

**Opinia**  
**o ustawie z dnia 17 kwietnia 2026 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi oraz niektórych innych ustaw (druk nr 694)**

**WPROWADZENIE**

Jedną z istotnych zmian, które przewiduje ustawa z dnia 17 kwietnia 2026 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi oraz niektórych innych ustaw (nr w wykazie prac legislacyjnych RCL UD109, druk sejm. nr 2272, druk senacki nr 694) , jest **uchylenie obowiązku badania w trakcie postępowania w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej przesłanek odstąpienia od nałożenia tej kary (w postaci ważnego interesu podmiotu lub interesu publicznego) i w to miejsce wprowadzenie możliwości odstąpienia od nałożenia kary warunkowanego okolicznościami sprawy**. Zmiana dotyczy uchylenia przepisów art. 21 ust. 3, art. 22 ust. 3, art. 22a ust. 2 i art. 24 ust. 3 oraz dodania ust. 2a do art. 26 ustawy SENT.

Wypełnianie obowiązków uregulowanych w ustawie SENT obwarowane jest administracyjnymi karami pieniężnymi. Oczywista i w pełni uzasadniona jest konieczność ustanowienia sankcji za naruszenia przepisów tej ustawy; jednocześnie w praktyce stosowania prawa zdarzają się przypadki, w których karanie legalnie działających podmiotów wysokimi karami pieniężnymi wobec nieznacznych, nieraz przypadkowych omyłek nie jawi się jako właściwe i proporcjonalne. Obecnie obowiązujące przepisy umożliwiają organom KAS uelastyczyć reakcję na stwierdzone nieprawidłowości, zapewniając proporcjonalność i adekwatność tej reakcji w stosunku do zaistniałych, konkretnych sytuacji. Zmiana proponowana w przedmiotowym projekcie prowadziłyby w istocie do zawężenia przypadków, w których możliwe byłoby odstąpienie od nałożenia kary i w takim zakresie jawi się jako niepożądana. Zmiana ta, w naszej ocenie, pozostaje

w sprzeczności z wywodzoną zarówno z Konstytucji RP, jak i z prawa Unii Europejskiej zasadą proporcjonalności, a także z deklarowaną przez Rząd deregulacją. Zaproponowana zmiana może *de facto* prowadzić do zaostrzenia odpowiedzialności polskich przedsiębiorców za niecelowe i wyłącznie formalne naruszenia powstałe w trakcie obrotu tzw. towarami wrażliwymi, które nie stanowiły rzeczywistego zagrożenia dla wpływów budżetowych, których ochrona stanowi główny cel ustawy SENT.

Proponowana zmiana w zakresie „likwidacji” przesłanek odstępowania od nakładania administracyjnych kar pieniężnych mających postać tzw. klauzul generalnych, przy jednoczesnym braku możliwości miarkowania tych z uwagi na okoliczności konkretnej sprawy, w naszej ocenie narusza zasadę proporcjonalności zarówno w ujęciu prawa UE, jak i prawa krajowego, w tym przede wszystkim Konstytucji RP. W szczególności biorąc pod uwagę najnowsze, ale utrwalone orzecznictwo TSUE (m. in. wyrok. C-61/23).

W związku z tym, w naszym przekonaniu, jako uzasadnione jawi się zrewidowanie projektu nowelizacji ustawy SENT w tym zakresie przed jego dalszym procedowaniem.

## **UWAGI O CHARAKTERZE SZCZEGÓŁOWYM**

Ustawa SENT, od samego początku jej obowiązywania, przewiduje dwie przesłanki odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej:

- **ważny interes strony**
- **interes publiczny.**

### **Interes publiczny**

W zakresie dotyczącym sankcjonowania naruszeń ustawy SENT, w praktyce bardzo istotna okazuje się **przesłanka interesu publicznego**, bowiem pozwala ona racjonalizować stosowanie sankcji przewidzianych w ustawie SENT, tak by pozostawały one w zgodzie z zasadą proporcjonalności. Przesłanka interesu publicznego ma charakter klauzuli generalnej, a zatem wymaga wypełnienia jej treści w konkretnej sprawie przez odwołanie się do całokształtu konkretnych okoliczności i faktów (por. M. Krawczyk, D. Zalewski, Kary pieniężne nakładane przez KAS i ich zaskarżanie, Wolters Kluwer, Warszawa 2021, s. 182). Tak ogólną przesłankę należy ocenić bardzo pozytywnie, bowiem bez konieczności dokonywania korekt legislacyjnych pozwala organom i sądom administracyjnym reagować na zmieniające się realia, w jakich może dochodzić do formalnych (na ogół bagatelnych) naruszeń ustawy SENT oraz uwzględniać konkretne okoliczności faktyczne. Obecnie przepisy ustawy SENT formułują podstawę prawną do

odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej w sposób wysoce uniwersalny, unikając kazuistycznego wymieniania przypadków, w których nakładanie kar jest lub nie jest zasadne. W takiej sytuacji to rozważenie organów i sądów pozostawione zostało dokonywanie oceny na gruncie konkretnych postępowań, czy w danym przypadku nakładanie kary pieniężnej jest uzasadnione, czy też nie. Trudno przecież oczekiwać, aby ustawodawca był w stanie przewidzieć wszystkie możliwe stany faktyczne, w których konieczne byłoby umożliwienie odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej; z tego względu zasadnym jest pozostawienie pewnej swobody decyzyjnej organom stosującym prawo, mającym najlepsze rozeznanie w konkretnych sprawach. **Dzięki temu klauzula interesu publicznego stanowi niejako „wentyl bezpieczeństwa”, umożliwiając odstępowanie od nakładania wysoce dolegliwych kar pieniężnych w tych przypadkach, w których nie jest to uzasadnione.** Stanowi to wyraz uwzględnienia przez ustawodawcę, że odpowiedzialność administracyjna – jakkolwiek mająca charakter obiektywny – nie może przerodzić się w odpowiedzialność absolutną, niedopuszczalną w demokratycznym państwie prawa. Tymczasem proponowane w przedmiotowym projekcie zmiany istotnie zawężają możliwość odstępowania od nakładania administracyjnych kar pieniężnych, zwracając odpowiedzialność z tytułu niektórych kategorii naruszeń ustawy SENT w kierunku odpowiedzialności absolutnej.

W miarę upływu czasu od wejścia w życie ustawy SENT, przesłanka interesu publicznego jest coraz częściej stosowana przez organy. Stało się tak za sprawą orzecznictwa sądów administracyjnych, które w kolejnych judykatach dają wytyczne, jak należy wyklądać pojęcie interesu publicznego i jakie okoliczności należy w ramach tego pojęcia uwzględniać oraz jakimi kryteriami się kierować. Bogate orzecznictwo sądów administracyjnych oraz praktyka stosowania prawa przez organy współtworzy obecnie sprawny mechanizm prewencyjny, umożliwiający jak najpełniejszą realizację celów ustawy SENT, przy jednoczesnym unikaniu nakładania na polskich przedsiębiorców nieproporcjonalnych kar pieniężnych wszędzie tam, gdzie nie jest to konieczne (np. z uwagi na niezawiniony i incydentalny charakter naruszenia prawa). Na szczególne uznanie zasługuje w tym zakresie praktyka orzecznicza niektórych organów KAS – np. Naczelnika Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie, Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim oraz Naczelnika Podkarpackiego Urzędu Celno-Skarbowego w Przemyślu. Organy te (ale i inne organy KAS) w swoich decyzjach dokonują pogłębionej analizy indywidualnych okoliczności konkretnych spraw, zestawiając je z funkcją ustawy SENT oraz jej przedmiotem ochrony, co umożliwia podjęcie możliwie najbardziej adekwatnego rozstrzygnięcia w danych okolicznościach faktycznych. Rozstrzygnięcia tych organów budują zaufanie obywateli do organów władzy publicznej. Jednocześnie w ten sposób realizowana jest wobec podmiotów, które dopuściły się jakichś nieprawidłowości, prewencyjna i dyscyplinująca funkcja przepisów ustawy SENT. Dzięki pozostawieniu organom luzu decyzyjnego, mogą

one – za sprawą właściwej wykładni przesłanki interesu publicznego – podejmować decyzje, które w danej sytuacji maksymalnie wypełniają cele ustawy SENT, będąc zarazem słusznymi i sprawiedliwymi rozstrzygnięciami. Ograniczenie tej możliwości, zwłaszcza wobec tak rozwiniętej w ostatnich latach przez organy i sądy administracyjne wykładni przesłanki interesu publicznego, nie jawi się jako właściwe. Syntetycznie ujęta przesłanka interesu publicznego stanowi przy tym przykład dobrej legislacji, mając niewątpliwą przewagę nad wszelkimi kazuistycznymi regulacjami – które z istoty rzeczy nie byłyby w stanie zachować adekwatności w stosunku do wszystkich możliwych w praktyce stanów faktycznych.

Przesłanka interesu publicznego pozwala racjonalizować odpowiedzialność za delikty związane z naruszeniem obowiązków SENT, tak by nakładane kary pozostawały w zgodzie z **zasadą proporcjonalności** i nie wykraczały poza to, co jest niezbędne do realizacji celów ustawy. Jednocześnie badanie przesłanki interesu publicznego nie powinno ograniczać się do konfrontacji z zasadami równości i powszechności opodatkowania, bowiem nie stanowi rezygnacji z przysługujących budżetowi należności.

W praktyce przesłanka interesu publicznego pozwala odstępować od nakładania kar za wyłącznie formalne naruszenia, które nie stwarzają żadnego, chociażby hipotetycznego zagrożenia dla wpływów budżetowych. W oparciu o tę podstawę odstępuje się od nakładania kar za takie formalne naruszenia, jak np. niewpisanie numeru licencji w zgłoszeniu, wpisanie numeru licencji zamiast numeru zezwolenia, nieznaczący błąd w numerze rejestracyjnym (tzw. literówki), formalny błąd powtarzający się w kilku zgłoszeniach dotyczących jednego transportu, przejściowy brak przekazywania danych geolokalizacyjnych pojazdu wraz z towarem. Należy zwrócić uwagę, że w przypadku poważniejszych naruszeń, w szczególności innych niż formalne i godzących w dobro prawnie chronione, mechanizm odstąpienia od nałożenia kary nie jest stosowany, a podmiotom grożą za nie również sankcje *stricte* podatkowe i karne skarbowe.

W opiniowanym projekcie ustawy zaproponowane zostało uchylene dotychczasowych przesłanek odstąpienia od nałożenia kary i wprowadzenie w to miejsce możliwości odstąpienia od nałożenia kary ściśle uwarunkowanej okolicznościami sprawy – art. 26 ust. 2a ustawy SENT. Rozwiązanie to znacznie ogranicza możliwość odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej – a w wielu przypadkach, w których obecnie organy i sądy stwierdzają niezasadność nakładania kar pieniężnych, projektowana nowelizacja zamknie taką możliwość. Komentowana propozycja ogranicza możliwość odstąpienia od ukarania wyłącznie do niektórych kategorii naruszeń ustawy SENT – podczas gdy również w odniesieniu innych naruszeń zdarzają się szczególne przypadki, w których nakładanie kar pieniężnych nie jawi się jako zasadne.

Tym samym proponowana zmiana prowadzi do bardzo istotnego zawężenia

przypadków, w których możliwe byłoby odstępianie od nałożenia kary – stanowiąc regres wobec obecnie obowiązujących rozwiązań. W naszym przekonaniu ustawa SENT w obecnym jej brzmieniu trafniej reguluje kwestie odstępowania od nakładania kar pieniężnych. Proponowana zmiana istotnie ograniczy organy, redukując i tak niewielką elastyczność sankcji za głównie formalne naruszenia obowiązków wynikających z ustawy SENT. Zmianę taką należy ocenić krytycznie – z uwagi na jej niekorzystny wpływ na ochronę praw legalnie działających, uczciwych przedsiębiorców, którym jedynie przypadkowo zdarza się dopuszczać bagatelnych, nieznacznych błędów, niemających wpływu na dobra prawnie chronione przepisami ustawy SENT. Obecnie organy, w ramach uznania administracyjnego jakim dysponują, mogą podejmować adekwatne w stosunku do okoliczności faktycznych decyzje, unikając niezasadnego karania uczciwych przedsiębiorców tam, gdzie nie jest to konieczne. Proponowana zmiana znacząco ogranicza tę możliwość – i to pomimo faktu, że kompetencji do odstępowania od nakładania kar pieniężnych organy zdecydowanie nie nadużywają, stosując ją dalece powściągliwie.

Jednocześnie w uzasadnieniu projektu ustawy wskazuje się, że przyjęcie proponowanego rozwiązania nie pozbawi podmiotów uczestniczących w systemie SENT możliwości skorzystania z przysługujących im ułatwień, gdyż w przypadku nałożenia kary ukarany podmiot może ubiegać się o udzielenie ulgi w spłacie tej kary, tj. o odroczenie terminu płatności, rozłożenie na raty, umorzenie w całości lub w części, uzasadniając to ważnym interesem podmiotu lub interesem publicznym. Tego typu środki łagodzą jednak rygoryzm odpowiedzialności administracyjnej dopiero *ex post* i nie spełniają wymogów konstytucyjnych oraz wynikających z prawa unijnego. W takiej sytuacji dochodzi bowiem do prawomocnego ukarania podmiotu, a dopiero w rezultacie następczych działań skutki tego ukarania mogą – jednak nie muszą – zostać zredukowane. Późniejsza możliwość złagodzenia skutku nałożenia kary nie zmienia faktu, że Organy będą zmuszone do podejmowania decyzji nieproporcjonalnych, a więc niezgodnych z normami prawa konstytucyjnego oraz unijnego.

Warto przy tym uwzględnić ogólne tendencje, wyrażane w przestrzeni publicznej przez przedstawicieli Rządu, w tym przez Prezesa Rady Ministrów, związane z licznymi działaniami mającymi na celu tzw. **deregulację**. Powołany został specjalny zespół, mający na celu opracowanie zmian w obowiązującym prawie (tzw. zespół Rafała Brzowski); funkcjonuje także Zespół do spraw Deregulacji i Dialogu Gospodarczego przy Ministrze Rozwoju i Technologii. Celem podejmowanych działań jest ograniczenie nadmiernego wpływu państwa na podmioty prywatne i w ten sposób stymulacja gospodarki poprzez wsparcie polskich przedsiębiorców – redukując regulacje stanowiące obciążenie dla bieżącej działalności gospodarczej. O zmianach tych wypowiedział się

ostatnio Prezes Rady Ministrów, wskazując m.in. na planowane **odstąpienie od karania za niecelowe, przypadkowe błędy**, czy też wprowadzenie **domniemania niewinności podatnika** <sup>1</sup>. Na stronie internetowej zespołu deregulacyjnego zamieszczone są również takie propozycje, jak **racjonalizacja wymiaru kar w obrocie gospodarczym** <sup>2</sup>. Wyrazem wdrażania w praktyce postulatów deregulacyjnych jest ustawa z dnia 21 maja 2025 r. o zmianie niektórych ustaw w celu deregulacji prawa gospodarczego i administracyjnego oraz doskonalenia zasad opracowywania prawa gospodarczego (Dz.U. poz. 769). Tym samym postulaty deregulacyjne nie są już tylko oficjalną polityką rządu, lecz również nabierają stopniowo wymiaru prawnego, pod postacią konkretnych propozycji i zmian legislacyjnych.

Tymczasem proponowane w przedmiotowym projekcie zmiany, w tym w szczególności w zakresie mechanizmu odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej, pozostają w sprzeczności z tak rozumianą deregulacją. Proponowane zmiany istotnie ograniczą bowiem możliwość odstąpienia od karania za niecelowe i przypadkowe naruszenia. Chęć zachowania spójności oficjalnych deklaracji Rządu i procedowanych zmian legislacyjnych wymagałaby weryfikacji przedmiotowego projektu pod tym kątem.

### **Ważny interes strony – badany tylko na wniosek**

Drugą przesłanką odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej jest **ważny interes strony** (podmiotu wysyłającego, podmiotu odbierającego, podmiotu nabywającego, przewoźnika, podmiotu sprzedającego, zużywającego podmiotu olejowego albo pośredniczącego podmiotu olejowego). W praktyce przesłanka ta nie ma uniwersalnego charakteru, bowiem nie dotyczy rodzaju i wagi naruszenia, ale sytuacji majątkowej, względnie osobistej, podmiotu na który ma zostać nałożona kara. W niektórych orzeczeniach sądów administracyjnych wskazuje się, że przesłanka ta powinna być badana przez organy z urzędu. W praktyce prowadzi to często do zbędnego wydłużania postępowań, z uszczerbkiem dla ich sprawności. Tym bardziej, że w realiach konkretnych spraw, strony wnioskujące o odstąpienie od nałożenia kary często uzasadniają go interesem publicznym, a nie swoim ważnym interesem, wniosek taki formułując z uwagi na znikomą wagę naruszenia i brak chociażby hipotetycznego narażenia należności publicznoprawnych na uszczuplenie w związku z nim - a nie swoją złą sytuacją majątkową. Jednocześnie badanie przesłanki ważnego interesu strony jest czasochłonne

---

<sup>1</sup> Źródło: <https://www.tvp.info/85778803/spotkanie-donald-tuska-z-zespolem-ds-deregulacji-rozpoznajajac-sie-prace-nad-pakiem-ustaw>; <https://sprawdzamy.com/pomysl/niekaranie-podatnikow-i-ksiegowych-za-niecelowe-bledy-i-pomyli-id-1002/>; <https://sprawdzamy.com/pomysl/domniemania-niewinności-podatnika-w-rozliczeniach-podatkowych-id-1001>.

<sup>2</sup> Źródło: <https://sprawdzamy.com/pomysl/racjonalizacja-wymiaru-kar-w-obrocie-gospodarczym---tzw-dekryminalizacja-obrotu-gospodarczego-id-1015/>

dla organów, bowiem wymaga zebrania danych i dowodów o sytuacji konkretnego podmiotu, m.in. poprzez zwrócenie się do innych organów (np. US, ZUS, itp.).

Podtrzymując zastrzeżenia dotyczące ograniczania roli przesłanki interesu publicznego (mającej doniosłe znaczenie w procesie stosowania prawa), dostrzegamy zasadność zmiany w zakresie przesłanki ważnego interesu strony przy odstępowaniu od nałożenia kary pieniężnej. Słusznym wydaje się kierunek zmierzający do likwidacji obowiązku badania z urzędu, w każdej sprawie, wystąpienia przesłanki ważnego interesu podmiotu. Z tego względu uzasadnione byłoby rozważenie zmiany redakcyjnej przepisów przewidujących odstąpienie od nałożenia kary pieniężnej, w ten sposób, że **ważny interes strony byłby badany wyłącznie na wniosek zgłoszony przez stronę**, a nie z urzędu. Nadal natomiast z urzędu powinna być badana przesłanka interesu publicznego. Takie rozwiązanie pozwoliłoby usprawnić postępowanie, a strony nie byłyby wzywane do przedstawiania dokumentów zbędnych z punktu widzenia celów ustawy SENT.

Warto przy tym jednak zauważyć, że przesłanka ważnego interesu strony – jakkolwiek nie ma tak doniosłego znaczenia w praktyce, jak przesłanka interesu publicznego – również niekiedy stanowi podstawę prawną, na jakiej organy odpuszczają od nakładania kar pieniężnych. Szczególne okoliczności związane z sytuacją majątkową bądź osobistą strony niekiedy również wymagają wzięcia pod uwagę przed rozstrzygnięciem w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej – państwo nie może bowiem abstrahować od skutków, jakie dla konkretnego podmiotu prawa będzie miała ewentualna kara pieniężna. Z tego względu jako zasadne jawi się pozostawienie w przepisach ustawy SENT również tej podstawy do odstąpienia od ukarania – z ewentualnym ograniczeniem badania tej przesłanki do złożenia przez stronę postępowania stosownego wniosku.

### **Kary pieniężne w ustawie SENT a wzorce kontroli właściwe dla sankcji podatkowych**

Należy również zwrócić uwagę na to, że kary pieniężne przewidziane w SENT, pomimo ich umieszczenia w regulacji niepodatkowej, mają za przedmiot ochrony przeciwdziałanie uszczupleniom podatkowym, co zasadniczo **zbliża je do sankcji podatkowych**. Powiązanie kar pieniężnych przewidzianych w ustawie SENT z sankcjami podatkowymi, w szczególności tymi, które mają zakotwiczenie w prawie Unii Europejskiej jest wyraźne. W uzasadnieniu projektu ustawy SENT (VIII kadencja, druk sejm. nr 1244) wyraźnie wskazuje się, że ma ona za zadanie „*chronić legalny handel towarami uznanymi w wyniku przeprowadzonych analiz przez krajowego prawodawcę za*

„wrażliwe”, ułatwić walkę z „szarą strefą” oraz **ograniczyć poziom uszczupień** w kluczowych dla budżetu państwa podatkach, tj. **podatku od towarów i usług** oraz **podatku akcyzowego**, a także zwiększyć skuteczność kontroli w obszarach obarczonych istotnym ryzykiem naruszenia obowiązujących przepisów”. Podobnie w przypadku sankcji podatkowych przewidzianych w przepisach VAT również wskazuje się, że mają one służyć poprawie ściągальności VAT lub akcyzy poprzez karanie za błędy i zmierzają do zapewnienia prawidłowego poboru podatku (por. m.in. wyrok TSUE z dnia 15 kwietnia 2021 r. w sprawie C-935/19). Zatem uzasadnienie dla wprowadzenia sankcji przewidzianych w ustawie SENT w znacznej części jest tożsame z uzasadnieniem wprowadzania sankcji podatkowych (D. Korczyński, Kary pieniężne z ustawy SENT a wzorce kontroli właściwe dla sankcji podatkowych, Mo.Po. 3/2025).

W tym aspekcie należy zwrócić uwagę na art. 273 dyrektywy nr 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i wyrażoną w tym przepisie zasadę neutralności oraz zasady skuteczności i proporcjonalności, które należy interpretować w ten sposób, że państwa członkowskie są upoważnione do przyjęcia przepisów w celu zapewnienia prawidłowego poboru podatku i uniknięcia oszustw podatkowych, pod warunkiem, że przepisy te nie wykraczają poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów i są zgodne z zasadą proporcjonalności (por. wyrok TSUE z dnia 26 kwietnia 2017 r., Farkas, C-564/15, z dnia 15 kwietnia 2021 r. w sprawie C-935/19).

Z powyższych względów kary pieniężne przewidziane w SENT powinny być rozpatrywane w kontekście unijnych przepisów VAT oraz o podatku akcyzowym. W tym zakresie nie ma istotnej różnicy, czy ustawodawca przewidzi sankcję podatkową w samej ustawie podatkowej – tak jak sankcje VAT przewidziane w ustawie VAT (np. art. 112b), czy też dodatkowe obowiązki związane z zabezpieczeniem prawidłowego poboru i sankcje za ich niewykonanie zostaną wyprowadzone poza ustawę *stricte* podatkową. W każdej z tych sytuacji sankcje należy odnieść do wynikającej z dyrektywy VAT zasady neutralności oraz zasady skuteczności i proporcjonalności.

W powyższym aspekcie jako niezwykle istotne jawi się **orzeczenie TSUE z dnia 21 października 2021 r. w sprawie C-583/20** dotyczące węgierskiej ustawy **EKAER stanowiącej odpowiednik polskiej ustawy SENT**. W judykacie tym TSUE dokonał wykładni prawa UE w odniesieniu do sankcji przewidzianych w przepisach węgierskich regulujących Elektroniczny Drogowy System Kontroli Drogowego Przewozu Towarowego (EKAER). Trybunał uznał, że art. 273 dyrektywy VAT i zasadę proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie regulacji krajowej, która przewiduje sztywno określone sankcje za nieprawidłowości popełnione w deklaracjach wysyłki towarów. Zwrócenie uwagi na to orzeczenie jest tak istotne dlatego, że dotyczyło sankcji, które nie zostały przewidziane w akcie prawnym *stricte* podatkowym, ale dotyczącym systemu kontroli drogowego przewozu towarów, a pomimo tego dotyczy ich

unijna dyrektywa VAT. Podkreślenia wymaga, że **w projekcie ustawy wprowadzającej SENT (druk nr 1244) wprost wskazano, że wzoruje się ona na podobnej regulacji węgierskiej.** W konsekwencji należy wskazać, że administracyjne kary pieniężne przewidziane w SENT muszą być zgodne zarówno w prawie krajowym, jak i unijnym, w tym dotyczącym stosowania sankcji podatkowych i podkreślaną w tym kontekście zasadą proporcjonalności. Znalazła ona wyraz m. in. w polskiej sprawie C-935/19, w której TSUE uznał za niezgodne z prawem unijnym sankcje podatkowe stosowane automatycznie, bez dania Organom możliwości ich zindywidualizowania, tak by nie wykraczały poza to, co jest niezbędne do realizacji celów polegających na zapewnieniu prawidłowego poboru podatku i zapobieganiu oszustwom podatkowym. W tym aspekcie tylko na marginesie należy zwrócić uwagę na trwające obecnie prace legislacyjne dotyczące wymiaru i zasad miarkowania sankcji podatkowej VAT, będące następstwem w/w wyroku TSUE w sprawie C-935/19 Grupa Warzywna.

Tym samym również z tego względu, że kary przewidziane w ustawie SENT należy rozpatrywać kontekście przepisów unijnych dotyczących sankcji podatkowych, biorąc pod uwagę utrwalone orzecznictwo TSUE, uzasadniony jest wniosek o pozostawieniu w ustawie SENT przesłanek odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej, w takiej postaci, która nie ograniczałaby zakresu ich zastosowania.

W powyższym kontekście należy również zwrócić uwagę na to, że kary pieniężne za nieprawidłowości SENT zostały ustanowione w sposób „sztywny” – tzn. w bezwzględnie oznaczonej wysokości, bez możliwości modyfikowania wysokości nakładanej kary pieniężnej. Tym samym, zgodnie z dominującym orzecznictwem, zarówno organy administracji, jak i sądy nie mają możliwości uznaniowego zmniejszenia wysokości grożącej kary pieniężnej z uwagi na charakter zarzucanego naruszenia. Nie jest zatem możliwe dostosowanie kary pieniężnej do okoliczności danej sprawy. Mechanizm taki jawi się jako potencjalnie niezgodny z Konstytucją (na co może wskazywać niedawny wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 października 2024 r., P 3/23<sup>3</sup>, wydany w sprawie sztywno oznaczonych kar pieniężnych uregulowanych w ustawie Prawo energetyczne), jak i z unijną zasadą proporcjonalności (której stosunek do sztywno oznaczonych kar pieniężnych był przedmiotem rozważań Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej m.in. w wyroku z dnia 21 listopada 2024 r., C-61/23<sup>4</sup>, dotyczącym kar pieniężnych za nieuiszczenie opłaty za korzystanie z infrastruktury drogowej). Na niezgodność sztywno oznaczonych kar pieniężnych ustanowionych w ustawie SENT z zasadą proporcjonalności wskazuje WSA we Wrocławiu w pogłębionej analizie, zawartej w uzasadnieniu nieprawomocnego wyroku z dnia 14 czerwca 2023 r., III SA/Wr 374/22. W wyroku tym sąd dopuścił miarkowanie takiej kary pieniężnej pomimo jej „sztywnego” określenia w przepisach prawa.

<sup>3</sup> OTK-A 2024, nr 90.

<sup>4</sup> Wyrok TSUE z dnia 21 listopada 2024 r., „Ekostroy” EOOD przeciwko Agentsia „Patna infrastruktura”, C-61/23, EU:C:2024:974.

Powyższe argumenty uzasadniają rozważenie przy okazji nowelizowania ustawy SENT zmiany konstrukcji przewidzianych w niej administracyjnych kar pieniężnych – tak aby organy uzyskały kompetencję do miarkowania ich wysokości. Wprowadzenie granic ustawowego zagrożenia karą pieniężną (tzw. „widełek”), w ramach których organy dysponowałyby luzem decyzyjnym przy podejmowaniu rozstrzygnięcia o ukaraniu, umożliwiłoby jeszcze lepsze dostosowanie wysokości orzekanej kary pieniężnej do wagi zarzucanego podmiotowi prawa naruszenia. Obecnie w razie stwierdzenia nieproporcjonalności grożącej stronie postępowania kary pieniężnej, przepisy ustawy SENT przewidują co najwyżej możliwość odstąpienia od nałożenia tej kary w całości – co jednak nie zawsze jawi się jako uzasadnione. Możliwość dostosowania wysokości kary pieniężnej do szczególnych okoliczności konkretnej sprawy pozwoliłoby w takich przypadkach znaleźć „złoty środek” – w sytuacji, w której zarówno nałożenie kary pieniężnej w pełnej wysokości, jak i odstąpienie od ukarania w całości nie byłoby reakcją właściwą. W tym zakresie tylko na marginesie należy zwrócić uwagę na problem administracyjnych kar pieniężnych w sztywno określonej wysokości, który obecnie jest przedmiotem petycji i w zakresie którego 12 czerwca 2025 r. zostało sformułowane jednoznaczne stanowisko przez Biuro Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu (BEOS-WP-663/25) odnośnie petycji nr BKSP-155-X-451/25).

## **PROPOZYCJE ROZWIĄZANIA PROBLEMU**

Wobec powyższych argumentów, w naszej ocenie uzasadnione byłoby pozostawienie w ustawie SENT obecnie obowiązujących klauzul generalnych interesu publicznego oraz ważnego interesu prywatnego, bez ograniczania kategorii spraw, w których odstąpienie od nałożenia kary pieniężnej jest dopuszczalne. Usunięcie z ustawy SENT dotychczasowych przesłanek odstąpienia od ukarania i ograniczenie możliwości odstępowania od nałożenia kary pieniężnej do wąsko określonego zakresu przypadków jawi się jako nietrafne. Rozwiązanie takie wyklucza bowiem możliwość odstępowania od nakładania kar w licznych stanach faktycznych, w których obecnie organy oraz sądy dostrzegają niekiedy szczególne argumenty uzasadniające nienakładanie wysokich kar pieniężnych. Wejście w życie proponowanej zmiany istotnie ograniczyłoby organy, uniemożliwiając w wielu sprawach zastosowanie adekwatnej reakcji państwa na stwierdzone naruszenie przepisów ustawy SENT. Skutkiem takiego stanu rzeczy będzie konieczność nakładania kar pieniężnych również w tych sytuacjach, w których będzie to sprzeczne z zasadą proporcjonalności, wynikającą zarówno z Konstytucji RP, jak i z prawa UE. Jednocześnie usunięcie tych klauzul generalnych doprowadziłoby do zaprzepaszczenia bogatego orzecznictwa sądów administracyjnych, które wykształciło się na tle obowiązujących obecnie przepisów – począwszy od 2017 roku, kiedy ustawa SENT

została uchwalona. Z tego względu uzasadnione wydaje się pozostawienie obecnie istniejących przesłanek odstępowania od nakładania kar – a w szczególności przesłanki interesu publicznego, mającej fundamentalne znaczenie dla właściwego sposobu stosowania przepisów ustawy SENT.

Jak pokazuje praktyka, obecnie sformułowane przesłanki odstąpienia od nałożenia kary nie wpływają negatywnie na egzekwowanie obowiązków SENT, bowiem są one stosowane przez organy w sposób racjonalny, rozważny i powściągliwy, po dokładnej analizie stanu faktycznego, nierzadko dopiero po orzeczeniu sądu administracyjnego. Mechanizm ten stosowany jest tylko w sytuacjach formalnych naruszeń, niepowodujących żadnego, chociażby hipotetycznego zagrożenia dla wpływów budżetowych. W celu usprawnienia postępowań SENT uzasadnione byłoby natomiast rozważenie zmiany dotyczącej badania przesłanki ważnego interesu strony, która mogłaby być badana wyłącznie na wniosek strony, a nie z urzędu. W praktyce badanie tej przesłanki z urzędu w każdej sprawie przyczynia się do zbędnego wydłużania postępowań, nie zwiększając zarazem prawnej ochrony stron tych postępowań.

W zakresie obecnie obowiązujących przesłanek odstąpienia od ukarania możliwe jest ewentualne rozważenie dokonania zmiany o charakterze redakcyjnym – i zastąpienie przepisów art. 21 ust. 3, art. 22 ust. 3, art. 22a ust. 2 i art. 24 ust. 3 jednym, wspólnym dla wszystkich kategorii naruszeń przepisem (jako nowym ustępem dodanym do art. 26) wyrażającym kompetencję organów do odstąpienia od nałożenia kary pieniężnej. Przepis taki powinien jednak wyrażać obowiązujące dotychczas klauzule generalne, nie ograniczając jednocześnie zakresu spraw, w jakich mógłby on znaleźć zastosowanie. Pozwoliłoby to uniknąć zbędnego powtarzania analogicznej treści normatywnej w przepisach art. 21, 22, 22a i 24 ustawy SENT, wprowadzając jedną, ogólną dla nich wszystkich regulację, co poprawiłoby zwięzłość aktu normatywnego.

Ewentualnie, w przypadku chęci pozostawienia w projekcie nowelizacji ustawy SENT proponowanego przepisu art. 26 ust. **2a**, na rozważenie zasługuje istotna korekta tej jednostki redakcyjnej, polegająca na dodaniu sformułowania „otwierającego” katalogu okoliczności uzasadniających odstąpienie od nałożenia kary – poprzez dodanie słów „w szczególności”<sup>5</sup>:

*„2a. Na uzasadniony wniosek odpowiednio podmiotu wysyłającego, podmiotu odbierającego, nadawcy, przewoźnika, podmiotu nabywającego, podmiotu sprzedającego, zużywającego podmiotu olejowego albo pośredniczącego podmiotu*

---

<sup>5</sup> Sformułowanie „**w szczególności**” w przepisach prawa ma istotne znaczenie normatywne. Oznacza ono, że **wyliczenie, które po nim następuje, ma charakter przykładowy**, a nie wyczerpujący (enumeratywny). Innymi słowy: **to, co jest wymienione po zwrocie „w szczególności”, stanowi tylko przykłady i nie ogranicza ogólnego znaczenia wcześniejszego postanowienia**. Skutek prawny użycia „w szczególności”: rozszerzające rozumienie przepisu – przepis nie ogranicza się tylko do przypadków wymienionych po „w szczególności”. Inne sytuacje, które mieszczą się w ogólnym sformułowaniu przepisu, również mogą być objęte jego zakresem. Brak zamkniętego katalogu – lista, która następuje po tym zwrocie, jest otwarta. Możliwe jest więc uwzględnienie innych przypadków, nawet jeśli nie zostały wymienione.

olejowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego może w drodze decyzji odstąpić od nałożenia kary pieniężnej i poprzestać na pouczeniu, **w szczególności** jeżeli:

- 1) przewóz towarów albo obrót paliwem opałowym został zgłoszony do rejestru zgodnie z odpowiednio art. 5–7, **oraz a** ujawnione nieprawidłowości są wynikiem oczywistej omyłki i dotyczą danych innych niż dotyczące towaru, numeru rejestracyjnego środka transportu, o którym mowa w art. 2 pkt 11 lit. a, numeru lokalizatora albo urządzenia, o którym mowa w art. 2 pkt 3a i 4a lub przekazywania danych geolokalizacyjnych środka transportu.”

Tak sformułowany przepis (zawierający zwrot „w szczególności”) pozwalałby co do zasady odstępować od nakładania kar za nieprawidłowości będące wynikiem oczywistej omyłki i dotyczące danych innych niż dotyczące towaru, numeru rejestracyjnego środka transportu, numeru lokalizatora lub przekazywania danych geolokalizacyjnych środka transportu. Stanowiłoby to istotną wskazówkę dla organów, w jakich przypadkach odstępowanie od nałożenia kary jest szczególnie uzasadnione. Jednocześnie takie sformułowanie przepisu nie wykluczałoby możliwości odstępowania od nakładania kar w innych uzasadnionych przypadkach, gdyby naruszenie polegało np. na nieprzekazywaniu danych geolokalizacyjnych lub dotyczyło danych towaru, lecz nie stanowiło jakiegokolwiek zagrożenia dla dóbr prawnie chronionych przepisami ustawy SENT.

Zarazem sama zmiana treści proponowanego przepisu art. 26 ust. 2a ustawy SENT, przy jednoczesnym usunięciu dotychczas obowiązujących klauzul generalnych, nadal wywoływałaby problemy zarysowane w niniejszej opinii, zrywając z wieloletnim orzecznictwem sądów administracyjnych oraz organów administracji publicznej na tle dotychczasowych przesłanek odstąpienia od ukarania. W takiej sytuacji wykreślenie tych przesłanek i wprowadzenie samego przepisu art. 26 ust. 2a (w zmodyfikowanej formie – z dopiskiem „w szczególności”) w praktyce i tak mogłoby doprowadzić do zaprzestania korzystania z kompetencji do odstąpienia od ukarania w tych pozostałych przypadkach, wykraczających poza ten przepis. Dla takich sytuacji brak by było przesłanek, którymi organy mogłyby się kierować przy podejmowaniu decyzji o odstąpieniu od nałożenia kary pieniężnej, co najprawdopodobniej skutkowałoby dużymi problemami w wypracowaniu spójnego sposobu wykładni i stosowania tej regulacji.

Z tego względu uzasadnionym jest rozważenie, aby – w przypadku dodania do ustawy SENT przepisu art. 26 ust. 2a w skorygowanym brzmieniu – równolegle pozostawić w tej ustawie dotychczas obowiązujące klauzule generalne, pozwalające na odstąpienie od nałożenia kary pieniężnej bez przedmiotowego ograniczenia zakresu spraw, w jakich podjęcie takiej decyzji byłoby możliwe. Zachowywałoby to obowiązujący

dotychczas sprawdzony mechanizm uelastyczniający system nakładania kar pieniężnych za naruszenia związane z przewozami tzw. towarów wrażliwych, przy jednoczesnym doprecyzowaniu sytuacji, w których odstąpienie od ukarania jest szczególnie zasadne.

## **PODSUMOWANIE**

Wobec powyższych rozważań, w naszej ocenie uzasadnione jest pozostawienie w ustawie SENT przesłanek odstąpienia od nałożenia administracyjnej kary pieniężnej w niezmienionej formie – klauzul generalnych interesu publicznego i ważnego interesu podmiotu (z ewentualnym ograniczeniem badania drugiej z tych przesłanek do sytuacji, w której wniesie o to strona postępowania). Natomiast w przypadku zmiany w projektowanym kierunku, konieczne wydaje się nieograniczanie z góry sytuacji, w których będzie mogło nastąpić odstąpienie od nałożenia kary – lecz co najwyżej doprecyzowanie tych przypadków, w których jest to szczególnie uzasadnione. Niesłusznym wydaje się wyeliminowanie możliwości odstępowania od nakładania kar w zakresie niektórych kategorii naruszeń ustawy SENT – tym bardziej, że obecnie organy administracji oraz sądy niekiedy dostrzegają potrzebę nienakładania kar pieniężnych pomimo stwierdzenia nieprawidłowości również w takich przypadkach, co do których możliwość zastosowania instytucji odstąpienia od ukarania została projektowanym przepisem wyłączona. Brak jest uzasadnienia dla takiego ograniczenia możliwości uwzględniania przez organy szczególnych sytuacji przy rozpatrywaniu konkretnych spraw – z czego i tak organy te korzystają sporadycznie.

Inną sprawą jest natomiast kwestia stosowania kar w sztywno określonej wysokości, które coraz częściej budzą zastrzeżenia w orzecznictwie zarówno TSUE, jak i TK. Z tego względu w naszej ocenie warto byłoby się przyjrzeć temu zagadnieniu, w szczególności uwzględniając wnioski płynące z orzeczenia TSUE w sprawie węgierskiej ustawy EKAER oraz wywody zawarte w przywołanym już wyroku WSA we Wrocławiu. Procedowanie przedmiotowego projektu może być dobrą okazją do korekty przewidzianego w ustawie SENT mechanizmu nakładania kar pieniężnych – w celu zapewnienia zgodności tej regulacji zarówno z przepisami Konstytucji, jak i z prawem Unii Europejskiej.

dr Dawid Korczyński  
Adwokat