

SENT - kwestia podziału przesyłki

1. Wstęp

System monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów (SENT), uregulowany ustawą z dnia 9 marca 2017 r., stanowi instrument przeciwdziałania nadużyciom podatkowym, w szczególności w zakresie podatku VAT oraz akcyzy. W ostatnim czasie jego zakres stosowania został rozszerzony m.in. na wybrane kategorie towarów, w tym obuwie i odzież, co istotnie wpłynęło na praktykę operacyjną podmiotów logistycznych i handlowych. Jednym z kluczowych zagadnień interpretacyjnych pozostaje kwestia rozumienia pojęcia „przesyłki”.

2. Przesyłka

Punktem wyjścia dla przedmiotowych rozważań jest definicja przesyłki zawarta w art. 3 ust. 3 ustawy SENT. W literaturze i orzecznictwie podkreśla się, iż definicja ta ma charakter autonomiczny i znajduje zastosowanie do całokształtu regulacji SENT, mimo że formalnie nie została umieszczona w katalogu definicji ogólnych ustawy. Zgodnie z nią, przesyłką jest określona ilość towarów tego samego rodzaju, przewożonych od jednego nadawcy do jednego odbiorcy, do jednego miejsca dostarczenia, jednym środkiem transportu. Definicja ta ma charakter funkcjonalny i kompleksowy, obejmując nie tylko fizyczne opakowanie (np. karton), czyli tak jak rozumiemy pojęcie przesyłki w mowie potocznej, tj. jako synonim paczki, np. pocztowej. W rozumieniu ustawy przesyłką będzie całość towaru przewożonego w ramach danej operacji transportowej spełniającej wskazane kryteria. W konsekwencji o uznaniu za przesyłkę decyduje konfiguracja relacji ekonomicznej (przyczyny przemieszczenia towaru - obrót towarowy) oraz organizacyjnej - pod względem towarowej logistyki. W tym kontekście należy wykluczyć, w ramach próby zrozumienia SENT, dyrektywę języka potocznego, gdyż zgodnie z tą ustawową, na spełnienie tej definicji nie będzie miał wpływu sposób pakowania towaru.

Rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 10 września 2025 r. rozszerzyło katalog towarów objętych SENT, obejmując m.in. obuwie (CN 64) oraz odzież. Jednocześnie wprowadzono próg ilościowy - w przypadku obuwia obowiązek zgłoszenia powstaje powyżej 20 sztuk. Jest to na tyle niewielka ilość, że na tym tle często zaczęło pojawiać się pytanie - czy dopuszczalne jest dzielenie przesyłki na mniejsze partie w celu uniknięcia obowiązku zgłoszenia?

3. Dopuszczalność podziału przesyłki

Analiza przepisów, szczególnie w kontekście ich wykładni funkcjonalnej, prowadzi do wniosku, że co do zasady takie działanie nie jest dopuszczalne, zwłaszcza jeżeli ma charakter ewidentnie sztuczny. Niepożądanym przez ustawodawcę jest bowiem traktowanie jako odrębnych przesyłek towarów przewożonych jednym środkiem transportu, od tego samego nadawcy do tego samego odbiorcy i miejsca dostarczenia, nawet jeśli zostały podzielone na odrębne opakowania. Tego rodzaju praktyka stanowi próbę obejścia prawa i pozostawałaby sprzeczna z celem regulacji SENT, na straży czego stoi niezłomna definicja przesyłki z art. 3 ust. 3 ustawy SENT.

Narosłe w praktyce wątpliwości koncentrują się wokół przesłanki towarzyszenia faktury VAT, która – zgodnie z regulacjami rozporządzenia wykonawczego – warunkuje możliwość skorzystania z wyłączenia obowiązku zgłoszenia przewozu. W praktyce pojawia się założenie, że sztuczny podział operacji handlowej polegający na sporządzeniu odrębnych dokumentów sprzedażowych (np. poprzez wystawienie kilku faktur obejmujących części jednej dostawy) prowadzi automatycznie do powstania kilku odrębnych przesyłek, a co tym samym ma umożliwić zastosowanie progów ilościowych wyznaczonych rozporządzeniem, oddzielnie dla każdej z nich, co ma skutkować brakiem obowiązku zgłoszenia transportu w systemie.

Założenie to niestety nie wytrzymuje starcia z omawianą definicją przesyłki. Oznacza to, że o istnieniu jednej bądź wielu przesyłek decyduje rzeczywisty przebieg transportu (jeden środek transportu, jeden nadawca, jeden odbiorca, jedno miejsce dostarczenia), a nie liczba czynności prawnych czy dokumentów księgowych towarzyszących temu transportowi. Faktura VAT pełni w tym układzie funkcję wtórną – jest elementem warunkującym możliwość zastosowania określonych wyłączeń, lecz nie kształtuje samej struktury przesyłki. W konsekwencji podział operacji handlowej, rozumiany jako wystawienie kilku faktur dokumentujących jedną ekonomicznie i logistycznie spójną dostawę, nie prowadzi do podziału przesyłki w rozumieniu ustawy SENT. Jeżeli bowiem towar nadal jest przewożony jednym środkiem transportu, od tego samego nadawcy do tego samego odbiorcy i miejsca dostarczenia, mamy do czynienia z jedną przesyłką, niezależnie od liczby faktur. W takim przypadku przesłanka „towarzyszenia faktury” musi być oceniana w odniesieniu do całej przesyłki, a nie jej sztucznie wydzielonych części.

Nie oznacza to jednak, że każdy podział jest wykluczony. Dopuszczalność takiego działania należy oceniać przez pryzmat rzeczywistej organizacji transportu. Możliwe jest zatem ukształtowanie operacji logistycznej w sposób, który prowadzi do powstania kilku odrębnych przesyłek w rozumieniu ustawy, o ile spełnione zostaną przesłanki ich odrębności. W szczególności chodzi o sytuacje, w których: transport realizowany jest różnymi środkami transportu, występują różni odbiorcy, nadawcy lub miejsca dostawy, W takich przypadkach każda z operacji może być kwalifikowana jako odrębna przesyłka, co potencjalnie pozwala na wyłączenie obowiązku zgłoszenia przewozu do systemu.

Łukasz Strzelczyk

Radca prawny w Trans Lawyers Kancelaria Prawna