznego systemu (VIES) Information Exchange System - System Wymiany Informacji o VAT, który oferuje możliwość automatycznej wymiany informacji w zakresie transakcji, które były dokonywane wewnątrz Wspólnoty Europejskiej. System VIES daje możliwość wykrycia ewentualnych nieprawidłowości związanych z przepływem towarów, dzięki czemu straty związane z wpływem podatków są niższe. VIES umożliwia administracji podatkowej państw członkowskich uzyskać w dowolnym czasie informacje na temat dostaw wewnątrzspółnotowych oraz informacje o podatnikach VAT operujących na rynku Unii Europejskiej.

1.2. Dwa okresy w historii składania informacji podsumowującej VAT UE

W okresie od 1 maja 2004 r do 31 grudnia 2009 r. informacje podsumowujące należało składać, za okresy kwartalne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 100 ustawy o podatku od towarów i usług).

Od dnia 01.01.2010 r. został rozszerzony zakres danych wykazywanych w informacjach podsumowujących VAT-UE o usługi, o których mowa w art.28b ustawy, niepodlegające opodatkowaniu na terytorium kraju świadczone na rzecz podatników podatku od wartości dodanej oraz została zmieniona częstotliwość i termin składania. **Podmiot, który składa informacje za okresy kwartalne i przekroczy którykolwiek z podanych w noweli ustawy o VAT limitów, winien składać informacje za okresy miesięczne.**

Od dnia 01.01.2010 r. została zmieniona częstotliwość i termin składania informacji podsumowujących

W przypadku przekroczenia w/w kwot w danym kwartale informacje podsumowujące za poszczególne miesiące, które upłynęły od rozpoczęcia danego kwartału, **są składane w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przekroczone** odpowiednio kwotę 250.000 zł (przejściowo 500.000 zł) lub 50.000 zł, z tym że jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w **trzecim miesiącu** kwartału, składana jest jedna informacja podsumowująca za ten kwartał.

Zgodnie z art. 100 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004, nr 54, poz. 535 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą o PTU, **informacje podsumowujące** składa się **za okresy miesięczne, w terminie do 15. dnia** miesiąca następującego **po miesiącu**, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1, z zastrzeżeniem ust. 4, 6 i 7.

Zgodnie z art. 100 ust.4 ustawy o PTU **informacje podsumowujące mogą być składane za okresy kwartalne w terminie do 15. dnia** miesiąca następującego **po kwartale**, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1, w przypadku gdy dotyczą one:

- transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 3 (tzn. wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów WDT), jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku od wartości dodanej, nie przekracza **w danym kwartale i w żadnym z czterech poprzednich kwartałów kwoty 250.000 zł, (przejściowo do 31.12.2011 na podst. art. 4 ustawy z dnia 23 października 2009r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. nr 195 , poz. 1504) obowiązuje kwota 500.000 zł)**
- transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 2 (tzn. wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów WNT) jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku, nie przekracza **w danym kwartale 50.000 zł,**
- transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 4 (dot. usług świadczonych na rzecz podatników unijnych).

Wniosek: Wprowadzenie tego przepisu mocno skomplikowało składanie informacji podsumowujących, gdyż podmiot musi najpierw ustalić czy przekroczył limity, jeśli tak było, to w którym miesiącu kwartału nastąpiło przekroczenie i kiedy w związku z tym pojawi się nowy termin złożenia informacji podsumowującej.

1.3. Stosowanie kodeksu karno skarbowego - charakterystyka dotychczasowych sytuacji.

Z dniem 17 grudnia 2005 r. na mocy noweli kodeksu karno skarbowego został wprowadzony przepis art. 80a penalizujący zachowanie polegające na niezłożeniu w terminie właściwemu organowi informacji podsumowującej, w sytuacji gdy na danej osobie (podmiocie) ciążył taki obowiązek. Trzeba dodać, że znamiona tego czynu zostaną wypełnione zarówno w sytuacji, gdy zobowiązany nie złoży powyższej informacji w ogóle, jak i wtedy, gdy złoży ją, lecz po upływie ustawowego terminu.

Zatem od roku 2005 ma miejsce kryminalizacja nieprawidłowości związanych z przekroczeniem terminu złożenia informacji podsumowującej.

- a. w latach 2005 - 2009 dotyczy to terminu kwartalnego
- b. od roku 2010 – dotyczy terminu kwartalnego, oraz terminów miesięcznych

Trzeba dodać, że znamiona tego czynu zostaną wypełnione zarówno w sytuacji, gdy zobowiązany nie złoży powyższej informacji w ogóle, jak i wtedy, gdy złoży ją po upływie ustawowego terminu.

Dla sformułowania przedmiotu badania istotne jest, że od roku 2010 r, mają miejsce przypadki omyłkowego składania informacji kwartalnej zamiast miesięcznej.

Jeżeli podatnik rozliczający się za okresy kwartalne uzyska ww. wartości transakcji w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału, jest zobowiązany do złożenia informacji podsumowujących za okresy miesięczne w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym limity zostały przekroczone. Jeżeli przekroczenie limitów następuje w trzecim miesiącu kwartału, podatnik składa jedną informację podsumowującą za cały kwartał

2. OPIS METODOLOGII I CELÓW BADANIA

2.1 Ogólna charakterystyka projektu badawczego

Portal internetowy PSUS.INFO w okresie od 28 stycznia 2013 r. do 8 lutego 2013 r. przeprowadził badanie poznawcze wśród urzędów skarbowych na terenie Polski.

Badanie miało na celu wstępną identyfikację i uzyskanie całościowego obrazu zjawiska stosowania kodeksu karno skarbowego w sytuacji omyłkowego złożenia jednej (kwartalnej) informacji podsumowującej

VAT UE zamiast informacji obejmującej poszczególne miesiące tego kwartału.

Badanie miało również pomóc w sprecyzowaniu analizowanej problematyki poprzez określenie poziomu represyjności karnej stosowanej przez urzędy skarbowe.

Polski system wymiaru sprawiedliwości karnej –niezależnie od uwarunkowań ustrojowych, a także stanu przestępczości – charakteryzuje się wysokim – jak na standardy europejskie – poziomem punitowności, który niekiedy ulega obniżeniu, głównie na skutek stanowiska prawniczego środowiska naukowego. Punitowność wymiaru sprawiedliwości karnej oznacza stosowanie prawa rozumiane jako rezultat tendencji do wyboru surowszych konsekwencji prawno-karnych z puli kar przewidzianych w normach prawa karnego. Pojęcie to zwykle utożsamiać się z represyjnością, surowością polityki karnej (http://www.academia.pan.pl/pdf/chaos_34-35_melezini.pdf).

Raport pobadawczy opracowano na podstawie badania przeprowadzonego na próbie liczącej 34 urzędy skarbowe. Badanie realizowane było metodą bezpośrednich pytań kwestionariuszowych wysłanych mailem .

2.2 Podstawowe cele projektu badawczego

Podstawowym celem badania było uzyskanie odpowiedzi na pytanie dotyczące represyjności aparatu skarbowego w przypadkach, kiedy podatnik pomyli się, w ten sposób, że zamiast miesięcznych informacji podsumowujących, złoży informację kwartalną.

Szczegółowe cele stawiane przed badaniem to:

- Uzyskanie informacji o ilości zdarzeń w latach 2011-2012 (główne pytanie badawcze)
- Poznanie sposobu postępowania komórek karno-skarbowych w różnych urzędach skarbowych (w tym samym mieście oraz w innym województwie) – szczegółowe pytanie badawcze.
- Ustalenie czy art. 80a kks jest instrumentalnie wykorzystywany do represjonowania podatników – szczegółowe pytanie badawcze.

Pierwsza Hipoteza (H^1), że podejście organów fiskalnych po zmianie przepisów od 2010 r. zmieniło się na represyjne,

Druga Hipoteza (H^2), że podejście organów fiskalnych po zmianie przepisów od 2010 r. nie było represyjne.

Ten rodzaj badań stosuje się w celu dokładniejszego sprecyzowania analizowanej problematyki, formułowania hipotez badawczych i opracowania kierunku dalszych badań.

O tym, że problem ten istnieje wiedziałem na przykładzie działania wieloosobowego stanowiska d/s karnych skarbowych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Częstochowie. Przykład opisany został na portalu PSUS.INFO jako **metoda skarbowego gestapo**.

Na czym polega metoda Gestapo w działaniu organów skarbowych?

Metoda automatycznej kwalifikacji takich zdarzeń jako celowego działania występuje jedynie w państwach totalitarnych. Cechą działania instytucji państwa totalitarnego w stosunku do obywateli jest brak rozróżnienia zdarzenia od działania, kiedy pomyłkę ludzką w pracy biurowej traktuje jako sabotaż w pracy, czyli celowe działanie na szkodę państwa. Instytucja, która stosuje tę metodę rozpatruje kwestię winy w sposób arbitralny, to znaczy pomija po drodze motyw i zamiary, a przechodzi od razu do wymierzania kary. Taka metoda została przeze mnie nazwana **metoda Gestapo** ponieważ była stosowana do Polaków przez okupanta hitlerowskiego, o czym świadczy przykład Stefana Szymleta z Poznania. Znam wielu urzędników skarbowych i szanuję ich trudną pracę. Mam podziw dla tych, którzy potrafią zachować właściwą postawę moralną w tak trudnych czasach, kiedy z Warszawy codziennie przychodzą wytyczne i ponaglenia do ściągania od ludności 110 % podatków, mandatów i grzywien. Jak w każdym fachu wymagającym zetknięcia z ludźmi, także wśród urzędników, zdarzają się też sadyści. niesprawiedliwe więc byłoby obarczanie odpowiedzialnością za nich zawodu urzędniczego. Bywają sadyści-nauczyciele, wojskowi, majstrzy, biuraliści, słowem; różni. Urzędnik sadysta tym się wyróżnia od innych, że po prostu upaja się władzą i legalnością tego co robi.

2.3 Metodologia

2.3.1 Opis zastosowanych technik badawczych

W badaniu zastosowana została technika ankiety pocztowej. Ankieta składała się z trzech pytań:

1) ILOŚCI otrzymanych od podatników VAT-UE w latach 2011 -2012 informacji podsumowujących VAT-UE.

2) ILOŚCI przypadków naruszenia przez podatników sposobu postępowania, gdy w danym kwartale przekroczone zostały przez nich limity uprawniające do rozliczenia kwartalnego. W takiej sytuacji informacje podsumowujące za poszczególne miesiące, które upłynęły od rozpoczęcia danego kwartału, powinny być złożone w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu w którym przekroczone kwotę 250.000 zł (w okresie przejściowym 500.000 zł) lub 50.000 zł. Jeśli przekroczenie kwoty nastąpiło w

trzecim miesiącu kwartału, składana jest jedna informacja podsumowująca za ten kwartał.

3) ILOŚCI wszczętych postępowań karno-skarbowych w przypadkach określonych w pkt 2 .

W trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej wystąpiłem do 40 urzędów skarbowych o podanie danych dotyczących postępowań, których przyczyną było wystąpienie zdarzenia określonego w pkt. 2.

Stopień szczegółowości danych, o które prosiłem, był na tyle duży, aby możliwe było zweryfikowanie tezy o represyjnym (instrumentalnym) wykorzystywaniu art. 80a kks.

Kwestionariusz składał się z pytań otwartych, które pozostawiały respondentom całkowitą swobodę wypowiedzi.

2.3.2 Dobór próby

Wystąpiłem do urzędów skarbowych w Polsce o informację publiczną, żeby zebrać niezbędny materiał porównawczy.

Próba relatywnie mała dobierana w sposób celowy.

Badaniem zostało objętych 40 urzędów skarbowych (ponad 10 % populacji). Dobór był celowy chodziło o reprezentatywność organów skarbowych z różnych części obszaru Polski, oraz wielkości samych urzędów. Urzędy bardzo duże znalazły się razem z małymi.

Próba, relatywnie mała była oparta o dane dotyczące liczby urzędów skarbowych w Polsce. Właściwym respondentem w badaniu były komórki organizacyjne ds karno-skarbowych.

Wniosek (kwestionariusz) dotyczył informacji publicznej nie przetworzonej (prostej), która była niedostępna w BIP.

Odpowiedzi od respondentów zostały zamieszczone na stronie PSUS.INFO.

3. SZCZEGÓŁOWA ANALIZA OTRZYMANYCH DANYCH

Organy nie ukrywały prawdziwej skali zjawiska. Spośród 40 urzędów skarbowych 38 odpowiedziało na postawione pytania. Odpowiedzi te zostały zamieszczone na portalu PSUS.INFO.

Odpowiedź na pytanie 1 i 3 nie nastroczała trudności. Analiza treści odpowiedzi na pytanie 2 wskazuje dwa sposoby jej udzielania:

- A) podając ilość podatników zobowiązanych do złożenia informacji miesięcznych, którzy złożyli informacje kwartalne (21 odpowiedzi) – nazwałem je odpowiedziami dokładnymi.
- B) podając ogólną liczbę naruszeń art. 100 ust. o VAT (13 odpowiedzi) – odpowiedzi ogólne.
- C) Informacje niepełne – bez odpowiedzi na pkt. 2

Poznanie struktury i relacji ilościowych pomiędzy informacją podsumowujących a zjawiskiem naruszenia sposobu postępowania przy składaniu tej informacji oraz jego penalizacją.

TAB. 1 ZESTAWIENIE ODPOWIEDZI DOKŁADNYCH

LP.	NR. EWI DEN CYJ NY	NAZWA US	ILOŚĆ VAT UE W		RAZEM 2011-2012	ILOŚĆ VAT UE PO TERMNIE	ILOŚĆ POSTE POWAŃ KKS	
			2011 I	2012				
1	40_0 1	Pierwszy Urząd Skarbowy w Szczecinie						odpowiedź niepełna
2	40_0 2	Pierwszy Urząd Skarbowy w Poznaniu						odpowiedź niepełna
3	40_0 4	Pierwszy Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście						odpowiedź niepełna
4	40_0 5	Urząd Skarbowy w Pułtusk	496	517	1013	0	0	odpowiedź dokładna
5	40_0 6	Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie	5425	5982	11407	45	0	odpowiedź dokładna
6	40_0 7	Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź-Górna						odpowiedź ogólna
7	40_0 8	Urząd Skarbowy Wrocław-Śródmieście						odpowiedź ogólna
8	40_0 9	Pierwszy Urząd Skarbowy w Częstochowie						odpowiedź ogólna
9	40_1 0	Pierwszy Urząd Skarbowy w Opolu	4851	5196	39690	0	0	odpowiedź dokładna
10	40_1 1	Pierwszy Urząd Skarbowy w Toruniu	*	*	9864	24	0	odpowiedź dokładna
11	40_1 2	Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie						odpowiedź niepełna
12	40_1 3	Urząd Skarbowy w Drawsku Pomorskim	*	*	3723	58	0	odpowiedź dokładna
13	40_1 4	Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie	5815	5220	11035	21	0	odpowiedź dokładna
14	40_1 5	Pierwszy Urząd Skarbowy w Białymstoku	*	*	13510	33	6	odpowiedź dokładna

15	40_1 6	Drugi Urząd Skarbowy w Białymstoku	*	*	16729	51	14	odpowiedź dokładna
16	40_1 7	Urząd Skarbowy w Suwałkach	*	*	6778	12	0	odpowiedź dokładna
17	40_1 8	Pierwszy Urząd Skarbowy w Radomiu	*	*	8188	80	0	odpowiedź dokładna
18	40_1 9	Urząd Skarbowy w Ostrołęce						odpowiedź ogólna
19	40_2 0	Drugi Urząd Skarbowy Warszawa Śródmieście						odpowiedź ogólna
20	40_2 2	Urząd Skarbowy w Sierpcu	780	874	1654	0	0	odpowiedź dokładna
21	40_2 3	Drugi Urząd Skarbowy w Lublinie	2527	2667	5194	0	0	odpowiedź dokładna
22	40_2 4	Trzeci Urząd Skarbowy w Lublinie	4032	3982	8014	2	0	odpowiedź dokładna
23	40_2 5	Urząd Skarbowy w Białej Podlaskiej	4050	3597	7647	0	0	odpowiedź dokładna
24	40_2 6	Urząd Skarbowy w Parczewie	448	551	999	2	0	odpowiedź dokładna
25	40_2 7	Urząd Skarbowy w Chełmie						odpowiedź ogólna
26	40_2 8	Pierwszy Urząd Skarbowy w Rzeszowie						odpowiedź ogólna
27	40_2 9	Drugi Urząd Skarbowy w Rzeszowie						odpowiedź ogólna
28	40_3 0	Urząd Skarbowy w Dębicy	*	*	4880	1	0	odpowiedź dokładna
29	40_3 1	Urząd Skarbowy w Leżajsku	348	349	697	0	0	odpowiedź dokładna
30	40_3 2	Urząd Skarbowy w Mielcu						odpowiedź ogólna
31	40_3 3	Pierwszy Urząd Skarbowy Kraków	*	*	5920	20	0	odpowiedź dokładna
32	40_3 4	Urząd Skarbowy Kraków-Krowodrza						odpowiedź ogólna
33	40_3 5	Urząd Skarbowy Kraków-Nowa Huta						odpowiedź ogólna
34	40_3 6	Urząd Skarbowy Kraków-Podgórze	*	*	19814	0	0	odpowiedź dokładna
35	40_3 7	Urząd Skarbowy Kraków-Prądnik	4752	4638	9390	22	0	odpowiedź dokładna
36	40_3 8	Urząd Skarbowy w Nowym Targu						odpowiedź ogólna
37	40_3 9	Pierwszy Urząd Skarbowy w Tarnowie	*	*	4032	3	0	odpowiedź dokładna
38	40_4 0	Drugi Urząd Skarbowy w Tarnowie						odpowiedź ogólna
			190178			374	20	

* informacja łączna za lata 2011-2012

** informacja łączna za lata 2010-2012

Ze sporządzonego zestawienia (Tabela 1) wynika, że na 190 187 informacji podsumowujących, w 374 przypadkach doszło do sytuacji A (złożono informacje podsumowujące kwartalne zamiast miesięcznych). Niewielka skala zjawiska (0,2%) wydaje się potwierdzać jego przypadkowy charakter. W 20 przypadkach (ok. 5,4 %) wszczęto postępowanie karno skarbowe. Urzędy skarbowe z Białegostoku odpowiedzialne są za 100% tego typu postępowanie karno-skarbowe.

TAB 2. ZESTAWIENIE WSZYSTKICH UDZIELONYCH ODPOWIEDZI

LP.	NR. EWI DEN CYJ NY	NAZWA US	ILOŚĆ VAT UE W 2011 2012		RAZEM 2011-2012	ILOŚĆ VAT UE PO TERMNIE	ILOŚĆ POST EPO WAŃ KKS	
1	40_0 1	Pierwszy Urząd Skarbowy w Szczecinie	*	*	17283	-	1	odpowiedź niepełna
2	40_0 2	Pierwszy Urząd Skarbowy w Poznaniu	10584	121 28	22712	0	0	odpowiedź niepełna
3	40_0 4	Pierwszy Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście	7477	755 0	15027	-	0	odpowiedź niepełna
4	40_0 5	Urząd Skarbowy w Pułtusku	496	517	1013	0	0	odpowiedź dokładna
5	40_0 6	Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie	5425	598 2	11407	45	0	odpowiedź dokładna
6	40_0 7	Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź-Górna	*	*	9441	25	0	odpowiedź ogólna
7	40_0 8	Urząd Skarbowy Wrocław-Śródmieście	*	*	3214	19	0	odpowiedź ogólna
8	40_0 9	Pierwszy Urząd Skarbowy w Częstochowie	**	**	39690	218	9	odpowiedź ogólna
9	40_1 0	Pierwszy Urząd Skarbowy w Opolu	4851	519 6	39690	0	0	odpowiedź dokładna
10	40_1 1	Pierwszy Urząd Skarbowy w Toruniu	*	*	9864	24	0	odpowiedź dokładna
11	40_1 2	Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie	*	*	8555	-	0	odpowiedź niepełna
12	40_1 3	Urząd Skarbowy w Drawsku Pomorskim	*	*	3723	58	0	odpowiedź dokładna

13	40_1 4	Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie	5815	522 0	11035	21	0	odpowiedź dokładna
14	40_1 5	Pierwszy Urząd Skarbowy w Białymstoku	*	*	13510	33	6	odpowiedź dokładna
15	40_1 6	Drugi Urząd Skarbowy w Białymstoku	*	*	16729	51	14	odpowiedź dokładna
16	40_1 7	Urząd Skarbowy w Suwałkach	*	*	6778	12	0	odpowiedź dokładna
17	40_1 8	Pierwszy Urząd Skarbowy w Radomiu	*	*	8188	80	0	odpowiedź dokładna
18	40_1 9	Urząd Skarbowy w Ostrołęce	*	*	4391	7	0	odpowiedź ogólna
19	40_2 0	Drugi Urząd Skarbowy Warszawa Śródmieście	*	*	19666	0	0	odpowiedź ogólna
20	40_2 2	Urząd Skarbowy w Sierpcu	780	874	1654	0	0	odpowiedź dokładna
21	40_2 3	Drugi Urząd Skarbowy w Lublinie	2527	266 7	5194	0	0	odpowiedź dokładna
22	40_2 4	Trzeci Urząd Skarbowy w Lublinie	4032	398 2	8014	2	0	odpowiedź dokładna
23	40_2 5	Urząd Skarbowy w Białej Podlaskiej	4050	359 7	7647	0	0	odpowiedź dokładna
24	40_2 6	Urząd Skarbowy w Parczewie	448	551	999	2	0	odpowiedź dokładna
25	40_2 7	Urząd Skarbowy w Chełmie	2255	231 6	4571	4	0	odpowiedź ogólna
26	40_2 8	Pierwszy Urząd Skarbowy w Rzeszowie	*	*	8724	25	9	odpowiedź ogólna
27	40_2 9	Drugi Urząd Skarbowy w Rzeszowie	*	*	7302	3	0	odpowiedź ogólna
28	40_3 0	Urząd Skarbowy w Dębicy	*	*	4880	1	0	odpowiedź dokładna
29	40_3 1	Urząd Skarbowy w Leżajsku	348	349	697	0	0	odpowiedź dokładna
30	40_3 2	Urząd Skarbowy w Mielcu	*	*	5391	49	0	odpowiedź ogólna
31	40_3 3	Pierwszy Urząd Skarbowy Kraków	*	*	5920	20	0	odpowiedź dokładna
32	40_3 4	Urząd Skarbowy Kraków-Krowodrza	*	*	10652	16	5	odpowiedź ogólna
33	40_3 5	Urząd Skarbowy Kraków-Nowa Huta	3062	345 6	6518	496	88	odpowiedź ogólna
34	40_3 6	Urząd Skarbowy Kraków-Podgórze	*	*	19814	0	0	odpowiedź dokładna
35	40_3 7	Urząd Skarbowy Kraków-Prądnik	4752	463 8	9390	22	0	odpowiedź dokładna

36	40_3 8	Urząd Skarbowy w Nowym Targu Pierwszy Urząd	*	*	12798	16	4	odpowiedź ogólna
37	40_3 9	Skarbowy w Tarnowie Drugi Urząd	*	*	4032	3	0	odpowiedź dokładna
38	40_4 0	Skarbowy w Tarnowie	3449	354 3	6992	0	0	odpowiedź ogólna
					393105	1252	136	

* informacja łączna za lata 2011-2012

** informacja łączna za lata 2010-2012

Ze sporządzonego zestawienia (Tabela 2) wynika, że na 393 105 informacji podsumowujących, w 1252 przypadkach doszło do sytuacji A i B (naruszono przepis o terminowym składaniu informacji podsumowującej). Skala zjawiska się podwoiła z (0,2% typ A) na 0,32% typ A i B). Ułamek procenta dalej potwierdza przypadkowy charakter zdarzeń A i B. W 136 przypadkach (ok. 10,9 %) wszczęto postępowanie karno skarbowe.

TAB. 3 ODPOWIEDZI NIEPEŁNE I ODMOWNE

40_01	Pierwszy Urząd Skarbowy w Szczecinie	informacja niepełna,
40_02	Pierwszy Urząd Skarbowy w Poznaniu	informacja niepełna
40_03	Pierwszy Urząd Skarbowy w Gdańsku	decyzja odmowna
40_04	Pierwszy Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście	informacja niepełna
40_12	Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie	informacja niepełna
40_21	Trzeci Urząd Skarbowy w Warszawie	odmowa

4. PODSUMOWANIE

Pomijając przypadki skrajne (Białystok, PUS w Częstochowa) w większości urzędów skarbowych ukształtowała się postawa odstąpienia od wszczynania postępowań karno-skarbowych w przypadkach złożenia informacji kwartalnych zamiast informacji miesięcznych VAT UE.

Hipotezę pierwszą, że art. 80a KKS jest instrumentalnie wykorzystywany do represjonowania podatników należy odrzucić. Tym samym istota badanej sytuacji problemowej określona jest przez hipotezę drugą.

Druga Hipoteza (H^2) - podejście organów fiskalnych po zmianie przepisów od 2010 r. do badanego zjawiska, nie było represyjne.

Dalszy kierunek badań powinien skupić się na szczegółowym wyodrębnieniu czynników kształtujących tolerancje komórek KKS w urzędach skarbowych. W szczególności chodzi o określenie zależności przyczynowo-skutkowych między takimi czynnikami jak:

1. interpretacja następujących przepisów prawa karnego:

- art. 4 kks czyn zabroniony nie był popełniony umyślnie
 - art. 303 kpk nie zachodzi „uzasadnione podejrzenie”,
 - art. 17 par 1 „czynu nie popełniono”
 - art. 17 par. 3 „społeczna szkodliwość czynu jest znikoma”
2. prezentacja stanu faktycznego w oparciu o – przypadkowość jako przyczynę zdarzenia (brak celowego działania).
 3. tok postępowania dowodowego

Na tym tle interesujący jest casus sprawy rozstrzygniętej postanowieniem Sądu Okręgowego w Częstochowie VII Wydział Karny Odwoławczy z dnia 26 sierpnia 2010 r. (Sygn. akt VII Kz 339/10).

„Nie kwestionując, iż zgodnie z art.16 par. 5 kks zawiadomienie jest bezskuteczne, jeżeli zostało złożone w czasie, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego stwierdzić należy kategorycznie, iż brak jest podstaw (dowodów), że taka negatywna przesłanka rzeczywiście występuje. Przedstawiciele doktryny Piotr Kardas, Grzegorz Łabuda i Tomasz Razowski w komentarzu do art. 16 kodeksu karnego skarbowego (KKS, Komentarz LEX, 2010) dobitnie podkreślają, iż *wskazanie na wyraźnie udokumentowaną wiadomość oznacza po pierwsze, że konieczne jest, aby przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe było poświadczane dokumentem, co zdaje sugerować konieczność istnienia pisemnego świadectwa wystarczająca jest notatka służbowa (urzędowa); nie jest natomiast wystarczające dla przyjęcia istnienia wyraźnie udokumentowanej wiadomości o delikcie karnoskarbowym brak informacji w systemie informatycznym przykładowo o złożeniu deklaracji podatkowej (np. w systemie POLTAX). Brak tego rodzaju informacji nie posiada bowiem kwalifikacji wiadomości wyraźnie udokumentowanej.*”

Postanowienie Sądu Okręgowego w Częstochowie VII Wydział Karny Odwoławczy z dnia 26 sierpnia 2010 r. (Sygn. akt VII Kz 339/10).

W sprawie sygn. akt VII Kz 339/10 Sąd Okręgowy w Częstochowie doszedł do wniosku, że posiadanie wydruku wskazującego na podatników, którzy uchybili konkretnemu obowiązkowi podatkowemu nie jest wiadomością **wyraźnie udokumentowaną**, co oznacza że organ podatkowy przed samodenuncjacją nie podjął żadnych działań zmierzających do ustalenia okoliczności czynu, chociażby poprzez sporządzenia stosownej notatki urzędowej będącej dowodem świadomości organu podatkowego co do popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego. Zatem w sytuacji, kiedy podatnik powiadomiony przez komórkę merytoryczną VAT UE, zdąży złożyć informację z wnioskiem z art. 16 kks, korzysta z dobrodziejstwa tego przepisu.

W badanych przypadkach praktyka odstępowania od wszczynania postępowań karno-skarbowych była prawidłowa. Organy nie nadużywają wadliwego przepisu art. 80a kks, czego nie można powiedzieć o art. 70 par 6 pkt 1 ordynacji podatkowej, który to przepis jest wykorzystywany do wszczynania postępowania karnego skarbowego tuż przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Z tych względów przedmiotowy raport jest ważny dla dużego kręgu potencjalnych odbiorców (ludzi gospodarczych, administracyjnych i sądowych) , a informacja w nim zawarta stwarza realną możliwość wykorzystania dla poprawy funkcjonowania organów administracji i lepszej ochrony interesu publicznego.

Sporządzający: Paweł Lechowski

Data sporządzenia: 10.03.2013 r.

Ver.02