

Bartosz Jagodziński

### Współpraca wywiadu skarbowego z ABW i z innymi organami ścigania

Wywiad skarbowy to instytucja, której zadaniem jest zbieranie informacji (z zastosowaniem środków i metod operacyjnych) oraz prowadzenie czynności operacyjno-rozpoznawczych dotyczących przestępstw gospodarczych przeciwko mieniu o znacznej wartości i przestępstw finansowo-podatkowych<sup>1</sup>. Instytucja wywiadu skarbowego została powołana zgodnie z ustawą z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej<sup>2</sup>. Intencją ustawodawcy było stworzenie warunków ograniczających działalność niebezpiecznej dla budżetu państwa szarej strefy. Wolny rynek i swoboda działalności gospodarczej bowiem oprócz niezaprzeczalnych korzyści pociągają za sobą także skutki negatywne. Zalicza się do nich wyłudzenie podatków, prowadzenie nieujawnionej działalności gospodarczej, dokonywanie nielegalnego obrotu dewizowego, naruszanie przepisów ustawy z dnia 16 listopada 2000 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu<sup>3</sup> i niedozwolone wykorzystywanie powiązań kapitałowych pomiędzy podmiotami<sup>4</sup>. Cel powołania wywiadu skarbowego określony w ustawie wymaga stosowania odpowiednich środków. Także tych, które ingerują w sferę prywatności konkretnej jednostki.

Istota utworzenia wywiadu skarbowego było zwiększenie efektywności kontroli skarbowej przy realizowaniu ustawowych zadań przez wyposażenie tej struktury w instrumenty prawne o charakterze niejawnym. Jednym z założeń ustawodawcy było stworzenie komórki administracyjnej uprawnionej do pozyskiwania materiałów dowodowych, których zespół kontrolny nie mógłby zdobyć podczas przeprowadzania typowego postępowania, a które mogłyby być wykorzystane w jego toku. Tak więc zadaniem wywiadu skarbowego jest przygotowanie materiału dowodowego oraz zweryfikowanie podejrzeń związanych z przestępstwami i wykroczeniami skarbowymi, których specyfiką jest możliwość zatarcia dowodów już po wszczęciu postępowania kontrolnego<sup>5</sup>. Powołując wywiad skarbowy i wyposażając go w specjalistyczne metody działania, ustawodawca miał świadomość, że jego działalność może przynieść pozytywne rezultaty w obszarach szczególnie narażonych na niekonwencjonalne metody działania sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych.

Artykuł 36 ustawy o kontroli skarbowej stanowi, że kontrola skarbową obejmuje czynności wywiadu skarbowego, które są wykonywane przez komórki organizacyjne wchodzące w skład jednostek organizacyjnych samej kontroli skarbowej, zwane wywiadem skarbowym. Sięgając do komentarza do ustawy o kontroli skarbowej z początku obowiązywania tej ustawy, należy zauważyć, że ustawodawca, powołując do życia tę instytucję, początkowo nie określił precyzyjnie jej kompetencji. Ograniczył się jedynie do stwierdzenia, że ma ona pozyskiwać, gromadzić, przetwarzać oraz wykorzystywać informacje, które pozwolą prawidłowo ustalać wysokość podatków należnych Skarbowi Państwa<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> Zob.: J. Larecki, *Wielki leksykon służb specjalnych świata*, Warszawa 2007, s. 746.

<sup>2</sup> Tj. z 2011 r. (Dz.U. z 2011 Nr 41, poz. 214 ze zm.).

<sup>3</sup> Dz.U. z 2010 r. Nr 46, poz. 276 ze zm.

<sup>4</sup> Zob.: wyrok Trybunału Konstytucyjnego K19/99 z 13 II 1999 r.

<sup>5</sup> Zob.: D. Zalewski, A. Melezini, *Ustawa o kontroli skarbowej. Komentarz* [online], Warszawa 2012, Lex Legalis [dostęp: 15 V 2014].

<sup>6</sup> Zob.: J. Kulicki, R. Smoliński, *Kontrola skarbową*, Warszawa 1992, s. 49–50.

W zamiarze ustawodawcy było to, aby wywiad skarbowy stanowił podstawowe źródło informacji o osobie kontrolowanej dla organu kontrolnego. Wywiad ten miał wspomagać kontrolę skarbową uzyskiwanymi przez siebie informacjami o dochodach, obrotach, rzeczach i prawach majątkowych podlegających kontroli. Do czerwca 1998 r. wywiad skarbowy nie był zorganizowany w konkretne struktury ani nie utworzono dla niego funduszu operacyjnego. Z tego względu przez wiele lat zapisy ustawowe były martwe. Zgodnie z pierwotnym brzmieniem art. 36 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej wywiad ten miał się zajmować tzw. białym wywiadem<sup>7</sup>.

Wywiad skarbowy jako formacja, która miała skutecznie chronić interesy fiskalne państwa, na początku miał się przeciwstawiać nadużyciom porządkowym, prowadzić walkę z przestępczością akcyzowo-monopolową oraz przeprowadzać kontrole obrotu artykułami akcyzowo-monopolowymi. Obecnie jednym z głównych zadań tego wywiadu jest wpływanie na zwiększenie efektywności wykonywania zobowiązań podatkowych oraz innych należności, które stanowią dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych, a także zapewnianie prawidłowości obliczania i wpłacania podatków i innych należności stanowiących dochód Skarbu Państwa. Prowadzenie wywiadu skarbowego jest dość szczególną formą wykonywania zadań nałożonych na kontrolę skarbową. Jest też integralną częścią kontroli skarbowej. Wywiad skarbowy realizuje zadania w celu wyznaczonym kontroli skarbowej przez ustawodawcę<sup>8</sup>. W praktyce wywiad skarbowy to specjalna komórka merytoryczna utworzona w strukturze organów kontroli skarbowej wspierająca kontrolę skarbową, dla której zostały opracowane procedury operacyjne, analityczne i kontrolne mające na celu przeciwdziałanie nieprawidłowościom podatkowym. Dodatkowo komórka ta ma szersze uprawnienia niż pozostałe komórki urzędów kontroli skarbowej. Obowiązuje ją specyficzny tryb pracy i zakres zadań. Czynności wykonywane przez wywiad skarbowy nie są oderwane od podstawowego zakresu czynności samej kontroli skarbowej, jej celu i zadań. Wyłącznie w tych granicach kontrola skarbowa obejmuje prowadzenie wywiadu skarbowego przez komórki organizacyjne będące składową jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej.

Wraz z kolejnymi nowelizacjami ustawy o kontroli skarbowej wyłonił się obraz wywiadu skarbowego wyposażonego w instrumenty prawne, których stosowanie będzie skutecznie chronić interesy i prawa majątkowe Skarbu Państwa. W chwili obecnej uprawnienia komórek wywiadu skarbowego są zbliżone do uprawnień Policji<sup>9</sup>, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego<sup>10</sup>, Agencji Wywiadu, Centralnego Biura Antykorupcyjnego<sup>11</sup>, Straży Granicznej<sup>12</sup>, Żandarmerii Wojskowej<sup>13</sup>, Służby Wywiadu Wojskowego i Służby Kontrwywiadu Wojskowego<sup>14</sup>. Warto przy tym zauważyć, że wywiad skarbo-

<sup>7</sup> Odpowiedź sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów na zapytanie nr 376 z dnia 27 III 2002 r. w sprawie usytuowania Biura Dokumentacji Skarbowej w strukturze Ministerstwa Finansów. Biały wywiad – określenie stosowane wyłącznie przez polskie służby specjalne. Oznacza prowadzenie wywiadu tylko ze źródeł jawnych.

<sup>8</sup> Zob.: M. Ciecierski i in., *Ustawa o kontroli skarbowej. Komentarz*, Warszawa 2011, s. 499.

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 6 IV 1990 r. o Policji (Dz.U. z 2011 r. Nr 287, poz. 1687 ze zm.).

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 24 V 2002 r. o Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz Agencji Wywiadu (Dz.U. z 2010 r. Nr 29, poz. 154 ze zm.).

<sup>11</sup> Ustawa z dnia 9 VI 2006 r. o Centralnym Biurze Antykorupcyjnym (Dz.U. z 2012 r., poz. 621 ze zm.).

<sup>12</sup> Ustawa z dnia 12 X 1990 r. o Straży Granicznej (Dz.U. z 2011 r. Nr 116, poz. 675 ze zm.).

<sup>13</sup> Ustawa z dnia 24 VIII 2001 r. o Żandarmerii Wojskowej i wojskowych organach porządkowych (Dz.U. z 2013 r., poz. 568 ze zm.).

<sup>14</sup> Ustawa z dnia 9 VI 2006 r. o Służbie Kontrwywiadu Wojskowego oraz Służbie Wywiadu Wojskowego (Dz.U. z 2006 r. Nr 104, poz. 709 ze zm.).

wy jest jedyną strukturą mającą uprawnienia do wykonywania czynności operacyjno-rozpoznawczych, która nie jest jednocześnie służbą specjalną. Jej pracownicy nie są chronieni w taki sposób, jak funkcjonariusze służb specjalnych, choć wykonywane przez nich czynności nie odbiegają w swej istocie od czynności wykonywanych przez inne służby wyposażone w analogiczne uprawnienia.

Wywiad skarbowy tworzą Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej (zwyczajowo wiceminister finansów) oraz podległe mu jednostki. Działania tego wywiadu są nadzorowane przez Departament Wywiadu Skarbowego Ministerstwa Finansów. Wywiad skarbowy współdziała podczas wykonywania zadań z organami, służbami i instytucjami państwowymi, w tym z Policją, Agencją Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Centralnym Biurem Antykorupcyjnym, Strażą Graniczną i Służbą Celną. Jako służba cywilna nierozdzielnie związana z zadaniami wykonywanymi na rzecz bezpieczeństwa finansowego państwa, przy realizacji ustawowych zadań korzysta z prawie wszystkich uprawnień operacyjno-rozpoznawczych<sup>15</sup>.

### **Upewnienia operacyjno-rozpoznawcze Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego i wywiadu skarbowego**

Podstawowym zadaniem Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego jest ochrona państwa przed planowymi i zorganizowanymi działaniami, które mogą stwarzać zagrożenie niepodległości lub porządku konstytucyjnego Polski, zakłócić funkcjonowanie struktur państwowych bądź narazić na szwank podstawowe interesy naszego kraju. Niżej opisane zadania, które realizuje ABW, w sposób oczywisty wiążą się z działaniami prowadzonymi przez wywiad skarbowy, ponieważ uderzają w przestępstwa ekonomiczne i w przestępczość zorganizowaną, która doprowadza Skarb Państwa do wielomilionowych strat i zagraża bezpieczeństwu ekonomicznemu państwa. Należy jednak zauważyć, że nie są to wszystkie sfery (ustawowego) zainteresowania Agencji. We współczesnym świecie o międzynarodowej pozycji państwa w coraz większym stopniu decydują czynniki ekonomiczne. Dla bezpieczeństwa państwa duże znaczenie ma sprawność i efektywność gospodarki. Swoboda przepływu osób, towarów i kapitału w obrębie Unii Europejskiej, globalizacja wzajemnych zależności oraz liberalizacja rynków korzystnie wpływają na możliwości rozwoju społeczeństw. Równocześnie zwiększa się ryzyko występowania zjawisk negatywnych. Nakładają się na to celowe działania obcych państw, które dążą do zwiększenia własnej konkurencyjności w obrocie międzynarodowym.

Szczególnym zagrożeniem bezpieczeństwa ekonomicznego państwa są defraudacje środków publicznych i oszustwa podatkowe. Jednym z przejawów przestępczej działalności w biznesie jest tzw. pranie pieniędzy. ABW zajmuje się m.in. rozpoznawaniem i zwalczaniem przestępstw ekonomicznych, współpracując przy tym z innymi instytucjami i służbami państwowymi. Służba ta aktywnie uczestniczy też w działaniach, które mają na celu zwiększenie bezpieczeństwa energetycznego kraju<sup>16</sup>.

Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego zajmuje się również rozpoznawaniem struktur, przedsięwzięć i metod działania przestępczości zorganizowanej. Z uwagi na międzynarodowy charakter działalności tego typu grup prowadzi stałą współpracę ze

<sup>15</sup> Biuro Bezpieczeństwa Narodowego, *Biała Księga Bezpieczeństwa Narodowego Rzeczypospolitej Polskiej* [online], Warszawa 2013, s. 57, <http://www.spbn.gov.pl/> [dostęp: 31 V 2013].

<sup>16</sup> <http://www.abw.gov.pl/pl/zadania/zwalczanie-przestepstw/10,Zwalczanie-przestepstw-ekonomicznych.html> [dostęp: 15 V 2014].

służbami specjalnymi, policyjnymi i celnymi innych państw. Mianem przestępczości zorganizowanej określa się zdyscyplinowane, hermetyczne struktury o ściśle ustalonej hierarchii, które prowadzą nielegalną działalność w wielu różnych sferach. Polskie grupy przestępcze zajmują się przede wszystkim: produkcją narkotyków, ich przemytem i handlem nimi, handlem bronią, przemytem towarów akcyzowych (m.in. alkoholu, papierosów i paliw płynnych), hazardem, wymuszaniem haraczy, dokonywaniem napadów rabunkowych i porwaniami dla okupu<sup>17</sup>.

ABW realizuje nałożone na nią zadania m.in. przez pozyskiwanie, analizowanie i przetwarzanie informacji o niebezpieczeństwach. Gotowe opracowania na ten temat sporządzane przez tę służbę są przekazywane właściwym organom konstytucyjnym. Podczas realizacji zadań Agencja korzysta z uprawnień operacyjnych i procesowych<sup>18</sup>. Z art. 21 ustawy o ABW oraz AW wynika, że czynności operacyjno-rozpoznawcze i dochodzeniowo-śledcze są podejmowane w celu rozpoznania przestępstw, zapobiegania im i ich wykrycia oraz ścigania sprawców tych przestępstw, czynności operacyjno-rozpoznawcze i analityczno-informacyjne zaś są podejmowane w celu pozyskania i przetworzenia informacji istotnych dla ochrony bezpieczeństwa państwa.

Cele wywiadu skarbowego natomiast są realizowane w wyniku podejmowania wielu czynności operacyjno-rozpoznawczych i tzw. nieoperacyjnych. Do czynności operacyjno-rozpoznawczych należy zaliczyć:

- uzyskiwanie danych identyfikujących abonentów sieci, pomiędzy którymi wykonano połączenie,
- uzyskiwanie danych dotyczących prób połączenia pomiędzy określonymi sieciami,
- uzyskiwanie informacji o okolicznościach i rodzajach wykonywanych połączeń,
- dostęp do informacji zdobytych przez inne organy, służby i instytucje w trakcie przeprowadzania przez nie czynności operacyjno-rozpoznawczych,
- dostęp do informacji znajdujących się w bazach Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych,
- dostęp do informacji z baz danych innych instytucji,
- obserwowanie zdarzeń w miejscach publicznych,
- rejestrowanie obrazu i dźwięku towarzyszącego czynnościom operacyjno-rozpoznawczym przeprowadzanym w miejscach publicznych przy pomocy środków technicznych,
- kontrolę operacyjną.

W zakresie prowadzenia działań operacyjnych pracownicy wywiadu skarbowego otrzymali szerokie uprawnienia. Mają prawo pozyskiwać tajnych współpracowników, podsłuchiwać, przeglądać korespondencję, e-maile, stosować podgląd dokumentowany fotograficznie, a także używać siły fizycznej oraz broni palnej. Podczas wykonywanych zadań współdziałają z odpowiednimi komórkami służb specjalnych<sup>19</sup>. Wywiad skarbowy dzięki przeprowadzaniu czynności operacyjno-rozpoznawczych gromadzi materiały i informacje, które są następnie wykorzystywane przede wszystkim w postępowaniu kontrolnym, a w szczególności są przydatne przed jego wszczęciem, kiedy organ kontro-

<sup>17</sup><http://www.abw.gov.pl/pl/zadania/zwalczanie-przestepczo/9,Zwalczanie-przestepczosci-zorganizowanej.html> [dostęp: 15 V 2014].

<sup>18</sup> <http://www.abw.gov.pl/pl/zadania/63,Zadania.html> [dostęp: 14 V 2014].

<sup>19</sup> Zob: J. Larecki, *Wielki leksykon...*, s. 746.

li skarbowej dysponuje niewieloma informacjami o sprawie<sup>20</sup>. Rozporządzenie ministra do spraw finansów publicznych w sprawie dokumentowania kontroli operacyjnej<sup>21</sup> określa, iż dokumentację z takiej kontroli stanowią wszelkie materiały zgromadzone podczas jej przeprowadzania, nawet niezwiązane z włączonym w przedmiot kontroli postępowaniem „administracyjnym”. Chodzi tu o nośniki z utrwaloną treścią rozmów telefonicznych lub też innych przekazów informacji oraz o treść korespondencji lub zawartość przesyłek. Dokumentację kontrolną stanowią również wszelkie kopie wykonane z wyżej wskazanych nośników oraz dokumenty sporządzone na podstawie tych informacji.

Materiały, które zostały zgromadzone podczas dokonywania kontroli, zawierające informacje istotne dla prowadzonego postępowania kontrolnego, przekazuje się właściwemu miejscowo organowi kontroli skarbowej. Jednocześnie, jeśli w czasie przeprowadzania kontroli operacyjnej materiał dowodowy jednoznacznie wskazuje na popełnienie przestępstwa lub przestępstwa skarbowego, to Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej jest zobowiązany przekazać go Prokuratorowi Generalnemu.

Zniszczenia materiałów zgromadzonych podczas przeprowadzania kontroli operacyjnej, które nie zawierają dowodów pozwalających na wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo lub przestępstwo skarbowe albo też niemających znaczenia dla całego postępowania kontrolnego czy też materiałów operacyjnych zgromadzonych w wyniku stosowania kontroli operacyjnej w przypadku niecierpiącym zwłoki, co do której sąd nie wyraził zgody na kontynuację, dokonuje się przez fizyczne usunięcie zapisów wszelkich informacji utrwalonych na nośnikach w sposób uniemożliwiający odtworzenie ich treści, ze szczególnym naciskiem na zawarte tam dane osobowe, albo przez całkowite zniszczenie dokumentów sporządzonych na podstawie informacji utrwalonych na nośnikach.

### **Czynności wywiadu skarbowego**

Metody stosowane w walce z nieuczciwymi podatnikami można podzielić na trzy grupy: socjologiczne, prawne i operacyjne. Do pierwszej grupy zalicza się techniki uświadamiające podatnikom konsekwencje niepłacenia podatków i przekonywanie o obywatelskim obowiązku, jakim jest ich płacenie. Druga grupa obejmuje metody prawne, do których należy zaliczyć udoskonalanie samego materialnego prawa podatkowego w taki sposób, aby było jak najmniej skomplikowane, zawierało jak najmniej ulg, zwolnień i odliczeń, przy jednoczesnym obniżeniu stawek podatkowych<sup>22</sup>. Trzecia grupa to czynności operacyjne (art.36aa ustawy), do których należy zaliczyć metody i techniki stosowane przez wywiad skarbowy.

Odnosząc się do wyżej wspomnianego art. 36aa, można powiedzieć, że wyraźnie widać, iż wszelkie czynności operacyjno-rozpoznawcze wykonywane przez pracowników wywiadu skarbowego są przeprowadzane wyłącznie podczas czynności podejmowanych w celu ustalenia sprawców, a także podczas uzyskiwania i utrwalania dowodów z przestępstw skarbowych. W ramach wykonywania tych czynności korzysta się z prawa do obserwacji oraz rejestrowania obrazu, dźwięku i zdarzeń w miejscach publicznych.

<sup>20</sup> Zob: J. Wrona, *Kontrola podatkowa i skarbowa przedsiębiorców*, Wrocław 2007, s. 237.

<sup>21</sup> *Rozporządzenie Ministra Finansów z 21 marca 2012 r. w sprawie dokumentowania kontroli operacyjnej prowadzonej przez wywiad skarbowy* (Dz.U. z 2012 r., poz. 383).

<sup>22</sup> Zob: J. Kulicki, *Kontrola skarbowa*, Warszawa 2000, s. 320 i in.

Kontrola operacyjna<sup>23</sup>, zwana również inwigilacją operacyjną, to okresowy tajny nadzór prowadzony przez pion operacyjny z zastosowaniem adekwatnych do potrzeb środków i metod pracy operacyjnej wobec osób, co do których istnieje podejrzenie, że w sprzyjających okolicznościach mogą podjąć wrogą działalność, zwłaszcza przeciwko bezpieczeństwu państwa. Celem tej kontroli jest ustalenie przejawów takiej działalności, zapobieganie jej już na wczesnym etapie lub zebranie i utrwalenie dowodów popełnienia przestępstwa.

Organy, służby i instytucje państwowe, które na mocy obowiązującego prawa są uprawnione do wykonywania czynności operacyjno-rozpoznawczych, przekazują wywiadowi skarbowemu informacje w zakresie niezbędnym do wykonywania jego ustawowych zadań. Zakres przekazywania tych informacji określa rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów<sup>24</sup> i obejmuje: dane o osobie, w tym dane personalne, dane dotyczące adresu, miejsca zamieszkania, numeru PESEL i numeru dowodu osobistego. Ogólnie rzecz ujmując, są to dane zgromadzone w systemach informatycznych obsługujących na przykład administrację skarbową i celną, np. w systemie SeRCe – tj. Systemie Rejestracji Centralnej Krajowej Ewidencji Podatników, oraz w systemach Vies i VAT Refund. Chodzi także o dane dotyczące stanu cywilnego, wykształcenia, zdjęcia, opisy wizerunku, cechy danej osoby, jej znaki szczególne, pseudonimy oraz dane określające stosunki rodzinne i majątkowe, a także o dane wskazujące na źródła zarobkowania i wykonywany zawód. W przypadkach określonych w ustawie (art. 36g ust. 2) jest możliwe zautomatyzowanie procesu przekazywania danych. W takich sytuacjach wywiad skarbowy może zdalnie pobierać potrzebne informacje z systemów informatycznych bez konieczności składania wniosków czy zapytań wymaganych na podstawie odrębnych przepisów.

Przekazywanie informacji dokumentuje się w aktach prowadzonych spraw operacyjnych przez sporządzenie notatki służbowej zawierającej takie dane, jak:

- datę i miejsce wystąpienia o przekazanie informacji,
- dane osoby występującej o przekazanie informacji,
- dane dotyczące sposobu przekazania informacji,
- ewentualne powody odmowy udzielenia lub ograniczenia przekazywanych informacji.

Czynności techniczne wywiadu przeprowadzają specjalnie zatrudnieni w tym celu pracownicy, którzy działają na podstawie generalnego upoważnienia oraz realizują ustawowe zadania kontroli skarbowej<sup>25</sup>. Pracownicy ci stanowią korpus<sup>26</sup> służby cywilnej zatrudnionej w urzędach kontroli skarbowej. W związku z prowadzeniem czynności operacyjno-rozpoznawczych pracownikom wywiadu skarbowego przysługują szczególne uprawnienia związane z realizacją zadań, tj. prawo do stosowania środków

<sup>23</sup> Tamże, s. 317.

<sup>24</sup> *Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 23 grudnia 2004 r. w sprawie przekazywania wywiadowi skarbowemu informacji o osobie, uzyskanych w wyniku prowadzenia czynności operacyjno-rozpoznawczych* (Dz.U. z 2004 r. Nr 282, poz. 2802).

<sup>25</sup> Zob.: R. Gwiazdowski, *Policja skarbową czy służba bezpieczeństwa*, „Przeгляд Podatkowy” 2003, nr 5, s. 10–13.

<sup>26</sup> Korpus służby cywilnej tworzą pracownicy zatrudnieni na stanowiskach urzędniczych (tzn. wyższych stanowiskach w służbie cywilnej, stanowiskach średniego szczebla zarządzania, stanowiskach koordynujących, samodzielnych, specjalistycznych oraz wspomagających). Ustawa o służbie cywilnej dzieli członków korpusu służby cywilnej na: pracowników służby cywilnej, czyli na osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o służbie cywilnej oraz na urzędników służby cywilnej, którzy są zatrudnieni na podstawie mianowania zgodnie z zasadami określonymi w tej ustawie.

przymusu bezpośredniego oraz posiadania i używania broni palnej. Dodatkowo pracownicy wywiadu skarbowego korzystają z wiedzy i informacji osób trzecich, tzw. informatorów. Mają też możliwość pozyskiwania danych, do których nie mogliby dotrzeć pracownicy kontroli skarbowej, nawet przy wykorzystaniu innych niejawnych metod zdobywania informacji.

Pozyskiwanie danych przez pracowników wywiadu skarbowego odbywa się z wykorzystaniem tajnych środków technicznych. W celu skutecznego wykonywania zadań przez tę komórkę bowiem niezbędne jest podejmowanie działań o charakterze niejawnym, przy zastosowaniu specyficznych metod realizacji tych zadań oraz szczególnych procedur postępowania i specjalnych środków technicznych<sup>27</sup>. W wielu przypadkach tylko przy pomocy czynności wykonywanych przez wywiad skarbowy można zebrać odpowiedni materiał, który może stanowić dowód przydany w toku postępowania kontrolnego lub karnego-skarbowego (głównie przed wszczęciem postępowania albo gdy organ dysponuje niedostatecznymi informacjami w danej sprawie)<sup>28</sup>.

Zgodnie z art. 5 pkt. 2 i pkt. 3 ustawy z dnia 5 sierpnia 2010 r. o ochronie informacji niejawnych<sup>29</sup> przez informacje niejawne rozumie się takie informacje, których nieuprawnione ujawnienie mogłoby spowodować m.in. zagrożenie istotnych interesów państwa lub utrudnić wykonywanie zadań służbom i instytucjom ochrony bezpieczeństwa. Pracownicy wywiadu są uprawnieni do gromadzenia, przetwarzania i wykorzystywania informacji o dochodach, obrotach i majątku podatnika, w przypadku gdy inne środki okazały się bezskuteczne albo gdy zachodzi duże prawdopodobieństwo, że nie wystarczą one do wykrycia przestępstwa czy ujawnienia sprawców lub zabezpieczenia dowodów. Informacje uzyskane w wyniku przeprowadzenia powyższych czynności, które nie potwierdzają popełnienia przestępstwa, muszą być niezwłocznie komisyjnie i protokolarnie zniszczone<sup>30</sup>.

Według zapisów art. 19 ustawy z dnia 6 lipca 2001 r. o gromadzeniu, przetwarzaniu i przekazywaniu informacji kryminalnych<sup>31</sup> jednym z podmiotów uprawnionych do otrzymywania informacji kryminalnych z Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych<sup>32</sup>, oprócz ABW, CBA, BOR, SKW, SWW, organów informacji finansowej oraz organów celnych i podatkowych, jest także wywiad skarbowy. Jest to ze wszech miar słuszne, ponieważ gromadzenie informacji kryminalnych odbywa się między innymi w celu zapobiegania i zwalczania przestępczości zorganizowanej. Ustawa określa zasady postępowania przy gromadzeniu, przetwarzaniu i przekazywaniu tego typu informacji w celu wykrywania i ścigania sprawców przestępstw oraz zapobiegania i zwalczania przestępczości.

<sup>27</sup> Zob.: M. Kowalczyk, *Wywiad skarbowy a kontrola skarbową*, „Prokuratura i Prawo” 2007, nr 5, s. 112 i in.

<sup>28</sup> Zob.: P. Banaś, *Kontrola skarbową ofiarą zmienionej Ordynacji*, „Rzeczpospolita” 2005, nr 302.

<sup>29</sup> Ustawa z dnia 5 VIII 2010 r. o ochronie informacji niejawnych (Dz.U. z 2010 r. Nr 182, poz. 1228).

<sup>30</sup> Zob.: I. Lewandowska, *Kontrola skarbową, czyli finansowa policja. Ochrona interesów i praw majątkowych państwa*, „Rzeczpospolita” 2002, nr 227.

<sup>31</sup> *Ustawa z dnia 6 lipca 2001 r. o gromadzeniu, przetwarzaniu i przekazywaniu informacji kryminalnych* (Dz.U. z 2010 r. Nr 29, poz. 153 ze zm.).

<sup>32</sup> Krajowe Centrum Informacji Kryminalnych jest komórką organizacyjną Komendy Głównej Policji realizującą zadania Komendanta Głównego Policji jako Szefa Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych, w zakresie gromadzenia, przetwarzania i przekazywania informacji kryminalnych, prowadzenia baz danych oraz opracowywania analiz informacji kryminalnych. Więcej na: <http://www.policja.pl/pol/kgp/krajowe-centrum-inform> [dostęp: 6 III 2014].

Pracownicy wywiadu skarbowego stosują podczas wykonywania czynności służbowych specyficzne metody taktyczno-kryminalistyczne<sup>33</sup>. Materiał dowodowy uzyskany w wyniku przeprowadzania tych czynności jest często wykorzystywany przez uprawnione do tego inne służby i instytucje stojące na straży ogólnie rozumianego porządku prawnego.

Dyspozycja art. 36e ustawy o kontroli skarbowej reguluje możliwość wykorzystania informacji (nie materiałów!) uzyskanych podczas przeprowadzania czynności operacyjno-rozpoznawczych lub czynności podejmowanych na podstawie dyspozycji art. 36b przez organy i jednostki organizacyjne kontroli skarbowej do celów postępowania kontrolnego prowadzonego w stosunku do osoby, wobec której przeprowadzono te czynności. Istotne jest, że informacje te mogą być sporządzone na podstawie materiałów posiadanych przez pracowników wywiadu, ale bez możliwości fizycznego załączenia tych materiałów do przesłanych informacji.

Udostępnianie informacji o osobie uzyskanych przez wywiad skarbowy jest dozwolone wyłącznie na żądanie sądu lub prokuratora oraz Szefa Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych, a ich wykorzystanie może nastąpić tylko w celu wszczęcia lub przeprowadzenia postępowań w sprawach o przestępstwa lub wykroczenia. Przepisy ustawowe nakładają obowiązek udzielenia takich informacji określonemu organowi w przypadku, gdy ich zatajenie prowadziłyby do zagrożenia życia lub zdrowia innych osób.

Dlatego informacje uzyskane dzięki czynnościom wykonywanym przez wywiad skarbowy mogą być wykorzystywane przez inne organy na potrzeby prowadzonych przez nie postępowań. Czynności podejmowane przez wywiad skarbowy są znane z praktyki działania Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Agencji Wywiadu (zadania Agencji Wywiadu są realizowane poza granicami Rzeczypospolitej) i stanowią ogół czynności tajnych, poufnych i pozaprocesowych, przeprowadzanych na podstawie wewnętrznych przepisów organów ścigania. Są one realizowane w celach zarówno represyjnych (gromadzenie podstawowych informacji), jak i profilaktycznych (zapobieganie przestępstwom o małej skuteczności ścigania przestępstw).

Na mocy ustawy z 16 września 2011 r. o wymianie informacji z organami ścigania państw członkowskich Unii Europejskiej<sup>34</sup> wywiad skarbowy stał się podmiotem uprawnionym do wymiany informacji z organami ścigania państw UE w celu wykrywania i ścigania sprawców przestępstw lub przestępstw skarbowych, zapobiegania przestępczości i jej zwalczania. Sama ustawa określa zasady i warunki wymiany informacji pomiędzy organami ścigania w celu wykrywania i ścigania sprawców przestępstw lub przestępstw skarbowych oraz zapobiegania przestępczości i jej fizycznego zwalczania, a także w celu przetwarzania tych informacji. Ustawę stosuje się również do wymiany danych z organami ścigania państw niebędących państwami członkowskimi Unii Europejskiej oraz do ich przetwarzania.

Współpraca wywiadu skarbowego z ABW i z innymi służbami specjalnymi czy też z organami ścigania przynosi wzajemne korzyści w zakresie zwalczania przestępstw go-

<sup>33</sup> Taktyka śledcza (kryminalistyczna) to ogół rozwiązań i metod postępowania różnych organów, zarówno ścigania, jak i sądowych, mających na celu najskuteczniejsze i jak najszybsze doprowadzenie do ujawnienia przestępstwa, wykrycia sprawcy, odzyskania zagarniętych dóbr (materialnych), zebrania śladów dowodowych i przedstawienia istotnego dowodu przed sądem. Zob. [http://www.kryminalistyka.fr.pl/praktyka\\_teknika.php](http://www.kryminalistyka.fr.pl/praktyka_teknika.php) [dostęp: 11 III 2014].

<sup>34</sup> Ustawa z dnia 16 września 2011 r. o wymianie informacji z organami ścigania państw członkowskich Unii Europejskiej (Dz.U. z 2011 r. Nr 230, poz. 1371 ze zm.).



dzących w ekonomiczne interesy Polski. Praca ludzi zatrudnionych w wywiadzie skarbowym opiera się na gromadzeniu oraz przetwarzaniu informacji, tak więc im szerszy będzie zakres ich współpracy z innymi organami i instytucjami, tym większe będą efekty wspólnie podjętych działań. Za takim współdziałaniem przemawia to, że szybciej może wówczas dojść do wykrycia przestępstwa (i to nie tylko skarbowego). Art.36f zawiera dyspozycję współdziałania wywiadu skarbowego z organami, instytucjami i służbami uprawnionymi do wykonywania czynności operacyjno-rozpoznawczych (czyli, jak już było wspomniane wyżej, z Policją, ABW, AW, CBA, SG, ŻW, SWW i SKW) oraz z właściwymi organami i instytucjami państw członkowskich Unii Europejskiej, a w określonych przypadkach także z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej, Służbą Celną, Głównym Inspektorem Transportu Drogowego i Strażą Ochrony Kolei. Przykładem takiej współpracy jest realizacja porozumienia zawartego pomiędzy Komendantem Głównym Policji a Generalnym Inspektorem Kontroli Skarbowej z 11 stycznia 2005 r. w sprawie współdziałania Policji i organów kontroli skarbowej.<sup>35</sup> Współdziałanie to jest realizowane przez:

- 1) wymianę informacji,
- 2) koordynację zadań w przypadkach dotyczących osób lub obiektów objętych jednoczesnymi działaniami i Policji, i kontroli skarbowej albo przez czasowe lub metodyczne zharmonizowanie podejmowanych czynności służbowych w celu zwiększenia skuteczności działania,
- 3) doskonalenie metodyki wykonywania zadań i czynności służbowych,
- 4) udzielanie sobie nawzajem wsparcia logistycznego.

Nie ulega wątpliwości, że wymiana informacji będąca jedną z form współpracy pomiędzy służbami i na arenie międzynarodowej, i w kraju przynosi pozytywne rezultaty oraz że zwykle prowadzi do ujawnienia pojawiających się zagrożeń. Współpraca ta jest ukierunkowana głównie na przestępstwa podatkowe związane z wyłudzeniem podatku VAT.

Podatek VAT należy do grupy podatków pośrednich, które ustawowo stanowią dochód budżetu państwa. Tym samym wszelkie działania zmierzające do udaremnienia przestępstw związanych z jego wyłudzeniem należą do najważniejszych działań podejmowanych przez wywiad skarbowy. Raport z działalności Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego za rok 2012<sup>36</sup> pokazuje, że wszystkie śledztwa prowadzone w tym zakresie należą do postępowań złożonych, gdzie modus operandi opiera się na przestępczym działaniu wielu osób oraz podmiotów. Celami działania sprawców tych przestępstw są wyłudzenie podatku VAT i „wypranie” pieniędzy uzyskanych w wyniku popełnienia tego przestępstwa.

W listopadzie 2012 r. Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej powołał grupę roboczą ds. zwalczania przestępczości związanej z wyłudzeniem zwrotu należnego podatku VAT w obrocie stałą zbrojeniową. W jej składzie znaleźli się przedstawiciele organów Policji, w tym Centralnego Biura Śledczego, a także Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Prokuratury Generalnej. Do najważniejszych zadań tej grupy należą wymiana informacji oraz koordynacja działań zmierzających do ograniczenia rozprzestrzeniania się

<sup>35</sup> Dz.Urz. KGP Nr 4, poz. 15 [online], <http://www.nettax.pl/dzienniki/dukgp/2005/4/poz.15.htm> [dostęp: 5 III 2014].

<sup>36</sup> [http://www.abw.gov.pl/portal/pl/8/918/Warszawa\\_25042013\\_r.html](http://www.abw.gov.pl/portal/pl/8/918/Warszawa_25042013_r.html) [dostęp: 25 IV 2013].

procederu związanego z wyłudzeniem VAT oraz określanie sposobów przeciwdziałania temu przestępstwu i proponowanie zmian legislacyjnych dotyczących tego zagadnienia.

W przypadku propozycji zmian legislacyjnych rola ABW sprowadza się jedynie do doradztwa, ponieważ dokonywanie zmian merytorycznych w tym zakresie spoczywa na organach kontroli skarbowej lub kontroli podatkowej, które to organy dysponują wiedzą, doświadczeniem oraz odpowiednio przygotowanymi do tego i wyszkolonymi pracownikami.

W okresie ostatnich sześciu lat zakończono w Polsce wiele postępowań, których przedmiotem było wyłudzenie podatku VAT przez zorganizowane grupy przestępcze przy wykorzystaniu regulacji obowiązujących w Unii Europejskiej, związanych z wewnątrzspółnotowym obrotem towarami<sup>37</sup>. W państwach członkowskich UE obowiązuje zharmonizowany system opodatkowania, który w zakresie obrotu towarami w transakcjach wewnątrzspółnotowych charakteryzuje się opodatkowaniem tych transakcji w miejscu przeznaczenia towarów stawką 0 (zero) procent. Opodatkowanie spoczywa tylko na podmiocie, który nabywa towary od innego podmiotu z Unii Europejskiej, i dla którego jest to wewnątrzspółnotowe nabycie towarów. Właśnie ta konstrukcja opodatkowania umożliwia dokonywanie zorganizowanych przestępstw podatkowych. Do tego typu przestępstw można zaliczyć tzw. przestępstwa karuzelowe z udziałem podmiotów pochodzących z różnych państw członkowskich Unii Europejskiej, których głównym celem jest uchylanie się od zapłaty należnego podatku VAT bądź uzyskanie nieuprawnionego zwrotu tego podatku.

Wymiana informacji pomiędzy służbami skarbowymi krajów członkowskich UE w przypadku ujawnienia przestępstw karuzelowych jest wręcz wskazana. Brak takiej wymiany pomiędzy organami skarbowymi, podatkowymi czy śledczymi skutkowałaby bowiem brakiem możliwości ścigania grup przestępczych i postawienia im zarzutów. Wpłynęłoby to na nieskuteczne działanie wymienionych organów i jednocześnie sparaliżowałoby ich przedsięwzięcia skierowane przeciwko podmiotom wyłudającym zwrot podatku VAT. To z kolei pociągnęłoby za sobą ogromne straty dla budżetu państwa oraz nadwyrężyłoby zaufanie obywateli wobec tych instytucji. Pozytywny przykład współdziałania ABW i GIKS przedstawiono w raporcie podsumowującym wyniki działalności kontroli skarbowej w 2012 r.<sup>38</sup> W zaprezentowanym w raporcie przykładzie, który był rezultatem przeprowadzonej analizy danych zawartych w systemach VIES i SPR, wytypowano do kontroli przedsiębiorcę, na którego rzecz podmioty z krajów UE zadeklarowały kilkumilionowe dostawy towarów. Polski podatnik nie wykazał jednak obrotu towarami na terenie kraju i nie zapłacił należnego podatku VAT. W czasie prowadzenia postępowania nie przedstawił żadnych dokumentów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą i nie złożył żadnych dodatkowych wyjaśnień. Fakty istotne dla sprawy

<sup>37</sup> Zob.: *Informacja Prokuratora Generalnego o działaniach powszechnych jednostek organizacyjnych prokuratury w zakresie zwalczania przestępczości gospodarczej w latach 2007–2012*, Warszawa 2012, s. 63 in.; [http://www.google.pl/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0CCwQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.pg.gov.pl%2Fplik%2F2013\\_12%2F57031bccb3b3a2c9e11a878588dca7db.doc&ei=P9Z0VM3TEoXnyQQ32IG4AQ&usg=AFQjCNHjBQ165zAUcVc25mEFA0EV1GQBRQ&sig2=v6Biahph60eLuZ1fo2Sy5g&bvm=bv.80185997,d.cWc](http://www.google.pl/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0CCwQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.pg.gov.pl%2Fplik%2F2013_12%2F57031bccb3b3a2c9e11a878588dca7db.doc&ei=P9Z0VM3TEoXnyQQ32IG4AQ&usg=AFQjCNHjBQ165zAUcVc25mEFA0EV1GQBRQ&sig2=v6Biahph60eLuZ1fo2Sy5g&bvm=bv.80185997,d.cWc) [dostęp: 15 V 2014].

<sup>38</sup> Raport podsumowujący wyniki działań kontroli skarbowej za 2012 r. [online], Ministerstwo Finansów, [http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/dzialalnosc-kontrolna/-/asset\\_publisher/GoF5/content/sprawozdanie-z-dzialalnosci-kontroli-skarbowej-za-2012-rok?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fdzialalnosc%2Fdzialalnosc-kontrolna%3Fp\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_GoF5%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_GoF5\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/dzialalnosc-kontrolna/-/asset_publisher/GoF5/content/sprawozdanie-z-dzialalnosci-kontroli-skarbowej-za-2012-rok?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fdzialalnosc%2Fdzialalnosc-kontrolna%3Fp_id%3D101_INSTANCE_GoF5%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_GoF5_), s. 9 [dostęp: 30 V 2013].

ustalono w wyniku ścisłej współpracy z administracjami podatkowymi państw UE oraz w wyniku uzyskania informacji od Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, organów Policji, prokuratury, organów kontroli skarbowej i podatkowej. Nawiązano współpracę z instytucjami finansowymi i z wywiadem skarbowym oraz przeprowadzono liczne czynności dowodowe. Wszystkie te działania pozwoliły na dokładne ustalenie rodzaju faktycznej działalności prowadzonej przez podatnika i jej realnych rozmiarów.

Przykłady współdziałania pomiędzy Agencją Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Generalnym Inspektorem Kontroli Skarbowej można odnaleźć także w doniesieniach medialnych. W pierwszym kwartale 2013 r. pojawiały się informacje dotyczące przestępstw skarbowych, w których przypadku współpraca z organami kontroli skarbowej okazała się wręcz niezbędna. Można tu przytoczyć na przykład wypowiedź rzecznika prasowego ABW z 7 marca 2013 r., który poinformował, że funkcjonariusze Agencji, współpracując z wywiadem skarbowym i Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej, zatrzymali prezesów zarządów firm zajmujących się obrotem wyrobami stalowymi. Straty Skarbu Państwa zostały wówczas oszacowane na kwotę przekraczającą 210 mln zł. Śledztwo prowadzone przez katowicką delegaturę ABW pod nadzorem Prokuratury Okręgowej w Gliwicach dotyczyło działalności zorganizowanej grupy przestępczej zajmującej się praniem pieniędzy oraz oszustwami podatkowymi w zakresie podatku od towarów i usług. W wyniku podjętych działań zatrzymano sześć osób zajmujących się obrotem wyrobami stalowymi. Działania ABW były realizowane we współpracy z Wydziałem Wywiadu Skarbowego Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach oraz z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej.

Kolejna informacja została przekazana opinii publicznej 28 marca 2013 r. i dotyczyła działań funkcjonariuszy ABW, którzy zatrzymali członków międzynarodowej grupy przestępczej dokonującej przestępstw skarbowych. Sprawcy narazili Skarb Państwa na wielomilionowe straty z tytułu nieodprowadzonych podatków. Funkcjonariusze Agencji, działając na zlecenie Prokuratury Rejonowej Łódź-Śródmieście, zatrzymali członków międzynarodowej grupy przestępczej zajmujących się popełnianiem przestępstw skarbowych, a konkretnie uszczuplaniem podatku od towarów i usług w związku z fikcyjnym eksportowaniem artykułów spożywczych do Unii Europejskiej. Zatrzymane osoby wystawiały faktury na fikcyjne usługi transportowe i magazynowe, które miały służyć wykazaniu, że towary z polskich dużych sieci handlowych zakupione na zarejestrowane we Włoszech podmioty gospodarcze trafiały za granicę, podczas gdy faktycznie były rozprowadzane do hurtowni krajowych. W tym przypadku narażono Skarb Państwa na straty w wysokości około dwóch milionów złotych.

Doniesienia prasowe dotyczące współpracy wywiadu skarbowego ze służbami specjalnymi oraz innymi organami ścigania pojawiające się na przestrzeni 2013 r. dotyczyły głównie nadużyć w zakresie wyłudzenia podatku VAT i podatku akcyzowego.

Pracownicy wywiadu skarbowego i inspektorzy kontroli skarbowej z Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach wspólnie z funkcjonariuszami CBS KGP pod nadzorem Prokuratury Okręgowej w Gliwicach rozpracowali zorganizowaną grupę osób i podmiotów gospodarczych dokonujących oszustw podatkowych, które również polegały na wyłudzeniu podatku VAT. Fikcyjne wewnątrzwspólnotowe dostawy różnego rodzaju towarów, m.in. folii PEEK i wyrobów stalowych, spowodowały straty dla Skarbu Państwa w wysokości 50 mln zł. Proceder ten polegał na sprzedaży tego samego towaru przez sieć kilku lub kilkunastu podmiotów. Towar zakupiony od fikcyjnej polskiej firmy był odsprzedawany przez kilka kolejnych firm z terenu naszego kraju. Następnie

dzięki dostawom wewnątrzspółnotowym trafiał na rynki Niemiec, Czech i Słowacji ze stawką podatku VAT 0%. Finalnie ten sam produkt trafiał z powrotem do pierwszego dostawcy<sup>39</sup>. Przy ścisłej współpracy Prokuratury Okręgowej w Gliwicach z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej udało się zabezpieczyć na kontach uczestników tego proceduru środki finansowe w kwocie ponad 7 mln zł. Ponadto zabezpieczono majątek na łączną kwotę ponad 41 mln zł.

W maju 2013 r. wywiad skarbowy we współpracy z policjantami z CBS w Kielcach brał udział w rozpracowaniu kolejnej grupy przestępczej dokonującej wyłudzeń podatku VAT<sup>40</sup>. Podejrzani za pośrednictwem podmiotów gospodarczych rejestrowanych na podstawie osoby wystawiali tzw. puste faktury VAT innym firmom na terenie kraju. Dzięki temu obniżali ich zobowiązania podatkowe, wyłudźali nienależny zwrot podatku VAT oraz legalizowali źródła pochodzenia towaru.

Wywiad skarbowy przy wykonywaniu ustawowych zadań często współpracuje z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej. Przykładem tej współpracy jest sprawa związana z likwidacją międzynarodowej grupy oszustów podatkowych. W jej wyniku zatrzymano osiem osób podejrzanych o udział w grupie przestępczej zajmującej się praniem pieniędzy oraz oszustwami podatkowymi na znaczną skalę<sup>41</sup>. Oszacowano, że w okresie rocznej działalności grupa ta spowodowała uszczuplenie należności Skarbu Państwa na kwotę około 146 mln zł.

Policjanci CBS KGP wspólnie z pracownikami Wydziału Wywiadu Skarbowego Urzędu Kontroli Skarbowej w Białymstoku zatrzymali osiem osób podejrzanych o udział w międzynarodowej grupie przestępczej zajmującej się obrotem paliwami i związanymi z nim oszustwami finansowymi. Skuteczna realizacja sprawy była możliwa dzięki współpracy z GIIF. Sprawa ta była związana z wykorzystywaniem firm kontrolowanych przez grupę, założonych na tzw. słupy. Jak ustalili policjanci, do Polski codziennie sprowadzano około 900 tysięcy litrów paliwa kupowanego na terenie krajów nadbałtyckich. Grupa dokonywała opłat celnych i uiszczała podatek akcyzowy, ale nie płaciła podatku VAT. Pozwalało to na dalszą sprzedaż paliwa po atrakcyjnych cenach, a kierowane przez grupę firmy miały na celu ukrycie przestępczego charakteru działań.

W ostatnich dniach lipca 2013 r. funkcjonariusze Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego na zlecenie Prokuratury Okręgowej w Poznaniu zatrzymali pięć osób podejrzanych o nielegalne wprowadzanie do obrotu gospodarczego oleju napędowego. Zatrzymania te były efektem wspólnych i skoordynowanych działań pracowników Wy-

<sup>39</sup>[http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/asset\\_publisher/xZV8/content/kolejni-zatrzymani-ws-oszustw-podatkowych-w-zakresie-podatku-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrolaskarbowa%2Fwywiadskarbowy%2Faktualnosci%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_xZV8%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_xZV8\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/asset_publisher/xZV8/content/kolejni-zatrzymani-ws-oszustw-podatkowych-w-zakresie-podatku-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrolaskarbowa%2Fwywiadskarbowy%2Faktualnosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_xZV8%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_xZV8_) [dostęp: 6 III 2014].

<sup>40</sup>[http://www.mf.gov.pl/kontrolaskarbowa/wywiadskarbowy/aktualnosci/asset\\_publisher/xZV8/content/rozpracowano-kolejna-grupe-podejrzana-o-wyludzenie-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiadskarbowy%2Faktualnosci%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_xZV8%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_xZV8\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrolaskarbowa/wywiadskarbowy/aktualnosci/asset_publisher/xZV8/content/rozpracowano-kolejna-grupe-podejrzana-o-wyludzenie-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiadskarbowy%2Faktualnosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_xZV8%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_xZV8_) [dostęp: 6 III 2014].

<sup>41</sup>[http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset\\_publisher/xZV8/content/likwidacja-miedzynarodowej-grupy-oszustow-podatkowych-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_xZV8%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_xZV8\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset_publisher/xZV8/content/likwidacja-miedzynarodowej-grupy-oszustow-podatkowych-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_xZV8%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_xZV8_) [dostęp: 5 III 2014].

działu Wywiadu Skarbowego Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Generalnego Inspektora Informacji Finansowej wobec grupy, która zajmowała się wyłudzeniem podatku VAT od oleju napędowego sprowadzanego z krajów Unii Europejskiej<sup>42</sup>. Przystępczy proceder polegał na tym, że firmy, dokonując wewnątrzwspólnotowego nabycia (WNT) oleju napędowego, a następnie zbywając ten towar na terenie kraju w celu uniknięcia wysokich opłat podatku VAT (neutralnie podatkowo WNT i 23 proc. podatek VAT od sprzedaży krajowej), prawdopodobnie dokumentowały fikcyjny zakup krajowy (oleju napędowego) oraz wewnątrzwspólnotową dostawę (WDT), które generują podatek naliczony, równoważący podatek należny od sprzedaży krajowej.

Współpraca wywiadu skarbowego nie ogranicza się jedynie do wspólnych działań z Policją czy z ABW. Wywiad współpracuje także ze Służbą Celną (o czym wspomniano już wyżej), czego przykładem jest informacja prasowa z listopada 2013 r.<sup>43</sup> o tym, że funkcjonariusze Delegatury Centralnego Biura Antykorupcyjnego w Lublinie wspólnie z funkcjonariuszami Delegatury Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego w Lublinie pod nadzorem Prokuratury Apelacyjnej w tym mieście zatrzymali sześć osób podejrzanych o udział w zorganizowanej grupie przestępczej zajmującej się „praniem pieniędzy” i oszustwami podatkowymi w zakresie obrotu paliwami. Powyższe czynności miały związek ze skoordynowanymi działaniami funkcjonariuszy lubelskich delegatur CBA i ABW oraz pracowników Wydziału Wywiadu Skarbowego Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie wobec grupy przestępczej sprowadzającej paliwa z krajów Unii Europejskiej na teren Polski lub kupującej je w kraju bez uiszczenia należnych podatków. W celu stworzenia pozorów legalnej działalności grupa ta posługiwała się fakturami dokumentującymi fikcyjne transakcje. Funkcjonariusze z Izby Celnej Białej Podlaskiej pobrali próbki paliwa z czterech stacji benzynowych i zabezpieczyli znajdujące się tam paliwo o wartości około 90 tys. zł.

W roku bieżącym (tj. 2014) funkcjonariusze Delegatury Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego w Opolu wspólnie z Prokuraturą Okręgową w Katowicach zatrzymali dwie osoby wyłudzące podatek VAT w wewnątrzwspólnotowym obrocie stacją<sup>44</sup>. Straty Skarbu Państwa oszacowano na ponad 45 mln zł. Funkcjonariusze ABW zatrzymali na terenie województw śląskiego i małopolskiego dwie osoby podejrzane między innymi o to, że za pośrednictwem „firm słupów” handlowały na terenie Unii Europejskiej wyrobami stalowymi, nie odprowadzając podatku VAT. Śledztwo jest prowadzone we współpracy z urzędami kontroli skarbowej w Bydgoszczy i Katowicach.

Przykładem współpracy Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego z Generalnym Inspektorem Kontroli Skarbowej jest także projekt pod nazwą „W kierunku bardziej efektywnego zwalczania zorganizowanej przestępczości azjatyckiej godzącej w intere-

<sup>42</sup>[http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset\\_publisher/xZV8/content/kolejne-zatrzymania-ws-oszustw-w-zakresie-podatku-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_xZV8%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_xZV8\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset_publisher/xZV8/content/kolejne-zatrzymania-ws-oszustw-w-zakresie-podatku-vat-1?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_xZV8%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_xZV8_) [dostęp: 4 III 2014].

<sup>43</sup>[http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset\\_publisher/xZV8/content/likwidacja-grupy-przestepczej-handlujacej-paliwami?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_xZV8%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_xZV8\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/wywiad-skarbowy/aktualnosci/-/asset_publisher/xZV8/content/likwidacja-grupy-przestepczej-handlujacej-paliwami?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fwywiad-skarbowy%2Faktualnosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_xZV8%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_xZV8_) [dostęp: 4 III 2014].

<sup>44</sup><http://www.abw.gov.pl/pl/aktualnosci/981.Funkcjonariusze-opolskiej-Delegatury-ABW-wspolnie-z-Prokuratura-Okręgowa-w-Katow.html> [dostęp: 6 III 2014].

sy ekonomiczne Unii Europejskiej”, współfinansowanego przez Komisję Europejską (konkretnie przez OLAF, tj. Europejski Urząd ds. Zwalczenia Nadużyć Finansowych) w ramach programu Herkules II na lata 2007–2013 (program na rzecz wspierania działalności w dziedzinie ochrony interesów finansowych Wspólnoty)<sup>45</sup>. Inicjatywa ta jest próbą usprawnienia koordynacji i współpracy w doskonaleniu metod efektywnej walki ze zorganizowaną przestępczością azjatycką godzącą w interesy ekonomiczne UE. Jednym z palących problemów w tym zakresie jest pozaprawny obrót towarami pochodzenia dalekowschodniego i wynikające z tego olbrzymie straty finansowe dla budżetów państw należących do Unii. *Doświadczenia i dobre praktyki, jakie zostały wypracowane podczas realizacji projektu, będą stanowić cenny wkład w zwiększenie efektywności w zapobieganiu i walce z patologiami dotyczącymi wprowadzania do obrotu towarów z Dalekiego Wschodu, godzącymi w ekonomiczne interesy Polski, państw Wspólnoty Europejskiej i budżet Unii Europejskiej* – czytamy w komunikacie prasowym ABW.

Najważniejsze jednak jest to, że we wszystkich działaniach realizowanych w ramach projektu uczestniczyli partnerzy krajowi z: Ministerstwa Finansów (Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej, przedstawiciele Departamentu Wywiadu Skarbowego, Służby Celnej oraz Generalny Inspektor Informacji Finansowej), Prokuratury Generalnej oraz Ministerstwa Spraw Wewnętrznych (konkretnie ze Straży Granicznej), a także partnerzy zagraniczni (z zagranicznych służb specjalnych).

Na potrzeby prowadzonych kontroli skarbowych jest wykorzystywana również współpraca administracyjna z zagranicą, z naciskiem na współpracę z państwami członkowskimi Unii Europejskiej. Umożliwia ona międzynarodową wymianę informacji w zakresie zwalczania oszustw dotyczących wyłudzenia podatku VAT, a także bieżące monitorowanie podmiotów podejrzanych o uczestniczenie w procederze wprowadzania do obrotu gospodarczego pustych faktur. Polskie służby kontrolne biorą udział w kontrolach wielostronnych mających na celu wykrycie oszustw podatkowych popełnianych przez międzynarodowe grupy przestępcze. Przepięstwa związane z wprowadzaniem do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji przybierają różne formy<sup>46</sup>. W celu wyeliminowania tego niepożądanego zjawiska wykorzystuje się wszelkie analizy własne oraz informacje sygnalizujące podejrzenie dokonywania przestępstw podatkowych, w szczególności sygnały napływające od organów Policji i prokuratury, w tym również od wywiadu skarbowego (monitorującego Internet i inne media pod kątem poszukiwania podmiotów oferujących tak zwaną sprzedaż kosztów)<sup>47</sup>.

W 2013 r. została wzmożona współpraca z organami kontroli skarbowej, w szczególności w postępowaniach, które prowadzono we współdziałaniu przedstawicieli wywiadu skarbowego z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej. Rezultatem zacieśnienia tej współpracy były zawiadomienia przekazywane przez GIIF do jednostek

<sup>45</sup> [http://www.abw.gov.pl/wai/pl/340/777/OLAF\\_\\_Europejski\\_Urzad\\_ds\\_Zwalczenia\\_Naduzyc\\_Finansowych.html](http://www.abw.gov.pl/wai/pl/340/777/OLAF__Europejski_Urzad_ds_Zwalczenia_Naduzyc_Finansowych.html) [dostęp: 25 V 2013].

<sup>46</sup> Poczynając od prostych, polegających na zakupie przez przedsiębiorcę jednej lub kilkunastu faktur w celu zmniejszenia obciążeń podatkowych, a skończywszy na tworzeniu zorganizowanych struktur przestępczych, których celem jest wyłudzenie nienależnych zwrotów podatku VAT.

<sup>47</sup> Sprawozdanie z działalności kontroli skarbowej za 2013 rok [online], [http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/dzialalnosc-kontrolna/-/asset\\_publisher/GoF5/content/sprawozdanie-z-dzialalnosci-kontroli-skarbowej-za-2013-rok?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fdzialalnosc%2Fdzialalnosckontrolna%3Fp\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_GoF5%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-2%26p\\_p\\_col\\_count%3D1#p\\_p\\_id\\_101\\_INSTANCE\\_GoF5\\_](http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/dzialalnosc-kontrolna/-/asset_publisher/GoF5/content/sprawozdanie-z-dzialalnosci-kontroli-skarbowej-za-2013-rok?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fkontrola-skarbowa%2Fdzialalnosc%2Fdzialalnosckontrolna%3Fp_id%3D101_INSTANCE_GoF5%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_GoF5_) [dostęp: 10 IV 2014].

organizacyjnych prokuratury i do organów kontroli skarbowej oraz organów ścigania. Dodatkowo przedstawiciele Departamentu Informacji Finansowej przeprowadzili szkolenia dla osób reprezentujących organy kontroli skarbowej w zakresie zwalczania procederu prania pieniędzy i finansowania terroryzmu<sup>48</sup>.

Współpraca nie może się sprowadzać tylko do działań jednostronnych. Musi być dwustronna i musi się wiązać z pełnym zaufaniem do danej instytucji i konkretnych ludzi. Współdziałanie zwiększa profesjonalizm w wykonywaniu ustawowych zadań, a jednocześnie daje obopólne korzyści – wywiad skarbowy ma dostęp do tajemnicy skarbowej, dysponuje specjalistami posiadającymi głęboką wiedzę dotyczącą podatków oraz mechanizmów przestępczych wykorzystywanych przez przestępców podatkowych, Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego zaś ma większe możliwości, jeśli chodzi o prowadzenie obserwacji, i jest zdecydowanie sprawniejsza w stosowaniu kontroli operacyjnej. Dodatkowo ważną zaletą ABW jest to, że służba ta ma uprawnienia dochodzeniowo-śledcze, których wywiad skarbowy nie ma. Współpraca w takim przypadku jest nie do przecenienia. Dlatego też współdziałanie obu tych struktur przy zwalczaniu przestępczości gospodarczej przynosi zdecydowanie lepsze efekty niż działanie każdej z nich osobno.

Stworzenie forum wymiany informacji, ale także wiedzy i doświadczenia, będzie w przyszłości procentować większą skutecznością zadań wykonywanych przez służby. To z kolei z pewnością doprowadzi do zwiększenia synergii w walce ze zorganizowaną przestępczością gospodarczą i spowoduje ujednoczenie (w pewnym zakresie) stosowanych procedur dotyczących zdobywania informacji i walki z tego typu przestępczością godzącą w ekonomiczne interesy państwa.

Taka współpraca rozwija także standardy wzajemnego informowania się służb i organów. W kontekście szeroko rozumianego bezpieczeństwa XXI w. wydaje się więc być niezbędna.

### Abstrakt

Artykuł dotyczy współpracy wywiadu skarbowego z Agencją Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz z innymi służbami specjalnymi i organami ścigania. W jego pierwszej części zaprezentowano historię wywiadu skarbowego oraz ułożenie tego wywiadu wśród struktur administracji państwowej. W części drugiej przedstawiono uprawnienia operacyjno-rozpoznawcze ABW i wywiadu skarbowego, które wynikają wprost z aktów normatywnych. W części trzeciej opisano czynności, które wykonuje wywiad skarbowy.

Metody stosowane przez wywiad skarbowy w walce z nieuczciwymi podatnikami dzielą się na trzy grupy, tj. na metody socjologiczne, prawne i operacyjne. Do pierwszej grupy zaliczamy techniki uświadamiające podatnikom konsekwencje niepłacenia podatków i przekonywanie o obywatelskim obowiązku, jakim jest ich płacenie. Druga grupa obejmuje metody prawne, do których zalicza się udoskonalanie samego materialnego prawa podatkowego w taki sposób, aby było ono jak najmniej skomplikowane i aby zawierało jak najmniej ulg, zwolnień i odliczeń, przy jednoczesnym obniżeniu stawek podatkowych. Trzecia grupa obejmuje czynności operacyjne

<sup>48</sup> Zob.: *Sprawozdanie Generalnego Inspektora Informacji Finansowej z realizacji ustawy z dnia 16 XI 2000 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu w 2013 r.* [online], Warszawa 2014, s. 28, [http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1007792/Sprawozdanie\\_2013](http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1007792/Sprawozdanie_2013) [dostęp: 10 IV 2014].

(art. 36aa ustawy o kontroli skarbowej), do których zalicza się metody i techniki stosowane przez wywiad skarbowy.

W ostatniej części artykułu zostały zaprezentowane przykłady współpracy wywiadu skarbowego z Agencją Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz z innymi służbami specjalnymi i organami ścigania na przestrzeni lat 2013–2014.

**Słowa kluczowe:** współpraca ABW z wywiadem skarbowym, wywiad, ABW, VAT, uszczuplenia finansowe.

#### **Abstract**

The material presented shows the tax intelligence service's cooperation with the Agency of Internal Security and other law enforcement agencies. In the first part of the material was presented the history of tax intelligence and its placement in the interstitial structures of state administration were presented. The next section presents the operational surveillance powers of instigations ABW and fiscal intelligence service, which result directly from the normative acts. In the third section the article describes the steps that the fiscal intelligence service performs fiscal intelligence. Methods used in the fight against unfair taxpayers are divided into three groups: sociological, legal and operational. The first group includes raising awareness among taxpayers regarding the consequences of non-payment of taxes and convincing them of their civic duty to pay them. The second group includes legal methods of law, which include the improvement of the substantive tax law to make it less complicated, by reducing the numbers of deductions, exemptions and deductions while lowering tax rates. And the third group is the operational activities (Article 36aa of the Fiscal Control Act), which include the methods and techniques used by the tax interview. In the fourth part of the material being presented examples of mutual cooperation between the fiscal intelligence service and the Internal Security Agency as well as other law enforcement agencies for the years 2013–2014.

**Keywords:** cooperation between the fiscal intelligence service and the Internal Security Agency, intelligence, ABW, VAT, financial losses.