

Recenzja
rozprawy doktorskiej Pana mgr. Karola Kozdry
nt.: *Akcyza na wyroby tytoniowe a przestępczość gospodarcza*,
Warszawa 2023,
napisanej pod kierunkiem Pana prof. dr. hab. Jacka Grzywacza

Ocena tytułu rozprawy doktorskiej

Dysertacja Pana mgr. Karola Kozdry została poświęcona akcyzie na wyroby tytoniowe w kontekście przestępczości gospodarczej. Należy pozytywnie ocenić fakt, że przyjęty tytuł w sposób ewidentny, a nie domniemany potwierdza, że zamiarem Autora jest zestawienie akcyzy nakładanej na wyroby tytoniowe z przestępczością gospodarczą.

Ze względu na stale rosnącą przestępczość gospodarczą związaną z przemysłem wyrobów tytoniowych w Polsce, przyjęty temat uznaję za istotny tak z punktu widzenia teoretycznego, jak i praktycznego. Temat ten jest jednocześnie, w mojej ocenie, dość nietuzinkowy a nawet polemiczny z punktu widzenia użycia skrótu myślowego „akcyzy” podczas gdy *de iure* i *de facto* mowa o podatku akcyzowym i konsekwencji jego nakładania w postaci spopularyzowanego już określenia „akcyza”.

W takim rozumieniu tytułowej akcyzy, intrygujące jest zestawienie tego pojęcia z przestępczością gospodarczą. Nakładanie i wymierzanie podatku akcyzowego uzasadnione jest bowiem co najmniej trzema przesłankami. Pierwsza, wynika z istoty podatku jako źródła dochodów budżetowych, w ramach których bardzo istotną rolę odgrywa obok podatku od towarów i usług także ten rodzaj podatku konsumpcyjnego zabezpieczającego coroczne wpływy do budżetu państwa. Druga, związana jest z dążeniem do ograniczenia kumulacji zysków z towarów o niskich kosztach produkcji a wysokim spożyciu poprzez nałożenie podatku akcyzowego. Trzecią należy wiązać natomiast z dążeniem państwa do przeciwdziałania wysokiemu zapotrzebowaniu na towary niejednokrotnie zagrażające zdrowiu konsumentów.

Ocena struktury pracy

Odnosząc się do oceny struktury pracy należy podnieść, że na pozytywną ocenę zasługuje czytelnie sporządzony Spis treści, spełnianiający wymogi stawiane dysertacjom prawniczym.

Tworzą go bowiem: alfabetycznie uporządkowane Zestawienie skrótów zawartych w pracy (s.9-12); Wstęp (s.13-18); pięć następujących po sobie przejrzysto nazwanych Rozdziałów zawierających Podsumowania (niestety bez Wprowadzenia czy Uwag wstępnych, w tym: Rozdział 1. Teoretyczne ujęcie przestępczości gospodarczej (s.19-68); Rozdział 2. Zorganizowana przestępczość gospodarcza (s.69-140); Rozdział 3. Przeciwdziałanie i zwalczanie zorganizowanej przestępczości (s.141-227); Rozdział 4. Akcyza w gospodarce (s.228-297); Rozdział 5. Analiza efektywności „systemu” przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej w akcyzie na wyroby tytoniowe (s.298-333); Zakończenie (s.334-339); Bibliografia (s.340-394) zawierająca wyszczególnione i ponumerowane od 1 do 414, w tym: Pozycje zwarte, monografie, raporty i opracowania, ponumerowane od 1 do 139 Artykuły w czasopismach, Akty prawne od 1 do 83, Hasła z leksykonów i encyklopedii od 1 do 29, Netografię od 1 do 40; Spis rysunków (s.395-396); Spis tabel (s.397); Załącznik 1. Prawomocne skazania osób dorosłych z oskarżenia publicznego (...) (s.398); Załącznik 2. Wybrane orzeczenia (...) (s.399); Załącznik 3. Zestawienie pytań z rozdziału 5 oraz udzielone odpowiedzi przez Komendę Wojewódzką Policji w Rzeszowie (s.400).

Ocena uzasadnienia wyboru problematyki pracy

Warte podkreślenia jest zaangażowanie Autora w zakresie dokonanego wyboru problematyki badawczej. W tym obszarze bowiem, Autor we Wstępie dysertacji dokonuje licznych odniesień przestępczości gospodarczej dotyczącej akcyzy na wyroby tytoniowe uznając to „zjawisko” jako „istotny problem i zagrożenie dla stabilności budżetu państwa oraz gospodarki” (s.13). Dopatruje się słusznie, złożoności analizowanej problematyki związanej z występowaniem tego rodzaju przestępstw mimo obowiązującego „systemu” przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej w zakresie akcyzy na wyroby tytoniowe. Przekonuje, że mimo „szerokiego wachlarza” legalnych czynności operacyjno-rozpoznawczych zjawisko to wciąż jest obecne, a stosowane przez organy ścigania metody nie są „adekwatne do rozwoju „skali i zagrożeń” (s.13). Zauważa przy tym, że znacznie bardziej eksponowane są przestępstwa związane z podatkiem od towarów i usług mimo tego, że przestępstwa związane z akcyzą nie tylko powodują straty budżetowe ale także obniżenie zaufania społeczeństwa do państwa i jego instytucji, wizerunku kraju na arenie międzynarodowej czy odnotowywanego wzrostu w zakresie prania nielegalnych pieniędzy (s.13-14).



Ocena przyjętych celów pracy

Oceniając poszczególne elementy składające się na treść dysertacji pozytywnie należy ocenić zaangażowanie Doktoranta w uzasadnienie wyboru problematyki oraz wskazanie celów rozprawy. W tym aspekcie na podkreślenie zasługuje czytelne wyodrębnienie celu głównego oraz celów pomocniczych. Jak wskazuje Autor, głównym celem rozprawy jest „identyfikacja, analiza i ocena determinant (należy domniemywać, że determinantów) przestępczych nadużyć podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych oraz wpływ tego zjawiska na poziom przestępczości gospodarczej w Polsce” (s.14). Jak dalej uzasadnia Autor, złożoność celu głównego wynikająca z przenikania się zagadnień teoretycznych, empirycznych, metodologicznych i praktycznych wymaga określenia trzech celów pomocniczych, tj.: 1. określenia mechanizmów najczęściej wykorzystywanych do przestępczych procedurów związanych z podatkiem akcyzowym na wyroby tytoniowe; 2. wskazania alternatywnego sposobu zwalczania przestępczości gospodarczej przy wykorzystaniu czynnika społecznego; 3. oceny adekwatności penalizacji przestępczości akcyzowej na wyroby tytoniowe wobec wpływów z akcyzy.

Ocena hipotez badawczych dysertacji

Pozytywnie należy ocenić także przejrzyste określenie hipotez dysertacji przy uwzględnieniu hipotezy głównej oraz pomocniczych. Jak przyjmuje Autor w ramach hipotezy głównej „czynnikiem wpływającym na poziom przestępczości akcyzowej na wyroby tytoniowe jest niska identyfikacja czynników kryminogennych oraz penalizacja czynów zabronionych” (szkoda, że bez wskazania o jakich czynach dokładanie mowa). Stąd jak wyjaśnia Autor konieczne jest sformułowanie następujących hipotez badawczych: po pierwsze, pomimo zintensyfikowanych działań krajowych struktur kontrolnych (KGP, CBŚP, KAS, MF) oraz współpracy międzynarodowej, przestępczość akcyzowa na wyroby tytoniowe nadal przynosi wymierne straty gospodarcze. Po drugie, funkcjonujący system instytucjonalny jest istotnym czynnikiem zachowań kryminogennych, inicjującym działania gospodarcze w zakresie akcyzy na wyroby tytoniowe (s.14-15).

Metody badawcze

Przy tak przejrzystym przygotowanym Wstępie, wprowadzającym w sposób czytelny w problematykę pracy, widocznie zauważalny jest brak nazwania i zdefiniowania zastosowanych metod badawczych. Autor wskazuje jedynie na wielowymiarowość podjętej tematyki co wymaga, w jego opinii, konieczności dokonania przeglądu literatury krajowej i zagranicznej, analizy dokumentów urzędowych i danych wtórnych, orzeczeń sądów powszechnych, a także badania szerokiego zakresu danych (s.17) – co należy uznać za przejaw



zastosowania teoretycznej metody badawczej. Podczas gdy jak pisze Autor empiryczne badania własne zostały przeprowadzone na podstawie analiz: statystyk (...), orzeczeń sądów powszechnych (...), wywiadu z funkcjonariuszami (...) (s.18).

Na tym tle powstaje pytanie dlaczego nie została wykazana metoda dogmatyczno-prawna stanowiąca podstawę dla tego typu opracowań, metoda historyczna i komparatystyczna znajdująca odzwierciedlenie w dysertacji ? .

Analiza zawartości pracy

Pracę rozpoczyna strona tytułowa, Spis treści, Zestawienie skrótów zawartych w pracy oraz Wstęp. Jak podniesiono wyżej, Spis treści został uporządkowany w sposób przejrzysty dając tym samym czytelnikowi możliwość jasnego przekazu treści pracy.

Przechodząc do oceny Wstępu, warto pozytywnie ocenić zawarcie w nim elementów niezbędnych dla dysertacji prawniczej za wyjątkiem określenia metod badawczych. Pozytywnie należy też ocenić precyzyjne wprowadzenie do wybranej problematyki, sformułowane logicznie cele pracy, hipotezy badawcze oraz krótkie streszczenia zawartości poszczególnych jej Rozdziałów.

Ocena merytoryczna poszczególnych Rozdziałów dysertacji

Rozdział 0 1. pracy zatytułowany *Teoretyczne ujęcie przestępczości gospodarczej* został poświęcony przeprowadzeniu rozległej analizy pojęcia przestępczości gospodarczej. Co bardzo istotne, a nie wskazane w ramach metod badawczych zastosowanych w pracy, Autor odnosi swoje rozważania do ciekawych historycznych uwarunkowań polskiej przestępczości gospodarczej, poczynając od czasów PRL-u do dnia dzisiejszego, zwracając uwagę na „mnogość i niedoprecyzowanie przepisów oraz niedookreślenie i nakładanie się kompetencji powstających służb” (s.65).

Pozostając w tym obszarze swoich rozważań, podnosi również kwestie zróżnicowanych przyczyn przestępczości, wykazując potrzebę odniesienia się komparatystycznego, tj. socjologicznego, ekonomicznego oraz biologicznego do analizowanej problematyki. W tym obszarze prowadzonych badań Autor dokonuje ciekawych spostrzeżeń na podstawie przeprowadzonej analizy teorii przestępczości włącznie z odniesieniem się do XVIII-wiecznego rozwoju kryminologii oraz biologii i nauk medycznych, które upatrywały w cechach antropologicznych i psychicznych skłonności człowieka do popełniania przestępstw.

W dalszej kolejności prowadzonych rozważań, Autor wskazuje cechy typowe dla przestępstw gospodarczych, do których słusznie zalicza m.in.: utajony charakter, brak przemocy, pozór legalności, powtarzalność przestępczych działań, działanie w sposób zorganizowany, powodowanie znacznych strat materialnych, wyłącznie umyślność działania.



Przeprowadzoną analizę odnośnie wizerunku sprawcy oraz cech swoistych dla przestępstw gospodarczych wieńczy zdefiniowanie typologii kryminologicznej sprawcy przestępstw gospodarczych. Zdaniem Autora podstawę przestępczych zachowań sprawcy można sprowadzić do kilku czynników, m.in.: osobowość sprawcy, jego stan psychiczny czy sytuacja w jakiej się znajduje. Jak zauważa, bardzo istotne są także płaszczyzny występowania przestępczości gospodarczej: ekonomiczna oraz społeczno-kulturowa (s.67).

Rozdział 2. pracy zawiera, zgodnie z przyjętym tytułem, rozważania koncentrujące się na zjawisku przestępczości zorganizowanej. W tym przypadku Autor także dokonuje bardzo szerokiej analizy pojęcia tego rodzaju przestępczości z uwzględnieniem etiologicznych podstaw oraz struktury zorganizowanych grup przestępczych. W obszarze swoich rozważań Autor ma na uwadze informacje z lat 90-tych ubiegłego wieku, kiedy to według danych operacyjnych istniało w Polsce ok. 293 grup przestępczych oraz te współczesne, również międzynarodowe, zaczerpnięte z Raportów Organizacji Narodów Zjednoczonych (dalej ONZ). ONZ jak wykazuje Autor, prowadziło badania dotyczące globalnego programu zwalczania międzynarodowej przestępczości zorganizowanej po to by wykazać tendencje globalizacyjne tego rodzaju przestępstw. Na tej podstawie za ciekawe należy uznać wywody Autora związane są ze zdefiniowaniem i zobrazowaniem (w formie schematów, s.91-93) struktur grup przestępczych działających w Polsce i za granicą.

Za istotną część Rozdziału uważam, rozważania prowadzone na temat tzw. nielegalnych rynków oraz gospodarki nieoficjalnej. W tym obszarze Autor, dostrzegając wymiar społeczno-gospodarczy zorganizowanej przestępczości gospodarczej wskazuje na przejawy funkcjonowania nielegalnych rynków w zestawieniu z przestępczością zorganizowaną oraz transgraniczną, co ma istotne znaczenie z punktu widzenia tytułu dysertacji. Nie do przecenienia jest także jego odniesienie się do funkcjonowania tzw. szarej strefy z uwzględnieniem przyczyn jej powstawania oraz stałego wzrostu.

W Rozdziale 3. zatytułowanym *Przeciwdziałanie i zwalczanie zorganizowanej przestępczości*, Autor dokonuje w pierwszej kolejności retrospekcji podstaw prawnych przeciwdziałania i zwalczania tego rodzaju przestępczości. Co bardzo ważne, przeprowadza analizę nie tylko aktów prawnych z tego obszaru ale także zauważa i charakteryzuje funkcjonowanie systemu instytucji mających chronić obrót gospodarczy oraz doprowadzać do karania podmiotów popełniających przestępstwa zorganizowane, także te związane z tzw. przestępstwami akcyzowymi.

W obszarze zainteresowań Autora, ze względu na wykazany przez niego międzynarodowy wymiar przestępczości zorganizowanej, słusznie pozostały zatem zarówno



polskie, jak i zagraniczne instytucje. W celu doprecyzowania ich kompetencji Autor odnosi swoje spostrzeżenia odrębnie do jednostek organizacyjnych Ministerstwa Finansów, Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji, Ministerstwa Obrony Narodowej, Ministerstwa Sprawiedliwości oraz Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego i Komisji Nadzoru Finansowego. Ich działalność zestawia z działalnością międzynarodowych instytucji przeciwdziałania i zwalczania zorganizowanej przestępczości gospodarczej takich jak: EUROPOL, OLAF, Eurojust, Fontex, Eurofisc, Interpol, FATF, FIU.

Ważną część Rozdziału 3. Autor poświęca charakterystyce działań operacyjno-rozpoznawczych mających na celu przeciwdziałanie, wykrywanie i zwalczanie przestępczości zorganizowanej. W ramach prowadzonej analizy praktycznej, wskazuje na działalność Międzyagencyjnej Sieci Odzyskiwania Mienia Camden wraz ze wskazaniem skuteczności jej działania, potwierdzanej w Raportach Najwyższej Izby Kontroli. W tym kontekście nie bez znaczenia jest także zauważenie i przybliżenie funkcjonowania instytucji *qui tam* aksjologicznie związanej wprawdzie z okresem średniowiecza ale ugruntowanej i znajdującej zastosowanie w Stanach Zjednoczonych jako powództwo dotyczące oszust ściąganę przez państwo na wniosek strony.

Po tych wielu, wyczerpujących problematykę przestępczości zorganizowanej rozważaniach Rozdział 4. pracy został poświęcony określeniu miejsca tytułowej *akcyzy w gospodarce*. W celu przybliżenia tej problematyki Autor przeprowadza pogłębioną analizę roli podatków pośrednich w budżecie państwa koncentrując jednak słusznie swoją uwagę na podatku akcyzowym. W Rozdziale tym, obok techniki podatkowej podatku akcyzowego, prowadzona jest wnikliwa retrospekcja czynników kryminogennych związanych z akcyzą ustalaną na wyroby tytoniowe wraz ze wskazaniem procedur nielegalnego działania i przemytu z uwzględnieniem sposobów jego zwalczania. Rozdział zaopatrzony w liczne wykresy oraz tabele pozwala na sprecyzowanie skali zjawiska w stosunku do utraconych dochodów budżetu państwa.

Z przeprowadzonej analizy Autor wywodzi, że podstawowym powodem przestępstw gospodarczych związanych z wyrobami tytoniowymi w Polsce jest nie tylko położenie Polski (bliskość terytorialna z Białorusią, Ukrainą, Rosją) ale także uwarunkowania historyczne, kulturowe, a także późniejsze przemiany gospodarcze. Na tym tle Autor uznaje, że członkostwo w Unii Europejskiej spowodowało większą skuteczność w wykrywaniu tego rodzaju przestępstw gospodarczych dzięki współpracy Polski z organizacjami unijnymi (s.296-296).

Rozdział 5. - *Analiza efektywności „systemu” przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej w akcyzie na wyroby tytoniowe* zawiera wnioski Autora dotyczące oceny efektywności funkcjonującego „systemu” przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej w aspekcie analizowanego podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe. W Rozdziale tym Autor, na podstawie danych Ministerstwa Sprawiedliwości oraz Komendy Głównej Policji przeprowadza analizę przyczyn występowania tego zjawiska zarówno w ujęciu ogólnym, jak i z tytułowym odniesieniem się do przestępczości gospodarczej w akcyzie na wyroby tytoniowe. Ze względu na założony cel, Autor na podstawie dostępnych danych wykazuje trend wzrostowy tego zjawiska, zaś na podstawie orzeczeń sądowych potwierdza tę tendencję prawomocnymi wyrokami pozbawienia wolności w latach 2011 do 2019 oraz zasądzonymi prawomocnymi wymiarami kar. Jednocześnie jednak Autor zwraca uwagę na przewlekłość postępowań sądowych oraz policyjnych, co wpływa negatywnie na przeciwdziałanie przestępstwom.

W Zakończeniu pracy Autor w ramach swoich rozważań podsumowujących zwraca uwagę na konieczność podniesienia świadomości społeczeństwa w zakresie konieczności zwalczania przestępstw akcyzowych na wyroby tytoniowe. Jak zauważa bowiem, „czynnikiem wpływającym na rozwój przestępczości akcyzowej na wyroby tytoniowe jest niska identyfikacja czynników kryminogennych i penalizacja czynów zabronionych” (s.337).

Przy tym jak wskazuje, ogromnie istotne są przyjęte regulacje prawne, a na ich podstawie funkcjonujące instytucje mające zapewnić bezpieczeństwo obrotu gospodarczego. Jednakże zmiany wymaga istniejący system prawny przede wszystkim pod kątem zwiększenia działań prewencyjnych. Aktualne rozdrobnienie kompetencji na tak wiele jednostek nie służy właściwemu przeciwdziałaniu przestępstwom gospodarczym (s.336), w szczególności z uwagi na brak właściwej współpracy pomiędzy prokuraturą a policją, a także sądami i prokuraturą (s.337).

Mając na uwadze powyższe Autor wskazuje (nie nazywając ich wprawdzie) następujące postulaty *de lege ferenda*. Po pierwsze, wprowadzenie do systemu prawa wyspecjalizowanego organu posiadającego narzędzia do walki ze zorganizowaną oraz transgraniczną przestępczością skarbową. Po drugie, wypracowanie jednolitej linii orzeczniczej dostosowanej do skali przestępstwa. Po trzecie, opracowanie mechanizmu wykorzystującego czynnik społeczny. Po czwarte, zintegrowanie baz danych instytucji obecnie działających w ramach przeciwdziałania przestępstwom gospodarczym w zakresie wyrobów tytoniowych. Po piąte, zwiększenie stopnia nieuchronności kar.



Uwagi merytoryczne do Dysertacji

W mojej ocenie Dysertacja obok niewątpliwych walorów teoretycznych oraz tak ważnego praktycznego aspektu, nie jest pozbawiona pewnych mankamentów merytorycznych, które należy poprawić przed ewentualną publikacją Monografii.

Za mankamenty merytoryczne uznaję:

1. brak nazwania i zdefiniowania zastosowanych metod badawczych;
2. brak w poszczególnych Rozdziałach Wprowadzenia czy Uwag wstępnych, które doskonale tworzyłyby całość z Podsumowaniami zawartymi słusznie w każdym z Rozdziałów;
3. błędy stylistyczne w określeniu celu głównego rozprawy;
4. brak wyjaśnienia znaczenia pojęcia przestępczości akcyzowej na wyroby tytoniowe;
5. stosowanie w pracy sformułowań pospolitych takich jak, m.in.: „szeroki wachlarz” (s.13), „przynosi” (s.14), „rozkwit” (s.65).

Reasumując przyjmuję, że mimo wskazanych mankamentów, przedstawiona Monografia została przygotowana w sposób rzetelny, a przy tym przejrzysty i przemyślany stanowiąc oryginalne rozwiązanie problemu badawczego. Autor wywiązał się także z określonego przedmiotu badań odnosząc się do tytułowych zagadnień koniecznych dla wyprowadzenia (wprawdzie nie nazwanych) ale sformułowanych wniosków *de lege lata* oraz postulatów *de lege ferenda*, wykazując się nie tylko znajomością unormowań prawnych polskich i zagranicznych oraz literatury przedmiotu ale także orzecznictwa sądowego.

Istotnym walorem pracy jest także formułowanie własnych opinii i poglądów na podstawie znajomości teorii klasycznych z tak wielu różnych dyscyplin nauki. Na podkreślenie zasługuje także, w mojej opinii, walor poznawczy dysertacji przejawiający się analizą dostępnych informacji koniecznych dla oceny istniejącego poziomu przestępstw gospodarczych związanych z podatkiem akcyzowym nakładanym na wyroby tytoniowe.

Biorąc pod uwagę wskazane argumenty uznaję, że Pan mgr Karol Kozdra sprosttał postawionemu przez siebie głównemu celowi głównemu oraz celom pomocniczym. Istotne jest także udowodnienie przez niego postawionej hipotezy badawczej, że czynnikiem wpływającym na poziom przestępczości akcyzowej na wyroby tytoniowe jest niska identyfikacja czynników kryminogennych oraz penalizacja czynów zabronionych.

W mojej opinii, Dysertacja pt. *Akcyza na wyroby tytoniowe a przestępczość gospodarcza* spełnia wymagania wynikające z treści art.13 ust.1 ustawy z dnia 14 marca 2003



roku o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz.U. z 2017r., poz.1789 ze zm.) w zw. z art.179 ustawy z dnia 3 lipca 2018 roku – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2018r., poz.1669 ze zm.), stanowiąc oryginalne rozwiązanie problemu naukowego oraz wykazując ogólną wiedzę teoretyczną Pana mgr. Karola Kozdry, a także umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej w związku z czym wnoszę o jej przyjęcie i dopuszczenie do publicznej obrony.

Rzeszów, 19.07.2023r.

Elżbieta Florat