



SĄD NAJWYŻSZY

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego

Do druku nr 838

Warszawa, 13 grudnia 2024 r.

BSA II.021.95.2024

SĄD NAJWYŻSZY
L. dz. DS. 1804.504.2024

Data wpływu 19.12.2024

Pan

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 20 listopada 2024 r., znak: SPS-WP.020.287.3.2024, mając na uwadze treść art. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o Sądzie Najwyższym (tekst jednolity: Dz.U. z 2024 r. poz. 622), w załączeniu uprzejmie przesyłam uwagi Sądu Najwyższego do **rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 838)**.

Z poważaniem,

dr hab. Małgorzata Manowska

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. SPS-NP.020.287.7.2024

Data wpływu 19.12.2024 r.



BSA II.021.95.2024

Uwagi Sądu Najwyższego

w sprawie projektu z dnia 19 listopada 2024 r. ustawy - o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 838).

Wprowadzenie

Niniejsze uwagi dotyczą projektu z dnia 19 listopada 2024 r. ustawy - o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 838), który wpłynął do Sądu Najwyższego do zaopiniowania w dniu 25 listopada 2024 r. Ustawa wprowadza zmiany w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 146, 858, 1222, 1593 i 1615), ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, z późn. zm.), ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 497, 863, 1243 i 1615) oraz ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2024 r. poz. 776, 863 i 1593). Zaproponowane zmiany dotyczące sposobu ustalania i obliczania składki na obowiązkowe ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, nie stanowią podstawy funkcjonowania sądów, jednakże obejmują regulacje mogące stanowić podstawę ich orzekania, a także mogą mieć wpływ na sprawy należące do właściwości Sądu Najwyższego. W związku z powyższym, mając na uwadze treść art. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o Sądzie Najwyższym (t.j. Dz.U. z 2024 r., poz. 622) zaopiniowanie przez Sąd Najwyższy przedstawionego projektu ustawy jest w pełni uzasadnione.

Główne założenia projektu

Celem przedłożonego projektu ustawy jest wprowadzenie zmian w ustawach:

- 1) z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2024 r., poz. 146, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o świadczeniach opieki zdrowotnej”;
- 2) z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r., poz. 226, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o PIT”;
- 3) z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2024 r., poz. 497, z późn. zm.); zwanej dalej „ustawą o SUS”;
- 4) z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2024 r., poz. 776, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o ryczałcie”;

w zakresie regulacji dotyczących sposobu ustalania i obliczania składki na obowiązkowe ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5 pkt 21 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, zwanych dalej także „przedsiębiorcami” oraz możliwości odliczania tej składki od podstawy opodatkowania.

Jako zasadnicze cele nowelizacji projektodawca wskazuje:

- 1) uporządkowanie oraz uproszczenie zasad rozliczania składki zdrowotnej dla przedsiębiorców;
- 2) obniżenie wysokości składki zdrowotnej, szczególnie dla przedsiębiorców o niskich i średnich dochodach.

Istotą planowanych rozwiązań jest wprowadzenie zmian w podstawie wyliczania oraz opłacania składki zdrowotnej dla przedsiębiorców od dnia 1 stycznia 2026 r., co zdaniem projektodawcy przyniesie korzyści przedsiębiorcom osiągającym niskie i średnie dochody.

Uwagi do projektu

Składka na ubezpieczenie zdrowotne stanowi przykład ciężarów i świadczeń publicznych o charakterze powszechnym, o których mowa w art. 84 Konstytucji, a także daniny publicznej wskazanej w art. 217 Konstytucji¹. W związku z powyższym, sposób jej ustalenia powinien spełniać wymogi wynikające z art. 217 oraz art. 84 Konstytucji². Składka ta jest świadczeniem bezzwrotnym, przymusowym i nieodpłatnym, do którego zastosowanie ma zasada automatyzmu ubezpieczeniowego, zgodnie z którą stosunek ubezpieczenia powstaje automatycznie z chwilą nawiązania stosunku prawnego rodzącego obowiązek ubezpieczeniowy³.

„W ujęciu konstytucyjnym sprawiedliwość społeczna jest celem, który demokratyczne państwo prawne ma urzeczywistniać⁴”. „Nie jest demokratycznym państwem prawnym państwo, które nie realizuje idei sprawiedliwości, przynajmniej pojmowanej jako dążenie do zachowania równowagi w stosunkach społecznych i powstrzymywanie się od kreowania nieusprawiedliwionych, niepopartych obiektywnymi wymogami i kryteriami przywilejów dla wybranych grup obywateli⁵”.

Jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny w wyroku P12/17 „zasada sprawiedliwości społecznej nie ma jednorodnego charakteru (...) na jej treść składa się dążenie do równości praw, solidarności społecznej, minimum bezpieczeństwa socjalnego, zabezpieczenie podstawowych warunków egzystencji osób pozostających bez pracy nie z własnej woli, tworzenie warunków zdrowego i stabilnego rozwoju gospodarczego, równowagę budżetową, prawo obywateli i ich wybranych przedstawicieli do ustalania kierunków i priorytetów polityki społecznej oraz gospodarczej na drodze procedur demokratycznych⁶”. Różnicowanie poszczególnych jednostek dopuszczalne jest jedynie w odpowiedniej relacji do różnic w ich sytuacji. Należy jednocześnie zaznaczyć, iż zasada sprawiedliwości społecznej ma ścisły związek z zasadami proporcjonalności oraz równości⁷. Jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny w wyroku K 7/98 zasada równości, wyrażona w art. 32 ust. 1 Konstytucji, obejmuje nakaz jednakowego traktowania podmiotów prawa w obrębie określonej klasy (kategorii), czyli tych, które charakteryzują się w równym stopniu daną cechą istotną (relewantną)⁸. Podmioty takie powinny być traktowane według równej miary, bez zróżnicowań

¹ P. Lenio, *Charakter prawny składki na ubezpieczenie zdrowotne jako źródła finansowania świadczeń opieki zdrowotnej*, PPIA 2014, nr 97, s. 99-115.

² Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 4 sierpnia 2021 r., III USK 161/21, LEX nr 3395989.

³ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 5 kwietnia 2019 r., III AUa 1934/18, LEX nr 2702631; Wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 21 marca 2019 r., III AUa 1975/18, LEX nr 2701291.

⁴ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80.

⁵ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 kwietnia 2000 r., sygn. K 8/98, OTK ZU nr 3/2000, poz. 87.

⁶ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 grudnia 2018 r., P 12/17, OTK-A 2018, nr 71.

⁷ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 maja 1998 r., K 37/97, OTK 1998, nr 3, poz. 33.

⁸ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 października 1998 r., K 7/98, OTK 1998, nr 6, poz. 96.

zarówno dyskryminujących czy faworyzujących⁹. Ewentualne uprawnienia powinny być przyznawane wszystkim podmiotom charakteryzującym się daną cechą, w związku z powyższym katalog osób uprawnionych nie może być kształtowany w sposób dowolny. Różne traktowanie dopuszczalne jest jedynie względem podmiotów różnych, czyli nieposiadających wspólnej cechy istotnej. Jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny „ocenając regulację prawną z punktu widzenia zasady równości należy w pierwszej kolejności rozważyć, czy można wskazać wspólną cechę istotną uzasadniającą równe traktowanie podmiotów prawa, biorąc pod uwagę treść i cel danej regulacji prawnej¹⁰”. W przypadku zaś różnicowania sytuacji podmiotów cechujących się tą samą cechą istotną konieczne jest dokonanie oceny przyjętego kryterium różnicowania poprzez rozważenie:

- 1) czy kryterium to pozostaje w racjonalnym związku z celem i treścią danej regulacji¹¹;
- 2) czy waga interesu, któremu różnicowanie ma służyć pozostaje w odpowiedniej proporcji do wagi interesów, które zostaną naruszone w wyniku wprowadzonego różnicowania;
- 3) czy kryterium różnicowania pozostaje w związku z innymi wartościami, zasadami, czy normami konstytucyjnymi, uzasadniającymi odmienne traktowanie podmiotów podobnych¹².

Należy również wskazać, iż w przypadku wprowadzenia różnicowania podmiotów posiadających wspólną cechę istotną ciężar dowodu w zakresie spełnienia wskazanych kryteriów spoczywa na organie państwowym, który ustanowił zakwestionowany akt prawotwórczy¹³. Ponadto, różnicowanie „sytuacji prawnej podmiotów podobnych ma znacznie większe szanse uznania za zgodne z Konstytucją, jeżeli pozostaje w zgodzie z zasadami sprawiedliwości społecznej lub służy urzeczywistnieniu tych zasad¹⁴”. Należy również wskazać, iż w ujęciu sprawiedliwości rozdzielczej równe traktowanie oznacza stosowanie takiej samej miary wobec wszystkich zainteresowanych ponoszeniem ciężarów związanych z tworzeniem rozdzielanych dóbr, ocenianiem ich sytuacji według tych samych kryteriów oraz przywiązywaniem równej wagi do ich potrzeb i interesów¹⁵. W orzecznictwie wskazuje się również, iż możliwość większej swobody w zakresie różnicowania podmiotów jest uzasadniona w sytuacji, gdy wartość konstytucyjna (m.in. wolność, prawa) towarzysząca dokonywanemu różnicowaniu jest słabszej rangi czy wymaga słabszej ochrony¹⁶.

Opłaty w zakresie świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych stanowią opłaty publiczne, będące daninami publicznymi, do których zastosowanie mają wymogi odnośnie kwestii kształtowania treści ustaw określających obowiązki podatkowe znajdujące potwierdzenie w art. 217 Konstytucji. W związku z powyższym, przyznany ustawodawcy duży zakres swobody jej kształtowania koresponduje z rozbudowanym katalogiem konstytucyjnych wymogów o charakterze formalnym, które musi respektować, określając treść obowiązków w zakresie

⁹ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 października 1998 r., K 7/98, OTK 1998, nr 6, poz. 96.

¹⁰ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 października 1998 r., K 7/98, OTK 1998, nr 6, poz. 96.

¹¹ Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 1994 r., sygn. K 3/94, OTK w 1994 r., cz. II, s. 141.

¹² Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 3 września 1996 r., K 10/96, OTK ZU Nr 4/1996, s. 281; Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 grudnia 1996 r., U 1/96, OTK ZU Nr 6/1996, s. 527; Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 października 1995 r., sygn. K 4/95, OTK w 1995 r., cz. II, s. 93.

¹³ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 października 1998 r., K 7/98, OTK 1998, nr 6, poz. 96.

¹⁴ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80.

¹⁵ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 stycznia 2000 r., K 17/99, OTK 2000, nr 1, poz. 4; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 października 2001 r., K 12/01, OTK 2001, nr 7, poz. 213.

¹⁶ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 27 marca 2007 r., sygn. SK 9/05, OTK ZU nr 3/A/2007, poz. 31; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 grudnia 2007 r., sygn. K 52/05, OTK ZU nr 11/A/2007, poz. 159.

podatków i innych danin¹⁷. Ustawy takie muszą spełniać kwalifikowane wymagania, tj. spełniać je w szerszym zakresie i głębszej treści w porównaniu do wymagań stosowanych w tzw. "przyswoitej legislacji"¹⁸. Sama konstytucja ustanawia wobec nich szczególne wymagania co do stopnia ich określoności i zakresu przedmiotowego¹⁹.

Mając powyższe na uwadze należy rozważyć, czy proponowane zmiany różnicujące sytuację prawną przedsiębiorców rozliczających się według różnych form opodatkowania, a także pracowników, nie naruszają konstytucyjnej zasady sprawiedliwości społecznej. Czy zasadniczo osoba będąca pracownikiem w istotny sposób różni się od przedsiębiorcy (tzw. samozatrudnionego), niezatrudniającego innych pracowników, który świadczy usługi najczęściej wyłącznie na rzecz jednego podmiotu, a rzeczywisty charakter łączącego go z tym podmiotem stosunku jest zbliżony do stosunku pracy. W związku z powyższym należy zastanowić się czy projektowane zmiany nie wprowadzają korzystniejszych lub też mniej korzystnych rozwiązań dla określonych grup podmiotów o wspólnych cechach istotnych. W uzasadnieniu projektodawca nie zawarł projekcji wysokości składki ze względu na uzyskiwany przychód (dochód) w określonych grupach przedsiębiorców, ani też względem pracowników. Jedyne co jest wskazywane przez projektodawcę, iż proponowane zmiany są korzystne dla 2444,5 tysiąca przedsiębiorców. Nie wskazuje jednak, jak sytuacja tych podmiotów zmieni się względem innych podmiotów prawa objętych obowiązkiem składkowym. Ponadto, jeżeli okazałoby się, iż są to rozwiązania bardziej korzystne względem innych grup podmiotów objętych tym obowiązkiem, brak jest uzasadnienia takiego różnicowania.

Pozytywnie należy ocenić wyłączenie z podstawy określania składki przychodów, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1 i 19 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o PIT, tj. przychodów z odpłatnego zbycia składników majątku oraz przychodów z odpłatnego zbycia składników majątku (środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego lub udziału w takim prawie), wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, na podstawie umowy leasingu. Należy wskazać, iż tego typu przychody są związane z działalnością inwestycyjną, a nie operacyjną przedsiębiorcy, a ponadto mają charakter incydentalny. W związku z powyższym, niezasadnym wydaje się obejmowanie tego typu przychodów obowiązkiem składkowym, gdyż ogranicza on rozwój jednostek gospodarczych. Dlatego też wprowadzona zmiana wydaje się być w pełni uzasadniona.

W zmienianym art. 81 ust. 2zd ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej wskazano na „ust. 2ha-2ho, 2p oraz 2i-2zc”, ust. 2p znajduje się w zakresie 2i-2zc, w związku z powyższym nie powinien być dwukrotnie przywoływany. Należy usunąć z treści „ust. 2p”.

W art. 2 pkt 1 ustawy nowelizującej proponowana jest zmiana art. 23 ust. 1 pkt 58 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, wskazane jest odwołanie do przepisów o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w sytuacji, gdy zazwyczaj ustawodawca posługuje się wyraźnym odwołaniem do ustawy z dnia

¹⁷ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80.

¹⁸ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 listopada 1999 r., K 28/98, OTK 1999, nr 7, poz. 156.

¹⁹ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 listopada 1999 r., K 28/98, OTK 1999, nr 7, poz. 156; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 października 2010 r., K 58/07, OTK-A 2010, nr 8, poz. 80.

27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Zasadnym wydaje się zachowanie jednolitości.

Wydaje się, iż zasadnym byłoby przeformułowanie brzmienia art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej, który odwołuje się do stosowania przepisów ustaw zmienianych (ustawa o PIT, ustawa o ryczałcie) do dochodów (przychodów) uzyskiwanych do dnia 31 grudnia 2025 r. W ustawie wskazuje się jedynie na stosowanie określonych, uchylanych na podstawie ustawy nowelizującej, przepisów „ustawy zmienianej”. Czy zasadnym nie byłoby wyraźne wskazanie, iż mają zastosowanie przepisy w brzmieniu dotychczasowym” lub „uchylane przepisy”. Podobnie w przypadku art. 6 ust. 3 ustawy nowelizującej.

Rodzi się pytanie czy zasadnym jest rezygnacja z *vacatio legis* w odniesieniu do art. 2 pkt 3 lit b projektowanej ustawy, w zakresie art. 30c ust. 2c ustawy o PIT, oraz art. 6 ust. 2 i 3 projektowanej ustawy.

Projektodawca rezygnuje z *vacatio legis* w przypadku art. 2 pkt 3 lit b ustawy nowelizującej, w zakresie art. 30c ust. 2c ustawy o PIT. Należy zgodzić się z projektodawcą, iż zasadnym jest uchylenie art. 30c ust. 2c ustawy o PIT jeszcze przed dniem 1 stycznia 2026 roku. Przepis ten reguluje kompetencje ministra właściwego do spraw finansów publicznych do ogłaszania, do końca roku poprzedzającego rok podatkowy, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej "Monitor Polski" wysokość kwoty, o której mowa w ust. 2 pkt 2 oraz art. 23 ust. 1 pkt 58 ustawy o PIT, tj. składki na ubezpieczenie zdrowotne zapłacone w roku podatkowym na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej liniowo lub za osoby współpracujące z podatnikiem opodatkowanym liniowo, podwyższonej zgodnie z ust. 2b ustawy o PIT, corocznie, o wskaźnik odpowiadający ilorazowi kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, ogłoszonej w roku poprzednim na podstawie art. 19 ust. 10 ustawy o SUS, oraz kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru tych składek ogłoszonej dwa lata wstecz, w zaokrągleniu do pełnych 100 złotych w górę. W związku z powyższym w sytuacji, gdy od 1 stycznia 2026 roku przestaną obowiązywać art. 30c ust. 2 pkt 2 oraz art. 23 ust. 1 pkt 58 ustawy o PIT to nie ma potrzeby dokonania obwieszczenia kwot, które miałyby obowiązywać dopiero od tej daty. Dlatego też obwieszczenie takie wydaje się być zbędne. Niemniej jednak, mając na uwadze art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (t.j. Dz. U z 2019, poz. 1461), zasadnym wydaje się wprowadzenie właściwego *vacatio legis*. Ze względu na wskazane powyżej przyczyny dopuszczalne wydaje się skrócenie wymaganego ustawą terminu zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, niemniej jednak trudno zgodzić się, iż konieczna jest właściwie całkowita rezygnacja z *vacatio legis*. Projektodawca w żadnym stopniu nie uzasadnił wystąpienia ważnego interesu państwa, a jedynie wskazał na przesłankę uzasadniającą skrócenie co najmniej 14 dniowego terminu. Jednocześnie, mając na uwadze okres jaki pozostał do planowanego wejścia w życie nowelizowanych przepisów, tj. zasadniczo 1 stycznia 2026 r., oraz konieczność przyjęcia i ogłoszenia ustawy nowelizującej co najmniej na miesiąc przed końcem

poprzedniego roku podatkowego²⁰, nawet przyjęcie 14 dniowego terminu *vacatio legis* w odniesieniu do art. 2 pkt 3 lit. b projektowanej ustawy w zakresie uchylającym art. 30c ust. 2c ustawy o PIT nie powinien rodzić żadnych konsekwencji.

Mając powyższe na uwadze, należy wskazać, iż nakaz ustanawiania *vacatio legis* wynika z elementów zasady państwa prawnego wyrażonej w art. 2 Konstytucji, jak zasada zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa²¹ oraz zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa²², a także zasady ochrony praw nabytych²³. Zgodnie zaś z art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (t.j. Dz. U. 2019, poz. 1461) natychmiastowe wejście w życie aktu normatywnego możliwe jest jedynie, jeżeli wymaga tego ważny interes państwa, a zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie. Jednocześnie ważny interes państwa nie może być sprowadzany do interesu jednostek bądź określonych grup nacisku²⁴. Projektodawca powinien szerzej uzasadnić motyw odstąpienia od *vacatio legis*, nie jest wystarczające jedynie użycie sformułowania „Ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie proponowanych zmian i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie²⁵”. Powszechnie przyjętym jest w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, iż „adresat normy musi mieć zapewniony czas na przystosowanie się do zmienionych regulacji i na bezpieczne podjęcie odpowiednich decyzji co do dalszego postępowania²⁶”. Długość *vacatio legis* powinna być każdorazowo „dostosowana do treści ustanowionej regulacji oraz możliwości pokierowania swoimi sprawami przez jej adresatów²⁷”. W szczególności istotne jest zachowanie odpowiedniego *vacatio legis* w przypadku przepisów odnoszących się do działalności gospodarczej, której swobodę gwarantuje Konstytucja. Przedsiębiorca musi mieć czas na przystosowanie się do wprowadzanych zmian oraz na podjęcie stosownych decyzji co do dalszego postępowania²⁸. Wymóg zachowania *vacatio legis* należy „odnosić nie tylko do ochrony adresata normy prawnej przed pogorszeniem jego sytuacji, lecz także do możliwości zapoznania się z nowym prawem i możliwości adaptacyjnych²⁹”. W ocenie długości przyjętego *vacatio legis* należy brać pod uwagę całokształt okoliczności, w tym m.in. poziom zróżnicowania względem unormowań dotychczasowych³⁰. Odstąpienie od wymogu ustanowienia co najmniej 14 dniowego terminu *vacatio legis* musi zostać w sposób przekonujący uzasadnione, w szczególności poprzez wskazanie, iż przemawia za tym

²⁰ Postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 lutego 2006 r., K 48/04, OTK-A 2006, nr 2, poz. 25, Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 27 lutego 2002 r., K 47/01, OTK-A 2002, nr 1, poz. 6; Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 marca 1995 r., K 1/95, OTK 1995, nr 1, poz. 7.

²¹ Wyrok TK z 10.12.2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92.

²² Wyrok TK z 27.02.2002 r., K 47/01, OTK-A 2002, nr 1, poz. 6; Orzeczenie TK z 15.07.1996 r., K 5/96, OTK 1996, nr 4, poz. 30.

²³ Wyrok TK z 10.12.2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92.

²⁴ Wyrok TK z 10.12.2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92.

²⁵ Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw, Druk nr 838, s. 8.

²⁶ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 grudnia 2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92. Por. Orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 grudnia 1997 r., sygn. K. 13/97, OTK ZU nr 5/1997, poz. 69, Orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 stycznia 2000 r., sygn. K. 18/99, OTK ZU nr 1/2000, poz. 1.

²⁷ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 stycznia 2000 r., K 18/99, OTK 2000, nr 1, poz. 1.

²⁸ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 grudnia 1997 r., K 13/97, OTK 1997, nr 5-6, poz. 69.

²⁹ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 grudnia 2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92.

³⁰ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 grudnia 1999 r., K 4/99, OTK 1999, nr 7, poz. 165.

inna zasada prawnokonstytucyjna³¹. Jak już jednak wskazano projektodawca nie wskazuje wystarczająco przekonujących argumentów uzasadniających tak drastyczne ograniczenie terminu spoczywania ustawy.

Należy wskazać, iż zaproponowany przepis przejściowy, tj. art. 6 ust. 3 może mieć rację bytu jedynie w przypadku uchwalenia i ogłoszenia projektowanej ustawy przed końcem roku podatkowego 2024, tj. przed 31 grudnia 2024 r. Jeżeli ogłoszenie projektowanej ustawy nastąpi po tej dacie, to i tak wysokość kwoty składki na ubezpieczenie zdrowotne zaliczanej do kosztów uzyskania przychodów lub odliczanej od dochodu w odniesieniu do 2025 roku będzie ustalona w oparciu o obwieszczenie ministra właściwego do spraw finansów publicznych zgodnie z obowiązującym jeszcze w takiej sytuacji art. 30c ust. 2c ustawy o PIT.

Rodzi się również pytanie czy zasadnym jest wskazanie w art. 6 ust. 2 projektowanej ustawy, iż do dochodów (przychodów) uzyskiwanych do dnia 31 grudnia 2025 r. stosuje się przepisy art. 30c ust. 2 pkt 2, ust. 2b oraz art. 44 ust. 6j ustawy o PIT w brzmieniu dotychczasowym. Skoro zgodnie z projektowanym art. 8 ustawa w zakresie wskazanych regulacji wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r., w związku z powyższym, za rok podatkowy 2025 obowiązywać będą dotychczasowe regulacje, w tym art. 30c ust. 2 pkt 2, ust. 2b oraz art. 44 ust. 6j ustawy o PIT.

Inna sytuacja ma miejsce w odniesieniu do ustawy o ryczałcie, gdyż na podstawie art. 31 ust. 2 podatnicy będący opodatkowani kartą podatkową, deklarację o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne zapłaconej i odliczonej od karty podatkowej w poszczególnych miesiącach roku podatkowego (PIT-16A) składają po upływie roku podatkowego, w terminie do końca lutego. W związku z powyższym, deklarację PIT-16A za 2025 r. podatnicy będą składać do końca lutego 2026 r., a więc mając na uwadze treść art. 8 projektowanej ustawy już po dniu wejścia w życie nowelizacji, która uchyla wskazany przepis. Mając na uwadze projektowaną zmianę dotyczącą likwidacji możliwości rozliczania w podatku dochodowym części zapłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne dopiero od dochodów (przychodów) uzyskiwanych od 1 stycznia 2026 roku, konieczne jest uregulowanie sytuacji prawnej podatników rozliczających się w formie karty podatkowej w zakresie dochodów (przychodów) uzyskiwanych do 31 grudnia 2025 roku. Dlatego też proponowana w tym zakresie regulacja wydaje się być zasadna.

Konkluzja

Konkludując, należy wskazać, iż wprowadzenie zmian w zakresie regulacji dotyczących sposobu ustalania i obliczania składki na obowiązkowe ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą jest konieczne i uzasadnione. Niemniej jednak przyjęte przez projektodawcę rozwiązania budzą pewne wątpliwości natury konstytucyjnej, w szczególności w zakresie różnicowania sytuacji prawnej podmiotów o wspólnych cechach istotnych. Proponowane zmiany mogą prowadzić do naruszenia zasady sprawiedliwości społecznej, która z kolei ma ścisły związek z zasadami proporcjonalności oraz równości. Projektodawca nie uzasadnia w sposób wystarczający przyczyn zróżnicowania. W szczególności nie rozważa czy kryterium różnicowania pozostaje w racjonalnym związku z celem i treścią danej regulacji; czy waga interesu, któremu różnicowanie ma służyć pozostaje w odpowiedniej proporcji do wagi interesów,

³¹ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 grudnia 2002 r., K 27/02, OTK-A 2002, nr 7, poz. 92. Podobnie: Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 maja 1994 r., K 1/94, OTK 1994, nr 1, poz. 10.

które zostaną naruszone w wyniku wprowadzonego różnicowania; a także czy kryterium różnicowania pozostaje w związku z innymi wartościami, zasadami, czy normami konstytucyjnymi, uzasadniającymi odmienne traktowanie podmiotów podobnych. Pewne wątpliwości budzą również przepisy przejściowe i końcowe, w szczególności w zakresie odstąpienia od ustawowych terminów vacatio legis. Mając powyższe na uwadze, należy wskazać, iż projekt wymaga ponownego przemyślenia, uzupełnienia lub zmiany w celu zapewnienia jego pełnej spójności oraz zgodności.