

dr hab. Wojciech Filipkowski, prof. UwB  
Katedra Prawa Karnego i Kryminologii  
Pracownia Kryminalistyki  
Wydział Prawa  
Uniwersytet w Białymstoku

**Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Pawła Kołodziejskiego  
pt. „Śledztwa w sprawach nadużyć w podatku VAT”**

Przedstawiona do oceny rozprawę doktorską mgr Pawła Kołodziejskiego oceniam pozytywnie. W związku z tym może ona być podstawą podejmowania dalszych procedur w jego przewodzie doktorskim.

**I. Ocena wyboru tematu rozprawy doktorskiej**

Wybór tematu można uznać za trafny. Niewątpliwie śledztwa w sprawach nadużyć w podatku VAT mają swoją specyfikę, która wymaga od osób je prowadzących szerokiej wiedzy zarówno w zakresie przepisów prawa, jak i techniki, taktyki i metodyki kryminalistycznej. Ważnym argumentem przemawiającym za podjęciem się opracowania tego problemu – mającego charakter zarówno teoretyczny jak i prawny – jest to, iż skala tej przestępczości jest wręcz porażająca, przynosząca straty budżetowi państwa oraz narusza interesy finansowe Unii Europejskiej. Natomiast przestępcy, wykorzystując swoją wiedzę z zakresu prawa podatkowego oraz ekonomii są w stanie bardzo łatwo uniknąć odpowiedzialności, która spotyka najczęściej osoby wykonujące czynności *stricto* pomocnicze w całym tym procederze.

Doktorantowi udało się we Wstępie przedstawić bardzo przekonujące uzasadnienie dla podjęcia tego tematu w postaci rozprawy doktorskiej. Jak to już zostało stwierdzone powyżej rozprawa ma charakter interdyscyplinarny, co jednocześnie podwyższa jej wartość naukową. Doktorant zbadał przedmiot swoich rozważań z punktu widzenia zarówno prawa karnego materialnego, procedury karnej, ale także kryminalistyki (zarówno w odniesieniu do taktyki i techniki przestępczej, techniki i taktyki dochodzenia przestępstw oraz metodyki kryminalistycznej). W ograniczonym zakresie w rozprawie występują także wątki

kryminologiczne, które pokazują przede wszystkim fenomen tego zjawiska w skali Polski oraz Europy.

Przedmiot rozważań jest również bardzo ważny z punktu widzenia praktyki ścigania. Dlatego też należy zauważyć, iż Doktorant jest praktykiem z wieloletnim doświadczeniem właśnie w obszarze prowadzenia śledztw o nadużycia w podatku VAT. Doktorantowi udało się w bardzo sprawny sposób połączyć zarówno wiedzę teoretyczną, jak i doświadczenie praktyczne.

Należy zaznaczyć, iż nadużycia w podatku VAT są przedmiotem rozważań zarówno prowadzonych przez przedstawicieli szeroko rozumianego prawa karnego, karnego-skarbowego, ale także prawa podatkowego. Problem ten doczekał się wielu opracowań, które tylko częściowo pokrywają się z przedmiotem niniejszej rozprawy. Natomiast rzadkością są jakiegokolwiek opracowania naukowe dotyczące metodyki prowadzenia postępowań karnych w wybranych kategoriach przestępstw.

Doktorant słusznie wymienia monografię J. Dużego pod tytułem „Zorganizowana przestępczość podatkowa w Polsce, Zwalczanie przestępczego nadużycia mechanizmów podatku VAT i akcyzowego”. Jak słusznie zauważa Doktorant, od czasu jej publikacji uległo zmianie zarówno ustawodawstwo w tym zakresie, jak również nastąpiły zmiany o charakterze organizacyjnym w postaci powołania do życia Krajowej Administracji Skarbowej. W porównaniu z wymienioną monografią, rozprawa w większym zakresie skupia się właśnie nad problemem prowadzenia śledztwa w tego rodzaju sprawach karnych, co stanowi o unikalnym jej charakterze. Na pewno też należy wskazać, iż do chwili obecnej, biorąc pod uwagę aktualny stan prawny przedmiot rozważań nie doczekał się opracowania o charakterze naukowym, łączącym rozważania teoretyczne oraz badania empiryczne. Tym samym uzasadnia to podjęcie go w formie rozprawy doktorskiej.

Należy zauważyć, iż obszar przestępczości gospodarczej, jak również prawa karnego gospodarczego jest stosunkowo rzadko przedmiotem badań naukowych o charakterze kryminologicznym, dogmatycznym oraz kryminalistycznym. Wynika to z faktu, iż wymaga od osób je prowadzących stosunkowo szerokiej wiedzy obejmującej kilka gałęzi prawa, jak również podstawy funkcjonowania systemu ekonomicznego, w szczególności podatkowego czy finansowego kraju.

Przedstawiona do recenzji rozprawa stanowi uzupełnienie luki w piśmiennictwie naukowym w tym właśnie zakresie.

## II. Ocena warsztatu badawczego

Ocena w tym zakresie zostanie dokonana w odniesieniu do dwóch warstw rozprawy: teoretycznej i empirycznej. Przeprowadzona analiza dotyczyła poprawności przebiegu procesu badawczego [tj. trafności zauważonych problemów i postawionych hipotez, doboru, celowości i przydatności zastosowanych metod oraz ich przeprowadzenia] wraz z omówieniem ich wyników.

Za przedmiot oceny metodologicznej posłużyły w szczególności fragmenty Wstępu [który zawiera opis celu, przedmiotu, problemów oraz główną hipotezę rozprawy], fragment Rozdziału V, zawierający omówienie części wyników badań ankietowych oraz Rozdział VI, zawierającego opis metodologii badań ankietowych oraz interpretację ich wyników, a także postulaty *de lege ferenda*. Doktorant nie zdecydował się na ujęcie wszystkich zagadnień metodologicznych w jednym miejscu, na przykład w dedykowanym rozdziale. Nie można jednak tej kwestii traktować jako zarzutów, gdyż w tej mierze istnieją różne podejścia. Zawsze przy przedstawianiu kwestii metodologicznych istotnym jest jednak, aby były one uczynione w sposób prawidłowy, to znaczy merytoryczny, logiczny i spójny, a z taką sytuacją mamy do czynienia w recenzowanej rozprawie.

Podstawowym celem recenzowanej rozprawy było przedstawienie pewnych wzorcowych schematów postępowania składających się na proponowany optymalny model śledztwa w sprawach nadużyć w podatku od towarów i usług. Tak sformułowany cel koresponduje z tytułem rozprawy. Ponadto, we Wstępie Doktorant stosunkowo skrótowo uzasadnia szczegóły redakcyjne i zakres znaczeniowy użytych w tytule rozprawy terminów. Należy potraktować jako prawidłowe i przekonujące. Zakładany cel rozprawy został osiągnięty.

Doktorant pośrednio opisuje przedmiot swojej rozprawy i problem główny. Natomiast wprost formułuje główną hipotezę badawczą. Brzmi ona w sposób następujący: śledztwa w sprawach nadużyć w podatku od towarów i usług różnią się nie tylko od postępowań w sprawach o przestępstwa kryminalne, ale także od tych prowadzonych w sprawach karnych gospodarczych, a co za tym idzie postępowanie dowodowe winno być dostosowane do ich specyfiki. Tak

postawiona hipoteza zakłada, iż Doktorant wykaże tą specyfikę śledztw. W szczególności Doktorant widzi tutaj różnice w postępowaniu dowodowym, co wydaje się słusznym założeniem ze względu na obszerniejsze występowanie danych i informacji o charakterze finansowym, majątkowym.

Doktorant sformułował następujące problemy badawcze.

1. Jak wygląda współczesna przestępczość podatkowa i czy jej charakter ma wpływ na sposób reakcji organów ścigania?
2. Jakie są podstawowe metody przestępczych nadużyć w podatku od towarów i usług?
3. Czy istota nadużyć podatkowych wpływa na rodzaj i kolejność przeprowadzonych w postępowaniu dowodów?
4. Z jakich przepisów należy zakwalifikować zachowania polegające na nadużyciach podatkowych?
5. Jak kształtują się wzajemne relacje postępowania karnego i postępowań podatkowych?
6. Jakie problemy natury faktycznej, prawnej i organizacyjnej stoją na przeszkodzie skutecznemu zwalczaniu przestępczości w podatku od towarów i usług?
7. Czy obecne regulacje prawne są adekwatnym środkiem reakcji na przestępczość w podatku VAT?

Takie przedstawienie problemów badawczych wskazuje, iż obejmują one całość rozważań prowadzonych w rozprawie, mających charakter zarówno teoretyczny, jaki empiryczny.

Doktorant wyszczególnił kilka metod i technik badawczych, które znalazły swoje zastosowanie w rozprawie. Przede wszystkim, w największej części rozprawa została przygotowana w oparciu o metodę dogmatyczną, która została w sposób prawidłowy oparta na opiniach doktryny oraz orzecznictwie przede wszystkim sądów krajowych, ale także na nielicznych rozstrzygnięciach sądów międzynarodowych, zwłaszcza unijnego. W ograniczonym zakresie zastosowano także analizę statystyczną odnoszącą się do danych obrazujących rozmiary przestępczości w podatku VAT.

Natomiast badania empiryczne polegały na zaprezentowaniu wyników badań i ich autorskiej interpretacji na podstawie kwestionariusza ankiety, które zostały przeprowadzone w okresie od 26 sierpnia do 10 września 2014 roku w ramach prac Zespołu eksperckiego do spraw przestępczości w zakresie podatku

od towarów i usług oraz akcyzy. Zespół został powołany na mocy porozumienia z 30 stycznia 2014 roku pomiędzy Ministrem Spraw Wewnętrznych, Ministrem Finansów i Prokuratorem Generalnym w zakresie wypracowania systemowych rozwiązań w odniesieniu do przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej. Na uwagę zasługuje skala prowadzonych badań, gdyż objęły one 1299 respondentów z czego 367 stanowili prokuratorzy, 622 respondentów to pracownicy dawnych urzędów kontroli skarbowej oraz 310 badanych stanowili funkcjonariusze policji. W szczególności badania te dotyczą szóstego z wymienionych powyżej problemów badawczego.

Analiza rozprawy w tym zakresie prowadzi do wniosku, iż Doktorant w wysokim stopniu oponował metodę dogmatyczną. W sposób prawidłowy dokonuje analizy regulacji prawnych z zakresu procedury karnej, karnego-skarbowego, prawa karnego materialnego oraz prawa podatkowego. Solidnie uargumentowana interpretacja przepisów nie ogranicza się jedynie do wykładni językowej. Doktorant widzi tutaj szerszy kontekst całego systemu prawnego, co pozwala na sprawne wyciąganie efektywnych wniosków w przedmiocie prowadzonych rozważań. Również analizy o charakterze statystycznym nie budzą większych zastrzeżeń, aczkolwiek mają one głównie charakter opisowy.

Badania empiryczne zostały przeprowadzone na podstawie kwestionariusza ankiety drogą pocztową za pośrednictwem kierowników danych jednostek organizacyjnych będących miejscem pracy respondentów. Sam kwestionariusz nie został załączony do rozprawy, co utrudnia oceny prawidłowości jego sformułowania. Natomiast sam Doktorant opisuje go w ten sposób, iż zawierał on 35 pytań [zamkniętych, otwartych i półotwartych]. Obejmował zarówno etap typowania zjawisk, osób i podmiotów, jak również wybrane aspekty karnoprocesowe, postępowania podatkowego, w szczególności kwestie pozbawiania sprawców korzyści z przestępczej działalności. Natomiast na potrzeby recenzowanej rozprawy przedstawione zostały wyniki obejmujące nadużycia w podatku VAT w kontekście problemów związanych z prowadzeniem śledztw w aspekcie praktycznym, prawnym i organizacyjnym.

W szczególności pytania zawarte w kwestionariuszu ankiety dotyczyły m.in.: tajemnicy zawodowej, która miałaby utrudniać skuteczność działania organów państwa w zakresie walki z przestępczością, problemów praktycznych wynikających związanych z zawiadomieniami o popełnieniu przestępstwa, kryterium wyboru właściwości miejscowej, model wzajemnych relacji pomiędzy



prowadzeniem postępowania karnego a kontrolnego, kwestii braku decyzji podatkowej jako przeszkody do prowadzenia postępowania karnego, trudności w zabezpieczeniu mienia, zasady legalizmu w kontekście ekonomik prowadzonego postępowania karnego.

Całość rozważań w Rozdziale VI wieńczą wnioski i postulaty *de lege ferenda* odnoszące się do przeprowadzonych badań ankietowych. Należy zauważyć, iż Doktorant zaktualizował prowadzone rozważania, jak również zgłaszamy postulaty o zmiany prawne i organizacyjne które zostały poczynione od czasu przeprowadzenia badań w roku 2014. Zaproponowane postulaty oraz wyciągnięte wnioski mają charakter prawny lub organizacyjny i w sposób logiczny wynikają z przeprowadzonych badań empirycznych. Niezależnie od tegoż paragrafu Rozdziału VI, rozprawa zawiera Podsumowanie, które jest zwieńczeniem wszystkich prowadzonych rozważań o charakterze teoretycznym, jak i empirycznym. Z większością zgłoszonych postulatów należy się zgodzić. Można wyrazić także opinię, iż ich wdrożenie w praktykę potencjalnie mogłoby podnieść efektywność zwalczania tego rodzaju przestępczości w Polsce.

Przyjęte w rozprawie metody i techniki badawcze zostały prawidłowo wybrane i zastosowane w celu weryfikacji postawionej głównej hipotezy badawczej. Pomimo zgłoszonych powyżej uwag krytycznych należy skonstatować, że Doktorant przeprowadził badania w sposób poprawny. Pozytywnie należy także ocenić prezentację ich wyników oraz opracowanie na ich podstawie autorskich wniosków i postulatów.

### III. Ocena struktury rozprawy doktorskiej

Rozprawa składa się ze Wstępu, sześciu rozdziałów, Podsumowania, Bibliografii oraz Aneksu. Należy uznać, iż najważniejsze aspekty przedmiotu badań zostały ujęte w ramach logicznie opracowanej struktury rozprawy. Natomiast już pobieżne zapoznanie się ze jej szczegółami prowadzi do wniosku, iż nie jest ona optymalna. Występuje duża rozbieżność między rozmiarami poszczególnych rozdziałów. Do najkrótszych należą Rozdział I [zawierający 11 stron] oraz Rozdział VI [zawierający 17 stron]. Jednocześnie do najbardziej obszernych należy Rozdział IV [aż 124 strony]. Już w tym zakresie należałoby pomyśleć o podziale tegoż na dwa mniejsze. Kryterium mogłoby być zakres analizowanych przepisów [np. z prawa karnego materialnego oraz z procedury karnej].

Wstęp do rozprawy – jak to już zostało wcześniej przedstawione – zawiera przede wszystkim uzasadnienie dla podjęcia się przez Doktoranta niniejszego przedmiotu badań, uzasadnienie samego sformułowania tematu rozprawy oraz opisanie jej struktury. Wstęp zawiera także rozważania natury metodologicznej, które są niestety bardzo skromne. Doktorant pomijając szczegółowe rozważania na temat samego problemu, przechodzi od razu do przedstawienia hipotezy badawczej głównej oraz listy problemów badawczych bez przedstawienia odpowiadających im hipotez, co wskazywałoby na eksploracyjny charakter prowadzonych badań. Do elementów metodologicznych należy również skrótowy opis wybranych technik i metod badawczych, co zostało wcześniej ocenione w niniejszej recenzji.

Rozdział I ma charakter kryminologiczny, gdyż przedstawia współczesną przestępczość skarbową w Polsce. W szczególności doktorant przedstawił naturę, skalę, jak również branże najbardziej narażone na nadużycia w podatku od towarów i usług. Prowadzone rozważania mają charakter przede wszystkim opisowy, częściowo eksplanacyjny. Doktorant posługuje się tutaj liczną literaturą przedmiotu, jak również dokumentami o charakterze publicznym. Analiza fenomenu zjawiska polega na przedstawieniu danych liczbowych charakteryzujących wybrane aspekty tego rodzaju przestępczości. Można byłoby się zastanowić, czy już w pierwszym rozdziale powinny być zawarte Wnioski. Zwłaszcza, że kolejne rozdziały nie zawierają tego rodzaju fragmentarycznych podsumowań. Tego rodzaju treści powinny zostać wykorzystane przy opisie samego zjawiska właśnie w warstwie eksplanacyjnej, a najważniejsze z nich powinny zostać powtórzone w Podsumowaniu całej rozprawy. W tym zakresie Doktorantowi zabrakło konsekwencji w trzymaniu się jednego sposobu budowania struktury poszczególnych jej rozdziałów.

Rozdział II zatytułowany Wybrane zagadnienia prawne związane z funkcjonowaniem podatku od towarów i usług ma charakter opisowy oraz dogmatyczny. Doktorant w ramach rozbudowanej struktury stosunkowo krótkiego rozdziału zawarł 8 paragrafów. Część z nich zostało dodatkowo rozbudowanych o podpunkty. Doktorant przedstawił treści w sposób prawidłowy, w logicznej kolejności. Rozpoczął od rozważań nad znaczeniem przepisów prawa podatkowego dla prawnokarnej oceny zachowań sprawczych. Następnie scharakteryzował – miejscami może zbyt obszernie – cechy podatku od towarów i usług, zakres podmiotowy i przedmiotowy opodatkowania, podstawę

opodatkowania, stawki podatkowe, obowiązki i zobowiązanie podatkowe, a także procedury wymiaru podatku. Zwrócił uwagę na kwestie odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług na terytorium kraju; eksportu towarów importu towarów na terenie kraju, transakcji wewnątrzwspólnotowych. Również paragraf dotyczący procedury wymiaru podatku ma stosunkowo rozbudowaną strukturę. Ponadto, objął swoim zainteresowaniem kwestie dotyczące podatku naliczonego na podstawie samowymiaru, faktury jako podstawowego dokumentu uprawniającego do odliczenia podatku naliczonego, kwestie ewidencji podatku VAT oraz deklaracji podatkowych. Pomimo zgłoszonych zastrzeżeń należy stwierdzić, iż Doktorant wykazał się znajomością stosownych przepisów prawa podatkowego, które przedstawił w oparciu przede wszystkim o tekst aktów prawnych, a także w skromniejszym zakresie literaturę przedmiotu oraz prawidłowo dobrane orzecznictwo.

Rozdział III zatytułowany Metody przestępczych nadużyć w podatku od towarów i usług ma charakter kryminalistyczny, gdyż Doktorant przedstawia tutaj taktykę i częściowo technikę popełniania przestępstw będących tematem recenzowanej rozprawy. W sposób właściwy i ze znanstwem przedstawione zostały metody w podziale na podmioty występujące w przestępczych łańcuchach oraz podstawowe mechanizmy nadużyć zarówno w ramach transakcji krajowych, jak i transgranicznych mechanizmów nadużyć podatku VAT. Należy docenić szczegółowość i klarowność prowadzonych wywodów, co może przyczynić się do lepszego zrozumienia tychże mechanizmów, metod przez czytelnika oraz do praktycznego zastosowania tej wiedzy przez organy ścigania i służby specjalne odpowiedzialne za zwalczanie tego rodzaju przestępczości.

Rozdział IV – najobszerniejszy w całej rozprawie – zatytułowany został przebieg postępowania w sprawach nadużyć mechanizmów podatku od towarów i usług. W jego ramach wyróżnione zostały trzy zagadnienia szczegółowe ułożone w sposób logiczny. Do pierwszego z nich należy wszczęcie i odmowa wszczęcia postępowania przygotowawczego; w drugim przedmiotem rozważań są czynności dowodowe w śledztwie w sprawie nadużyć w podatku VAT oraz zagadnienie trzecie to przedstawienie zarzutów z uwzględnieniem kwalifikacji prawnej czynu. Każdy z paragrafów został rozbudowany o podpunkty. Paragraf pierwszy porusza zagadnienie kryminalistyczne pierwszych informacji o przestępstwie. Kolejne podpunkty dotyczą już kwestii procesowych dotyczących stosowania czynności sprawdzających, szczegółowych kwestii związanych z zainicjowanie



postępowania karnego lub odmową jego wszczęcia. Doktorant przedstawił także kwestie instytucjonalne dotyczące organów prowadzących i nadzorujących postępowanie przygotowawcze. Paragraf ten wieńczy podpunkt dotyczący wykorzystania materiałów z czynności operacyjno-rozpoznawczych, gdyż jest to zagadnienie stosunkowo kontrowersyjne z punkty widzenia teoretycznego, jak również nasyca pewne problemy natury praktycznej. Niemniej jednak w paragrafie tym znajdują się wszystkie treści, jakie moglibyśmy oczekiwać w ramach wywodu dogmatycznego.

Paragraf drugi Rozdziału IV skupia się nad czynnościami dowodowymi w śledztwie o nadużycia w podatku VAT. Doktorant przedstawia tutaj takie zagadnienia jak: pierwsze czynności procesowe oraz szczegółowo charakteryzuje przeszukanie i zatrzymanie rzeczy, zwłaszcza w kontekście dokumentów finansowo-księgowych oraz prowadzi interesujące rozważania nad kwestią ochrony tajemnicy zawodowej w ogólności, jak również tajemnicy zawodowej doradcy podatkowego w szczególności. Innymi opisanymi czynnościami, jak i środkami dowodowymi są oględziny, przesłuchanie świadka, opinie biegłego oraz wyjaśnienia podejrzanego. Dodatkowo, interesująca kwestia została poruszona w jednym z podpunktów. Jest nią wykorzystania operacyjnej analizy kryminalnej w tego typu postępowaniach karnych i jej wartość.

Paragraf 3 koncentruje się nad kwestią przedstawienia zarzutów ze szczególnym uwzględnieniem rozważań nad problemem prawidłowej kwalifikacji prawnej czynu. Doktorant przeprowadza czytelnika przez rozważania dotyczące poszczególnych kwalifikacji zachowań składających się na nadużycia w podatku VAT. Porusza znane w literaturze zagadnienia jak np. idealny zbieg czynów karalnych, udziału w zorganizowanej grupie albo związku przestępczym, ale także Doktorant docenił powiązanie nadużyć podatkowych z procederem prania pieniędzy. Ten ostatni wątek prowadzonych rozważań nie doczekał się szczegółowego opracowania w literaturze. Dlatego też należy docenić starania podjęte przez Doktoranta, który wykazał się dużą znajomością tematu i przedstawił je w sposób klarowny.

Rozdział V zatytułowany Postępowanie karne a procedury podatkowe ma charakter dogmatyczny, podobnie jak poprzedni rozdział oraz zdecydowana większość rozprawy. Bardzo interesujące i prawidłowo przeprowadzone są rozważania dotyczące problemu wzajemnej relacji postępowania karnego i procedur podatkowych. Doktorant przedstawia w tej części rozważania zarówno

dotyczące wpływu postępowania karnego na postępowanie podatkowe, jak i wpływu procedur podatkowych na postępowanie karne. Analiza dotyczy takich problemów jak wykorzystanie dowodów z postępowania karnego w procedurze podatkowej, rozważania nad prejudycjalnym charakterem wyroku karnego, decyzja podatkowa a samodzielność jurysdykcyjna sądu karnego, sposób ustalania uszczuplenie należności publicznoprawnej w razie braku decyzji podatkowej, a także wpływ decyzji podatkowej na kształt zarzutów w sprawach nadużyć w podatku od towarów i usług. Prowadzone rozważania mają istotne znaczenie dogmatyczne oraz dla praktyki ścigania tego rodzaju przestępstw przez organy ścigania i służby specjalne. Rozdział V kończy rozważania teoretyczne rozprawy. Natomiast kolejny, VI rozdział jest elementem empirycznym recenzowanej rozprawy. Ocena zawartych w nim treści została przeprowadzona we wcześniejszej części recenzji.

Powyższe rozważania prowadzą do generalnego wniosku, iż Doktorant ma merytoryczne przygotowanie do prowadzenia badań w wybranym obszarze nauki. Podsumowując, struktura rozprawy budzi nieliczne wątpliwości natury technicznej, częściowo dyskusyjne. Jednakże nie dyskredytują one jej naukowego charakteru oraz całościowej pozytywnej oceny struktury rozprawy.

#### **IV. Ocena formalnej strony rozprawy**

Sama rozprawę napisana jest językiem poprawnym, naukowym, bardzo komunikatywnym. Jej strona formalna budzi niewielkiej wątpliwości natury technicznej. Dotyczą one jedynie kwestii technicznej redakcji tekstu.

Należy zwrócić uwagę na bogatą warstwę dokumentacyjną. Bibliografia jest różnorodna pod względem charakteru i zakresu poruszanych problemów. Składa się na nią 72 monografie w języku polskim, 51 komentarzy do Kodeksu Postępowania Karnego, Kodeksu Karnego, Ordynacji podatkowej oraz wybranych ustaw.

Ponadto bibliografia zawiera również ogromną liczbę artykułów naukowych w liczbie 149. W zdecydowanej większości zostały napisane w języku polskim. Ponadto, Doktorant korzysta także z nielicznych, ale dobrze wybranych opracowań obcojęzycznych. W rozprawie wykorzystano także 37 polskich aktów prawnych. Doktorant skorzystał ze 178 orzeczeń sądów polskich, ale także Europejskiego Trybunału Praw Człowieka, jak i Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Ponadto, wykorzystał także 16 źródeł internetowych; przy czym

w większości przypadków są to różnego rodzaju dokumenty, raporty organów państwowych, unijnych, jak i przedstawicieli sektora prywatnego, odnoszących się do przedmiotu rozprawy doktorskiej. Należy również wskazać, iż w aneksie zawarto wykaz wykresów i rysunków w liczbie 37.


Doktorant przedstawił wyniki, wyciągnął wnioski i na ich podstawie zaproponował własne postulaty w ostatniej części rozprawy.

## V. Wnioski końcowe

Konkludując, przytoczone w niniejszej recenzji uwagi pozwalają dojść do przekonania, że przedstawiona do recenzji rozprawa doktorska mgr Pawła Kołodziejskiego spełnia wymagania określone w ustawie z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz stopniach i tytule w zakresie sztuki [tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 882 ze zm.] w zw. z art. 179 Ustawy z dnia 3 lipca 2018 r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce [Dz. U. z 2018 r., poz. 1669] i może być podstawą dalszego postępowania w przewodzie doktorskim.

Natomiast lektura rozprawy skłania do zadania Doktorantowi następujących pytań:

- I. Jak Doktorant ocenia wartość dowodową produktów analitycznych przygotowanych w ramach operacyjnej analizy kryminalnej? i dlaczego?
- II. Od czego zdaniem Doktoranta zależy skuteczność pozbawianie owoców przestępstwa sprawców nadużyć podatku VAT?



Białystok, dnia 25 lutego 2019 r.