

<http://dx.doi.org/10.16926/gea.2025.01.02.08>

dr Anna KANAREK-RÓWNICKA

<https://orcid.org/0000-0003-0787-781X>

Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach

e-mail: anna.kanarek@gmail.com

Pozycja podmiotów uczestniczących w przewozie towarów oraz obrocie paliwami opałowymi na gruncie ustawy o SENT

Streszczenie

Artykuł podejmuje problematykę odpowiedzialności podmiotów trudniących się przewozem oraz obrotem produktami wrażliwymi za naruszenie obowiązków zgłoszeniowych, o których mowa w ustawie o SENT. Celem artykułu jest przedstawienie konsekwencji tych naruszeń oraz ukazanie praktyki stosowania przepisów ustawy o SENT przez organy celno-skarbowe. Przewidziana w ustawie o SENT sankcja ma charakter administracyjny, a jej konstrukcja oparta jest na wysokich karach pieniężnych. Administracyjnej karze pieniężnej przypisane zostało szczególne zadanie, polegające na odstraszeniu przedsiębiorców od naruszania ustawowych obowiązków, dlatego też brak jest możliwości jej miarkowania. Analiza orzecznictwa sądów administracyjnych pozwoliła dostrzec problem stosowania przez organy administracji publicznej przepisów ustawy o SENT z pominięciem zasad ogólnych, w tym wynikającej z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP zasady proporcjonalności. Brak aktywnego udziału przedsiębiorcy w toku postępowania w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej skutkować może nałożeniem kary, której wysokość stanowić może zbyt surową dolegliwość co do wagi naruszenia obowiązków zgłoszeniowych. Organy stosują bowiem wykładnię literalną przepisów ustawy o SENT, co skutkuje wyjątkowym stosowaniem instytucji odstąpienia od nałożenia kary. Konstrukcja zaś przepisów ustawy o SENT powoduje, że zasadniczo każde naruszenie przepisów ustawy traktowane jest jako nielegalny handel produktami wrażliwymi, niezależnie od jego skali. Zarówno brak dokonania zgłoszenia, jak i czysto formalna wadliwość zgłoszenia generują takie same skutki.

Słowa kluczowe: zasada proporcjonalności, uchybienie w zgłoszeniu, administracyjna kara pieniężna, miarkowanie kary, odstąpienie od nałożenia kary, cel ustawy o SENT.

1. Wstęp

Ustawa z dnia 9 marca 2017 roku o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi¹ (dalej: ustawa o SENT) nakłada na podmioty zajmujące się przewozem drogowym i kolejowym towarów uznanych za wrażliwe² oraz obrotem paliwami opałowymi szereg obowiązków związanych z monitorowaniem przemieszczania się tych produktów, brak wypełnienia których skutkuje wysokimi karami pieniężnymi. Wdrożony również został system monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (dalej: system monitorowania przewozu i obrotu), którego celem stało się zapewnienie efektywnego sposobu monitorowania przewozu towarów wrażliwych i obrotu paliwami opałowymi oraz kontroli realizacji obowiązków wynikających z ustawy o SENT.

Zadaniem ustawy o SENT stało się zapewnienie ochrony legalnego handlu towarami uznanymi za wrażliwe, ułatwienie walki z „szarą strefą” oraz ograniczenie poziomu uszczupień w kluczowych dla budżetu państwa podatkach związanych z przewozem towarów wrażliwych i obrotem paliwami opałowymi, tj. podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego³. Rolę tę spełniać mają wysokie kary finansowe za naruszenie obowiązków zgłoszeniowych, co stanowić miało narzędzie do walki z nieuczciwymi podmiotami dokonującymi nielegalnego przewozu oraz obrotu produktami wrażliwymi. Podkreślić należy, że narzędzia przewidziane w ustawie o SENT prowadzić mają do eliminacji nieuczciwych podmiotów dokonujących nielegalnego obrotu produktami wrażliwymi dla polskiej gospodarki. Kary przewidziane przez ustawę o SENT nie mogą obejmować swoim zasięgiem podmiotów działających w sposób legalny, które dopuściły się uchybień formalnych, a nawet oczywistych omyłek na skutek m.in. wątpliwości dotyczących wykładni co do stosowania przepisów ustawy o SENT⁴. Organy celno-skarbowe, co do zasady, nie mają w zwyczaju stosować odstępstw od nakładania obciążeń finansowych, gdyż kierują się profiskalnym celem. Ustawa o SENT nie pozwala też na miarkowanie kar oraz nie przewiduje okoliczności wyłączających odpowiedzialność w przypadku błędnego zgłoszenia, na skutek wystąpienia okoliczności niezawinionych przez przedsiębiorcę. Orzecznictwo są-

¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 104.

² Systemem monitorowania przewozu i obrotu, co do zasady, objęte zostały m.in.: określone w art. 3 ust. 2 pkt 1 ustawy towary objęte pozycjami CN, jeżeli masa brutto przesyłki tych towarów przekracza 500 kg lub jej objętość przekracza 500 litrów; paliwa opałowe; alkohole całkowicie skażone, susz tytoniowy, produkty lecznicze, środki spożywcze specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz niektórych wyrobów medycznych.

³ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o systemie monitorowania drogowego przewozu towarów, Sejm RP VIII kadencji, druk sejmowy nr 1244 s. 28 <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/2B8F449D4D2EDDCFC12580B4005502AB/%24File/1244.pdf> [dostęp: 10.05.2024].

⁴ Zob. wyrok NSA z 18 maja 2020 r., II GSK 220/20, LEX nr 2978625.

dów administracyjnych zwraca uwagę na podejmowanie działań proporcjonalnych co do celu ustawy o SENT.

Warto pochylić się nad kwestią odpowiedzialności za naruszenie obowiązków związanych z drogowym i kolejowym przewozem niektórych towarów oraz z obrotem paliwami opałowymi. Przedmiotem niniejszego artykułu jest praktyka organów celno-skarbowych prowadzących postępowanie w przedmiocie naruszenia obowiązków, o których mowa w ustawie o SENT w oparciu o orzecznictwo sądów administracyjnych.

2. Obowiązki zgłoszeniowe na podstawie ustawy o SENT

Ustawa o SENT objęła swoim zakresem każdy podmiot uczestniczący w przewozie towarów wrażliwych oraz obrocie paliwami opałowymi, nakładając na niego określone obowiązki. Co do zasady, procedura monitorowania obejmuje każdy przypadek przemieszczenia towarów wrażliwych oraz paliw opałowych przez terytorium RP. Przewiduje jednak różny zakres obowiązków w przypadku przewozów rozpoczynających się i kończących na terytorium kraju (art. 5 ustawy o SENT), przewozów rozpoczynających się poza granicami i kończących się na terytorium naszego kraju (art. 6 ustawy o SENT), jak również reguluje przemieszczanie przez terytorium RP, tj. zaczynające się i kończące poza jej granicami (art. 7 ustawy o SENT).

Procedura monitorowania przewozu i obrotu rozpoczyna się zgłoszeniem do rejestru zgłoszeń prowadzonego w systemie teleinformatycznym⁵ przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej⁶ (dalej: rejestr SENT). Nałożone przez ustawę o SENT obowiązki winny być zrealizowane w określonym czasie. Zgłoszenie może zostać zarejestrowane nie wcześniej niż na 10 dni przed wykonaniem przewozu, z uwagi na okres ważności numeru referencyjnego⁷. Czynność ta obciąża podmiot wysyłający, w przypadku przewozów rozpoczynających się na terytorium RP⁸, podmiot odbierający przy przewozach, które rozpoczynają się poza granicami RP, a kończą na jej terytorium⁹, bądź przewoźnika w przypadku przewozów tranzytowych¹⁰. Ustawowe wymogi zgłoszenia w przypadku dostawy towarów nie pozostawiają wątpliwości, że zgłoszenie przewozu winno zostać przesłane przed jego rozpoczęciem, tj. przed wyjazdem samochodu na drogę publiczną bądź rozpoczęciem przejazdu wagonu kolejowego. Analogiczna procedura monitorowania obowiązuje w przypadku obrotu paliwami opałowymi znajdującymi się poza zawieszeniem poboru akcyzy.

⁵ Art. 4 ust. 2 ustawy o SENT.

⁶ Art. 4 ust. 3 ustawy o SENT.

⁷ Art. 11 ust. 1 ustawy o SENT.

⁸ Art. 5 ust. 1 ustawy o SENT.

⁹ Art. 6 ust. 1 ustawy o SENT.

¹⁰ Art. 7 ust. 1 ustawy o SENT.

Po prawidłowym dokonaniu zgłoszenia podmiot inicjujący procedurę monitorowania przewozu bądź obrotu otrzymuje zwrotnie numer referencyjny zgłoszenia wraz z przynależnym do niego kluczem systemowym, które przekazuje przewoźnikowi. Przewoźnik jest zobligowany do uzupełnienia danych nie później niż przed rozpoczęciem transportu. Wyłącznie prawidłowe dokonanie zgłoszenia oraz uzyskanie numeru referencyjnego od odpowiednio podmiotu wysyłającego bądź podmiotu odbierającego umożliwia przewoźnikowi autoryzację zgłoszenia, tj. uzupełnienie danych zgłoszenia dotyczących środka transportu oraz samego przewoźnika oraz legalne rozpoczęcie przewozu towarów wrażliwych¹¹. W przypadku zaś zmiany danych w trakcie przewozu na skutek m.in. konieczności zmiany środka transportu w trakcie przewozu, dalszy przewóz towarów wrażliwych jest możliwy wyłącznie po aktualizacji danych w rejestrze SENT.

Obowiązki zgłoszeniowe ciążyą także na podmiocie odbierającym, który winien uzupełnić zgłoszenie nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu dostarczenia towaru¹². W przypadku przewozu realizowanego w ramach dostawy towarów wrażliwych, podmiot odbierający zobligowany jest do umieszczenia w rejestrze SENT informacji o dacie odbioru towarów objętych zgłoszeniem, posiadających nadany numer referencyjny oraz potwierdzenie dokonania zgłoszenia. W przypadku zaś dostawy niezwiązanej z przewozem obowiązek dokonania zgłoszenia do rejestru SENT oraz uzyskania numeru referencyjnego zgłoszenia spoczywa na podmiocie sprzedającym nie później niż z chwilą przeniesienia posiadania lub własności paliw opałowych, które po dostawie znajdują się w tym samym miejscu. Podmiot nabywający wykonuje zaś swoje obowiązki zgłoszeniowe nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu przeniesienia posiadania lub własności towaru¹³.

Podkreślić należy, że wprowadzony w art. 8 ust. 1 ustawy o SENT wymóg aktualizacji danych dotyczy tego samego zakresu, którego dotyczy obowiązek ujawniania danych w zgłoszeniu oraz winien być dokonany niezwłocznie po powstaniu zmiany danych zgłoszenia. Stanowi to warunek konieczny do kontynuacji przewozu. WSA w Krakowie zwrócił uwagę na niezwłoczny termin na aktualizację danych i uznał, że upływ ponad pięciu godzin od zamiany wskazanego w zgłoszeniu uszkodzonego ciągnika siodłowego, a kontrolą drogową był wystarczający do dokonania aktualizacji zgłoszenia. Dokonanie zaś zmian zgłoszenia w trakcie kontroli drogowej jest działaniem spóźnionym i nie może być uznane za niezwłoczne¹⁴.

Z literalnego brzmienia art. 8 ust. 1 ustawy o SENT wynika, że przewoźnik ma obowiązek aktualizować wyłącznie te dane, które sam miał zgłosić, co mogłoby prowadzić do wniosku, że nie może on ponosić konsekwencji za niewywiązanie

¹¹ Art. 5 ust. 4 ustawy o SENT.

¹² Art. 5 ust. 5 ustawy o SENT.

¹³ Art. 6a ust. 1 i 3 ustawy o SENT.

¹⁴ Zob. szerzej wyrok WSA w Krakowie z 10.08.2018 r., III SA/Kr 616/18, Lex nr 2541662.

się z obowiązków zgłoszeniowych ciążyących na innych podmiotach. Naczelny Sąd Administracyjny stanął jednak na stanowisku, że ustawowe pojęcie aktualizacji danych należy rozumieć w ten sposób, że dane w momencie rozpoczęcia przewozu będą zgodne ze stanem faktycznym¹⁵. Przepisy ustawy o SENT należy poddać tym samym wykładni celowościowej. W powiązaniu bowiem z normą wyrażoną w art. 24 ust. 1 ustawy o SENT, obowiązki przewoźnika należy interpretować szeroko, tj. na przewoźniku ciąży konieczność aktualizowania danych, które zobligowany jest uzupełnić w zgłoszeniu do rejestru SENT, jak również obowiązek weryfikacji pozostałych danych zgłoszenia.

Zwrócono także uwagę na konieczność podania danych rzeczywistego przewoźnika. W wyniku bowiem podzlecenia przewozu towarów, o których mówi ustawa o SENT, dane umieszczone w rejestrze SENT winny być zgodne ze stanem faktycznym, tj. zgłoszenie winno obejmować numer zezwolenia lub numer licencji przewoźnika, który faktycznie realizuje przewóz. Wykładnia językowa użytego w art. 2 pkt 8 ustawy o SENT pojęcia „przewoźnik” w związku z określoną w art. 2 pkt 9 ustawy o SENT definicją „przewozu towarów” oraz przepisem art. 34 Konwencji o umowie międzynarodowego przewozu drogowego towarów (CMR) i protokołu podpisania, sporządzonej w Genewie dnia 19 maja 1956 r.¹⁶ nie pozostawia wątpliwości co do tego, że ustawa o SENT uznaje za przewoźnika ten podmiot, który faktycznie dokonuje przewozu towarów wrażliwych. Nadto, Naczelny Sąd Administracyjny uznał także, że wprowadzenie do rejestru danych przez podmiot, któremu powierzono przewóz towaru, a który był faktycznie przewożony przez innego przewoźnika nie spełnia wymogów aktualizacji danych, o której mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o SENT¹⁷.

3. Konsekwencje naruszenia obowiązków zgłoszeniowych

Ustawa o SENT niezwykle restrykcyjnie traktuje naruszenie obowiązków nałożonych na podmioty trudniące się przewozem towarów wrażliwych oraz obrotem paliwami opałowymi. Niewykonanie obowiązków w zakresie zgłoszenia do rejestru SENT skutkuje nałożeniem kary pieniężnej na ten podmiot, na którym ciąży ustawowy obowiązek dokonania zgłoszenia. Tożsame kary zostaną nałożone w przypadku wadliwego wykonania obowiązków zgłoszeniowych. Podkreślić bowiem należy, że przepisy ustawy o SENT nie różnicują zaniechania dokonania zgłoszenia do rejestru SENT, oraz błędnego jego wypełnienia. Obydwa przypadki traktowane są jako naruszenie obowiązków nałożonych na podmioty trudniące się przewozem towarów wrażliwych oraz obrotem paliwami opałowymi, niezależnie od skali naruszenia.

¹⁵ Zob. szerzej wyrok NSA z dnia 22.10.2020 r., II GSK 499/20, Lex nr 3098264.

¹⁶ Dz. U. z 1962 r. Nr 49, poz. 238.

¹⁷ Zob. szerzej wyrok NSA z dnia 22.10.2020 r., II GSK 499/20, Lex nr 3098264.

Wprowadzenie błędnych danych zgłoszenia do rejestru SENT stanowi zgłoszenie danych niezgodne ze stanem faktycznym, a to daje podstawę do nałożenia kary pieniężnej na podmiot wysyłający, podmiot odbierający albo przewoźnika. Nie wszystkie jednak rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym a danymi zgłoszonymi do rejestru SENT skutkować będą karą pieniężną. Przepis art. 23 ustawy o SENT dopuszcza nieznaczne rozbieżności w zakresie ilości, masy lub objętości do wartości nie większej niż 10 %. Wydaje się jednak, że przepis ten stanowi jedyny dopuszczony przez ustawę przypadek niezgodności danych wskazanych w zgłoszeniu. W pozostałych przypadkach wymierza się karę, której wysokość jest uzależniona od podmiotu dopuszczającego się naruszenia oraz jego przedmiotu. Na podmiot wysyłający lub podmiot odbierający nakłada się karę pieniężną w wysokości 10 000 zł, 20 000 zł, bądź 46 % wartości brutto towaru przewożonego podlegającego obowiązkowi zgłoszenia, nie niższej niż 20 000 zł¹⁸, a na przewoźnika nakłada się karę pieniężną w wysokości 20 000 zł¹⁹. W przypadku jednak przyjęcia do przewozu paliw opałowych pod inny adres niż wskazany w zgłoszeniu na przewoźnika może zostać nałożona kara pieniężna nawet do kwoty 100 000 zł²⁰.

Ustawa o SENT objęła swoim zakresem zarówno istotne uchybienia ustawowych obowiązków, jak również te, które nie mogą nawet wprowadzać ryzyka nielegalnego handlu towarami uznanymi za wrażliwe, z uwagi na charakter tych uchybień. Sądy administracyjne stoją na stanowisku, że nawet błędne wprowadzenie do systemu numerów rejestracyjnych środków transportu bądź podanie wyłącznie jednego z dwóch numerów rejestracyjnych, np. podanie numeru rejestracyjnego ciągnika siodłowego, bez podania numeru naczepy, w której przewożony jest towar objęty zgłoszeniem stanowi podstawę do nałożenia na przewoźnika kary pieniężnej w oparciu o art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy o SENT²¹. Karze tej podlega także brak aktualizacji danych umieszczanych w zgłoszeniu przez przewoźnika oraz pozostawienie w zgłoszeniu danych niezgodnych ze stanem faktycznym²². Kara w kwocie 10 000 zł może zostać nałożona za np. niedokonanie aktualizacji poprzez wprowadzenie numeru rejestracyjnego ciągnika siodłowego, który kontynuował przewóz towarów wrażliwych na skutek awarii zgłoszonego ciągnika²³. Uaktualnienie zaś zgłoszenia w trakcie kontroli drogowej jest działaniem spóźnionym²⁴ oraz naraża przewoźnika na stwierdzenie braku wypełnienia obowiązków ustawowych oraz karę pieniężną z tego tytułu. Zlecenie

¹⁸ Art. 21 ust. 1, 2a, 2d ustawy o SENT.

¹⁹ Art. 22 ust. 1 ustawy o SENT.

²⁰ Art. 22 ust. 1a ustawy o SENT.

²¹ Zob. wyrok WSA w Bydgoszczy z 10.07.2019 r., I SA/Bd 261/19, Lex nr 2718082; wyrok WSA w Warszawie z 3.12.2019 r., V SA/Wa 1693/19, Lex nr 3098658.

²² Art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy o SENT.

²³ Zob. wyrok WSA w Łodzi z 17.07.2019 r., III SA/Łd 347/19, Lex nr 2714614.

²⁴ Zob. szerzej wyrok WSA w Krakowie z 10.08.2018 r., III SA/Kr 616/18, Lex nr 2541662.

transportu kilku kolejnym przewoźnikom drogowym skutkuje odpowiedzialnością każdego z nich za wykonanie całego przewozu w momencie przyjęcia towaru i listu przewozowego²⁵.

Określona w ustawie o SENT sankcja ma charakter administracyjny, a nie karnoadministracyjny²⁶. Każde zaś naruszenie ustawy traktowane jest osobno. Wystąpić może sytuacja, w której w trakcie kontroli organów celno-skarbowych podczas jednego przejazdu ujawnionych zostanie kilka naruszeń, co wygeneruje zagrożenie nawet kilkoma karami po 10 000 zł lub 20 000 zł. Brak jest przy tym instrumentów prawnych wyłączających odpowiedzialność za błędy zgłoszenia, powstałe chociażby na skutek działania siły wyższej²⁷. Celem ustawy o SENT jest przeciwdziałanie i zapobieganie ryzykom związanym z przewozem i obrotem towarami wrażliwymi. Wymagało to stworzenia instrumentów zapewniających efektywność systemu monitorowania drogowego i kolejowego, działalność których oparta jest na mechanizmie prewencji, samokontroli i samodyscyplinie podmiotu uczestniczącego w obrocie towarami wrażliwymi. W tym też celu ustawa o SENT przypisała administracyjnej karze pieniężnej rolę instrumentu prewencji. Taki charakter kary związany jest z wysokim i dolegliwym dla przedsiębiorcy wymiarem finansowym²⁸. Wysokość sankcji może nierzadko przekroczyć zysk, który mógłby osiągnąć podmiot trudniący się przewozem towarów wrażliwych bądź obrotem paliwami opałowymi. Zaniechanie wykonania ustawowego obowiązku uniemożliwia monitorowanie przewozu towarów wrażliwych oraz niweczy cele ustawy, niezależnie od stopnia jego naruszenia, dlatego też ustawodawca skoncentrował się na wysokiej dolegliwości finansowej²⁹.

Wymiar kary pozostawać może także nieproporcjonalny w stosunku do wagi naruszenia, tj. drobnych formalnych uchybień legalnie działających przedsiębiorców³⁰. TK podkreślił jednak, że wysokie obciążenia finansowe przedsiębiorców wynikają z charakteru kary, a zasada proporcjonalności nie daje podstawy ochrony interesu wynikającego z naruszenia prawa³¹. Takie stanowisko zajmuje także NSA, zdaniem którego kara ze swej istoty musi być wysoka, aby odstraszać od zaniedbań na gruncie ustawy o SENT, co mogłoby wpłynąć negatywnie na działanie systemu monitorowania i przewozu. Zdaniem NSA instytucja kary pie-

²⁵ Zob. szerzej wyrok NSA z dnia 22.10.2020 r., II GSK 499/20, Lex nr 3098264.

²⁶ Zob. szerzej D. Danecka, *Konwersja odpowiedzialności karnej w administracyjną w prawie polskim*, Warszawa 2018.

²⁷ Zob. także M. Charkiewicz, *Odstąpienie od nałożenia kary pieniężnej za nieprawidłowości w zgłoszeniu SENT w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Przegląd Podatkowy” 2023, nr 7, s. 47.

²⁸ Zob. H. Kisilowska, G. Zieliński, *Administracyjne kary pieniężne – funkcja prewencyjna i represyjna*, „Prawo w Działaniu. Sprawy Karne” 2020, nr 43, s. 160–161.

²⁹ Zob. wyrok NSA z dnia 16.07.2024 r., II GSK 269/24, Legalis nr 3103636; Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 13.02.2024 r., III SA/Gl 877/23, Legalis nr 3048394

³⁰ M. Charkiewicz, *Odstąpienie...*, op. cit.

³¹ Zob. wyrok TK z 26.03.2002 r., SK 2/01, OTK ZU z 2002 r., nr 2/A, poz. 15, Lex nr 54049.

nieżnej zabezpiecza prawidłowe funkcjonowanie systemu monitorowania i przewozu. Karze tej przypisana tym samym została szczególna rola w zagwarantowaniu przestrzegania obowiązków wynikających z ustawy o SENT³².

Ustawa o SENT dopuszcza jednak możliwość odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej w przypadkach wskazanych w art. 21 ust. 3, art. 22 ust. 3, art. 22a ust. 2, art. 24 ust. 3 oraz art. 26 ust. 3 ustawy o SENT. Instrument ten stanowi przykład łagodzenia odpowiedzialności administracyjnoprawnej³³, choć ma on charakter uznaniowy. Dopuszczone przypadki odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej koncentrują się wokół przesłanki: uzasadnionego przypadku ważnego interesu podmiotu bądź interesu publicznego. Konstrukcja odstąpienia od nałożenia kary oparta została na pojęciach niedookreślonych, co daje organom administracji publicznej szeroki luz decyzyjny³⁴. Oceniając ziszczenie się przesłanki odstąpienia od nałożenia kary, organ winien jednak rozważyć, czy nałożenie kary w konkretnym stanie faktycznym realizuje cel ustawy³⁵. Niestosowanie sankcji wystąpić może w sytuacjach wyjątkowych podlegających kryteriom zobiektywizowanym, na które przedsiębiorca nie miał wpływu, a nie subiektywnym jego przekonaniu³⁶. Wymaga to wykazania tego faktu, co wiąże się z zaangażowaniem strony w toku postępowania w przedmiocie odstąpienia od nałożenia kary, gdyż organ prowadząc czynności dowodowe, koncentruje się na obowiązkach wynikających z ustawy o SENT. Organ winien jednak brać pod uwagę z urzędu wszystkie okoliczności dotyczące sprawy w tym samym zakresie. Dyrektywa postępowania organu administracji publicznej wyznacza bowiem określona w art. 31 ust. 3 Konstytucji RP³⁷ zasada proporcjonalności, która nakazuje użycie wyłącznie takich środków, które są niezbędne do osiągnięcia konkretnego celu. Nakłada to na organ obowiązek ustalenia, czy dopuszczona przez ustawę o SENT sankcja w odniesieniu do konkretnego stanu faktycznego stanowi dolegliwość proporcjonalną, czy też pozostaje nieproporcjonalna co do wagi naruszenia. Jeżeli powstałe uchybienie nie stanowi realnego uszczuplenia dochodów podatkowych, czym zagrażałoby interesom Skarbu Państwa, jak również nie stwarza ryzyka takiego uszczuplenia, przewidziana kara byłaby nadmierna. Przekraczałaby istotnie założone przez ustawę cele, co nakazywałoby odstąpienie od nałożenia kary³⁸. Znaczenie dla zastosowania odstąpienia od nałożenia kary ma także

³² Zob. szerzej wyrok NSA z 12.03.2020 r., II GSK 1464/19, Lex nr 3022437.

³³ Zob. szerzej wyrok WSA w Gliwicach z 13.04.2021 r., III SA/GI 130/21, Lex nr 3178581.

³⁴ Zob. szerzej D. Fleszer, *Odstąpienie od wymierzenia kary pieniężnej przewoźnikowi na gruncie art. 24 ust. 3 ustawy o SENT*, „Roczniki Administracji i Prawa” 2023, t. 23, z. 1, s. 97; wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 28.10.2021, II SA/Go 534/21, Lex nr 3256447.

³⁵ Zob. szerzej wyrok NSA z 14.10.2021 r., II GSK 1343/21, Lex nr 3257881.

³⁶ Zob. także A. Szyszka, *Odstąpienie od nałożenia administracyjnej kary pieniężnej na podstawie ustawy SENT*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2024, nr 11, s. 101.

³⁷ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483.

³⁸ Zob. wyrok NSA z 2.07.2020 r., II GSK 406/20, LEX nr 3055893; wyrok NSA z 27.11.2020 r., II GSK 790/20, LEX nr 3104033; wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 28.10.2021 r., II SA/Go

to, czy stwierdzone uchybienie zostało usunięte w trakcie kontroli³⁹. Niezwłoczne bowiem naprawienie błędów zgłoszeniowych uniemożliwia przypisanie przedsiębiorcy nieuczciwości jego działania, sankcjonowanego przepisami ustawy o SENT.

4. Zakończenie

Ustawa o SENT nałożyła na podmioty uczestniczące w przewozie towarów wrażliwych dla polskiej gospodarki oraz w obrocie paliwami opałowymi szereg obowiązków zmierzających do uszczelnienia systemu monitorowania przewozu i obrotu, aby wyeliminować nieuczciwe podmioty dopuszczające się nielegalnego obrotu takimi produktami. Zadanie to przypisane zostało karom pieniężnym, których wysokość ma wręcz odstraszać przedsiębiorców od dopuszczania się naruszeń ustawy o SENT. Konstrukcja zaś przepisów ustawy o SENT oraz praktyka organów prowadzących postępowania w przedmiocie nałożenia kary za naruszenie przepisów ustawy o SENT, powoduje, że praktycznie każde uchybienie przepisom ustawy traktowane jest jako nielegalny handel produktami wrażliwymi, a instytucja odstąpienia od wymierzenia kary może być zastosowana wyłącznie w wyjątkowych przypadkach. Orzecznictwo sądów administracyjnych prowadzi do wniosku, że praktyka organów celno-skarbowych powinna zostać poddana głębszej refleksji. Bezspornym pozostaje, że podmiotem uczestniczącym w obrocie produktami wrażliwymi jest zazwyczaj przedsiębiorca, od którego oczekuje się profesjonalizmu oraz sumienności i rzetelności w prowadzeniu działalności gospodarczej oraz realizacji nakazów i zakazów wynikających z przepisów prawa powszechnie obowiązującego. Nie sposób jednak przyjąć, że zwykłe przeoczenie nawet podmiotu profesjonalnego stanowi jego celowe działanie o przestępczym charakterze. Okoliczności, które doprowadziły do wystąpienia niedopatrzienia winny być brane pod uwagę przez organ prowadzący postępowanie administracyjne z urzędu. Tymczasem analiza orzecznictwa prowadzi do wniosku, że zazwyczaj dopiero na etapie sądowej kontroli decyzji w przedmiocie nałożenia kary, sąd dokonuje oceny stosowania przepisów ustawy o SENT, nie tylko w oparciu o literalne jej brzmienie, lecz odnosi się także do zasad ogólnych, w tym zasady proporcjonalności. W dalszym ciągu przedsiębiorca zmuszony wręcz pozostaje do aktywnego działania w toku postępowania o nałożenie kary oraz wykazania wszystkich okoliczności, które doprowadziły do powstania naruszenia przepisów ustawy o SENT, aby następnie przekonać organ do zastosowania instytucji odstąpienia od nałożenia kary. Sądy coraz częściej zauważają, że organy celno-skarbowe dość niechętnie wychodzą poza utartą praktykę, a sto-

534/21, LEX nr 3256447; wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 25.11.2021 r., II SA/Go 848/21, LEX nr 3274750.

³⁹ Wyrok NSA z 18.05.2020 r., II GSK 220/20, LEX nr 2978625.

sowanie przez nie wyłącznie literalnej wykładni przepisów ustawy o SENT, prowadzi do niesprawiedliwego traktowania przedsiębiorcy. Trud włożony przez stronę postępowania na etapie postępowania dowodowego odnosi swój skutek dopiero na etapie sądowo-administracyjnym, gdyż w orzecznictwie pojawiają się aspekty odnoszące się do dobra i interesów przedsiębiorcy, co może przyczynić się w przyszłości do zmiany praktyki organów celno-skarbowych w tym zakresie.

Bibliografia

Akty prawne

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483.

Konwencja o umowie międzynarodowego przewozu drogowego towarów (CMR) i protokołu podpisania, sporządzona w Genewie dnia 19 maja 1956 r., Dz. U. z 1962 r. Nr 49, poz. 238.

Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi, Dz. U. z 2023 r. poz. 104.

Dokumenty

Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o systemie monitorowania drogowego przewozu towarów, Sejm RP VIII kadencji, druk sejmowy nr 1244.

Opracowania

Charkiewicz M., *Odstąpienie od nałożenia kary pieniężnej za nieprawidłowości w zgłoszeniu SENT w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Przegląd Podatkowy” 2023, nr 7.

Danecka D., *Konwersja odpowiedzialności karnej w administracyjną w prawie polskim*, Warszawa 2018.

Fleszer D., *Odstąpienie od wymierzenia kary pieniężnej przewoźnikowi na gruncie art. 24 ust. 3 ustawy o SENT*, „Roczniki Administracji i Prawa” 2023, t. 23, z. 1.

Kisilowska H., Zieliński G., *Administracyjne kary pieniężne – funkcja prewencyjna i represyjna*, „Prawo w Działaniu. Sprawy Karne” 2020, nr 43.

Szyska A., *Odstąpienie od nałożenia administracyjnej kary pieniężnej na podstawie ustawy SENT*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2024, nr 11.

Orzecznictwo

Wyrok NSA z dnia 12.03.2020 r., II GSK 1464/19, Lex nr 3022437.

Wyrok NSA z dnia 18.05.2020 r., II GSK 220/20, Lex nr 2978625.

Wyrok NSA z dnia 2.07.2020 r., II GSK 406/20, LEX nr 3055893.

Wyrok NSA z dnia 22.10.2020 r., II GSK 499/20, Lex nr 3098264.
Wyrok NSA z dnia 27.11.2020 r., II GSK 790/20, LEX nr 3104033.
Wyrok NSA z dnia 14.10.2021 r., II GSK 1343/21, Lex nr 3257881.
Wyrok NSA z dnia 16.07.2024 r., II GSK 269/24, Legalis nr 3103636.
Wyrok TK z dnia 26.03.2002 r., SK 2/01, OTK ZU z 2002 r., nr 2/A, poz. 15, Lex nr 54049.
Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 10.07.2019 r., I SA/Bd 261/19, Lex nr 2718082.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 13.04.2021 r., III SA/GI 130/21, Lex nr 3178581.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 13.02.2024 r., III SA/GI 877/23, Legalis nr 3048394.
Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 28.10.2021 r., II SA/Go 534/21, Lex nr 3256447.
Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 25.11.2021 r., II SA/Go 848/21, Lex nr 3274750.
Wyrok WSA w Krakowie z dnia 10.08.2018 r., III SA/Kr 616/18, Lex nr 2541662.
Wyrok WSA w Łodzi z dnia 17.07.2019 r., III SA/Łd 347/19, Lex nr 2714614.
Wyrok WSA w Warszawie z dnia 3.12.2019 r., V SA/Wa 1693/19, Lex nr 3098658.

Strony internetowe

<https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/2B8F449D4D2EDDCFC12580B4005502AB/%24File/1244.pdf> [dostęp: 10.05.2024].

Position of Entities Participating in the Transport of Goods and Trade in Heating Fuels under the SENT Act

Abstract

The article deals with issues of liability of entities engaged in the transport and trade of sensitive products for violation of reporting obligations referred to in the SENT Act. The aim of the article is to present the consequences of these violations and to show the practice of applying the provisions of the SENT Act by customs and tax authorities. The sanction provided for in the SENT Act is of an administrative nature and its structure is based on high financial penalties. The administrative fine has been assigned a specific task of deterring entrepreneurs from violating statutory obligations, which is why it cannot be moderated. The analysis of the case law of administrative courts allowed us to notice the problem of the application of the provisions of the SENT Act by public administration bodies, disregarding the general principles, including those resulting from Art. 31 section 3 of the Constitution of the Republic of Poland, the principle of proportionality. The lack of active participation of the entrepreneur in the course of the proceedings to impose a financial penalty may result in the imposition of a penalty, the amount of which may be too severe in terms of the seriousness of the violation of reporting obligations. The authorities apply a literal interpretation of the provisions of the SENT Act, which results in the exceptional application of the institution of waiving the imposition of a penalty. The construction of the provisions of the SENT Act means that, in principle, any violation of the provisions of the Act is treated as illegal trade in sensitive products, regardless of its scale. Both failure to submit a report and a purely formal defect in the report generate the same consequences.

Keywords: principle of proportionality, failure to comply with the notification, administrative penalty, moderation of the penalty, waiving the imposition of a penalty, purpose of the SENT Act.