



RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Adam Bodnar

Warszawa, 25/04/2018

III. 7060.113.2018.LN/AJ

Trybunał Konstytucyjny

Warszawa

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY KAN C E L A R I A	
wpl. dnia	26. 04. 2018
L.dz. ....	L. zał. ....

sygn. akt P 2/18

W uzupełnieniu stanowiska z dnia 14 marca 2018 r., zaprezentowanego w sprawie przystąpienia do postępowania w związku z pytaniem prawnym Sądu Okręgowego w Gliwicach VIII Wydział Pracy i Ubezpieczeń z dnia 5 lutego 2018 r., :

Czy art. 24 ust. 5 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2016 r., poz. 963 ze zm.) jest niezgodny z art. 64 ust. 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji?

poniżej przedstawiam uzasadnienie do stanowiska, że;

art. 24 ust. 5 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2017 roku, poz. 1778 ze zm.) jest niezgodny z art. 64 ust. 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

### Uzasadnienie

1. Zakwestionowany przepis ustawy systemowej ma następujące brzmienie: Nie ulegają przedawnieniu należności z tytułu składek zabezpieczone hipoteką lub zastawem, jednakże po upływie terminu przedawnienia należności te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu do wysokości zaległych składek i odsetek za zwłokę liczonych do dnia przedawnienia.

Przepis ten odwołuje się do pojęć: należności z tytułu składek, hipoteki przymusowej oraz przedawnienia należności składkowych.

Składki na ubezpieczenia społeczne posiadają - podobnie jak podatki - charakter publicznoprawny (por. W. Morawski, J. Wantoch-Rekowski, Przedawnienie należności z tytułu składki na ubezpieczenia społeczne- problematyka intertemporalna PiZS z 2009 r. nr 2 s. 28, uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 5 kwietnia 2006 r., III CZP 121/05, OSNP 2007 nr 3-4, poz. 50 oraz wyroki tego Sądu z dnia 4 czerwca 2008 r., II UK 12/08, OSNP 2009 nr 21-22, poz. 291 oraz z dnia 24 stycznia 2013 r., V CSK 63/12, LEX nr 1293850) i jako takie należą do danin publicznych w rozumieniu art. 84 i art. 217 Konstytucji w związku z art. 5 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.).

Składka na ubezpieczenie określana jest jako świadczenie pieniężne o charakterze przymusowym, celowym, odpłatnym i bezzwrotnym. "Przymusowość oznacza, że należności z tytułu składek mogą być dochodzone w trybie właściwym do ściągania opłat publicznych i podatków. Celowość oznacza obowiązek przeznaczenia funduszy pochodzących ze składek wyłącznie na wypłatę świadczeń. Odpłatność zakłada związek między obowiązkiem uiszczania składek a prawem do świadczeń, którego realizacja następuje w razie zajścia przewidzianych prawem zdarzeń. Jeśli jednak zdarzenie (ryzyko) nie zajdzie, składka nie podlega zwrotowi" (por. I. Jędrasik-Jankowska, Pojęcia i konstrukcje prawne ubezpieczenia społecznego, Warszawa 2009 r., s. 52).

Stosunek ubezpieczenia społecznego łączy co do zasady trzy podmioty: Zakład jako ubezpieczyciela, ubezpieczonego oraz płatnika (zob. L. Florek, T. Zieliński, Prawo pracy, Warszawa 2009, nb. 485, s. 331). Na stosunek ubezpieczenia społecznego składa się obowiązek składkowy płatnika (ubezpieczonego) oraz obowiązek wypłaty określonych w ustawie świadczeń ubezpieczonemu przez Zakład (odpowiednio: art. 6 oraz art. 16 ustawy systemowej). Wykonywanie zadań płatników w ramach systemu ubezpieczeń społecznych podlega kontroli Zakładu (art. 86 ustawy systemowej).

Władcze uprawnienia Zakładu wobec płatników (ubezpieczonych) dotyczą w szczególności realizacji obowiązku składkowego na ubezpieczenie społeczne.

Należności z tytułu składek, do których odwołuje się kwestionowany przepis, zostały zdefiniowane w art. 24 ust 2 ustawy systemowej wskazującym, że obejmują nie tylko składki, lecz również odsetki za zwłokę, koszty egzekucyjne, koszty upomnienia i dodatkową opłatę. Należności z tytułu składek, których płatnik składek nie uregulował w terminie, podlegają przymusowemu ściągnięciu w trybie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2017 r. poz. 1201 ze zm.) lub egzekucji sądowej, którą regulują przepisy ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. - Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 155 ze zm.) (por. uchwała

SN z dnia 4 czerwca 2009 r., III CZP 37/09, OSNC 2010 oraz uchwała Sądu Najwyższego z dnia 28 lutego 2008 r., III CZP 150/07).

Należności z tytułu nieopłaconych składek mogą być dochodzone w postępowaniu egzekucyjnym, pod warunkiem, że nie uległy przedawnieniu.

Termin przedawnienia należności z tytułu składek od momentu wejścia w życie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych ulegał zmianom. W okresie od 1 stycznia 1999 r. do 31 grudnia 2002 r. termin przedawnienia należności wynosił 5 lat, licząc od dnia, w którym stały się one wymagalne, następnie w okresie od 1 stycznia 2003 r. do 31 grudnia 2011 r. termin ten wynosił 10 lat. Przepisy intertemporalne nie określały przy tym, czy w przypadku należności, które powstały przed dniem 1 stycznia 2003 r. i nie uległy przedawnieniu do dnia 31 grudnia 2002 r., należy stosować 10-letni okres przedawnienia. Wątpliwości te ostatecznie rozwiązał Sąd Najwyższy, który w uchwałach z dnia 2 lipca 2008 r., II UZP 5/08 oraz z dnia 8 lipca 2008 r., I UZP 4/08 stanął na stanowisku, że do takich należności z tytułu składek stosuje się 10-letni termin przedawnienia. Stanowisko to zostało zaakceptowane w orzecznictwie sądów powszechnych oraz administracyjnych.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że wraz z wydłużeniem okresu przedawnienia do 10 lat na mocy ustawy z dnia 18 grudnia 2002 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r. poz. 2074 ze zm.) nadano nowe brzmienie ust. 5 art. 24 ustawy systemowej, w którym ustawodawca wprowadził regulację kwestionowaną w obecnym postępowaniu, że nie ulegają przedawnieniu należności z tytułu składek zabezpieczone hipoteką lub zastawem, jednakże po upływie terminu przedawnienia należności te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu do wysokości zaległych składek i odsetek za zwłokę liczonych do dnia przedawnienia.

Od dnia 1 stycznia 2012 r. termin przedawnienia należności z tytułu składek uległ skróceniu z 10 do 5 lat. W tym przypadku, w przeciwieństwie do poprzedniej nowelizacji, ustawodawca wprowadził przepis przejściowy, zgodnie z którym do przedawnienia należności z tytułu składek, którego bieg rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2012 r., stosuje się przepisy w brzmieniu nadanym tą ustawą, z tym że 5-letni bieg przedawnienia rozpoczyna się od dnia 1 stycznia 2012 r. Natomiast jeżeli przedawnienie rozpoczęte przed dniem 1 stycznia 2012 r. nastąpiłoby zgodnie z przepisami dotychczasowymi wcześniej - przedawnienie następuje z upływem tego wcześniejszego terminu.

Zgodnie z brzmieniem art. 24 ust. 4 ustawy systemowej termin przedawnienia należności z tytułu składek liczony jest od dnia, w którym składki stały się wymagalne, czyli daty te będą się różniły w zależności od rodzaju płatnika, gdyż terminy płatności składki to 5, 10, 15 dzień następnego miesiąca (art. 47 ust. 1 ustawy systemowej).

Bieg terminu przedawnienia – w zależności od sytuacji wskazanych w ustawie – może ulec przerwaniu bądź zawieszeniu. Przerwanie biegu terminu przedawnienia ma ten skutek, że po ustaniu okoliczności powodującej jego przerwanie biegnie on na nowo, zaś w przypadku jego zawieszenia – termin ten biegnie dalej z uwzględnieniem okresu sprzed zawieszenia.

Przedawnienie należności z tytułu składek powoduje wygaśnięcie zobowiązania z tego tytułu (art. 59 § 1 pkt 9 Ordynacji podatkowej w związku art 31 ustawy systemowej). Powyższe oznacza, że po upływie terminu przedawnienia Zakład nie może dochodzić tych należności, ale również płatnik składek po upływie tego terminu, nie może dobrowolnie ich opłacić.

Skutek w postaci wygaśnięcia zobowiązania nie nastąpi, jeżeli należności z tytułu składek są zabezpieczone hipoteką lub zastawem. W takim przypadku zgodnie z kwestionowanym art. 24 ust 5 ustawy systemowej po upływie terminu przedawnienia należności mogą być nadal egzekwowane, ale ograniczenie polega na tym, że egzekucja jest dopuszczalna jedynie z przedmiotu hipoteki lub zastawu i tylko do wysokości zaległych składek i odsetek za zwłokę liczonych do dnia przedawnienia (por. Łukasz Prasolek, Komentarz do Ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych red. B. Gudowska, J. Strusińska-Żukowska wyd. C.H. Beck Warszawa 2011 r.).

Zapłata należności z tytułu składek może być zatem zabezpieczona hipoteką przymusową. Zasady ustanawiania hipoteki przymusowej wynikają wprost z przepisów ustawy systemowej (por. art. 25 ust 3 ustawy systemowej). W zakresie trybu ustanawiania hipoteki przymusowej przepisy ustawy systemowej odsyłają ponadto do przepisów ustawy z 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa oraz ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece.

Hipoteka jest ograniczonym prawem rzeczowym, które zabezpiecza wierzytelność poprzez umożliwienie uprawnionemu zaspokojenie się z obciążonego przedmiotu hipoteki bez względu na to, do kogo ten przedmiot należy, i z pierwszeństwem przed wierzycielami osobistymi tego podmiotu. Wierzycielowi hipotecznemu przysługuje zatem uprawnienie pierwszeństwa zaspokojenie się z nieruchomości przed dłużnikiem osobistym, skuteczne wobec każdego właściciela nieruchomości. Wierzytelności składkowe mogą być zabezpieczone hipoteką przymusową (por. istota hipoteki przymusowej art. 109 ust. 1 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz.U. z 2017 r. poz. 1007 ze zm.) i do tej hipoteki stosuje się odpowiednio przepisy ustawy - Ordynacja podatkowa (art. 26 ust 3 i 4 ustawy systemowej).

Hipoteka przymusowa stanowi z jednej strony zabezpieczenie płatności składek, ale jest również swoistym środkiem egzekucyjnym umożliwiającym ZUS ich ściąganie. Jej „przymusowość” polega na tym, iż podstawą oraz tytułem jej ustanowienia nie jest ani

zgodnie porozumienie między dłużnikiem i ZUS ani też jednostronne oświadczenie dłużnika, a tylko wniosek ZUS poprzedzający wydanie i doręczenie decyzji określającej wysokość zaległości. Do ustanowienia hipoteki przymusowej nie jest konieczna zgoda dłużnika (właściciela nieruchomości), nie może on również skutecznie sprzeciwić się jej ustanowieniu, pod warunkiem, że zostały spełnione okoliczności warunkujące jej wpisaniu.

Zasadniczo hipoteka powstaje przez dokonanie wpisu do księgi wieczystej. Wpis hipoteki do księgi wieczystej ma charakter konstytutywny. Ma on jednak moc wsteczną od chwili złożenia wniosku o dokonanie wpisu (art. 29 ustawy o księgach wieczystych i hipotece). Wpis do księgi wieczystej na ubezpieczenia społeczne, następuje zatem na rzecz Skarbu Państwa oraz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych jako dysponenta FUS (zob. postanowienie SN z 19 września 2002 r., V CKN 1223/00, OSNC z 2013 r. nr 9, poz. 97 z glosą J. Jończyka, OSP z 2004 r., Nr 7-8, poz. 97)

Zgodnie z art. 26 ust. 3 ustawy systemowej podstawą ustanowienia hipoteki przymusowej jest doręczona decyzja o określeniu wysokości należności z tytułu składek, o odpowiedzialności osoby trzeciej lub o odpowiedzialności następcy prawnego. Jeśli nieruchomość należąca do dłużnika nie posiada urządzonej księgi wieczystej, ZUS może wystąpić z wnioskiem do sądu o jej założenie. Dłużnik ma obowiązek, na żądanie ZUS, wyjawić nieruchomości oraz przysługujące mu prawa majątkowe, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej lub zastawu, jeżeli z dowodów zgromadzonych w postępowaniu wynika, że należności z tytułu składek mogą zostać nieopłacone. W tym celu składa oświadczenie pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania.

Co do zasady, zgodnie z art. 26 ust. 3 ustawy systemowej, hipoteka przymusowa może być ustanowiona na wszystkich nieruchomościach dłużnika. Stosownie zaś do ust. 3a i 3b tego przepisu przedmiotem hipoteki przymusowej może być: część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział dłużnika; nieruchomość stanowiąca przedmiot współwłasności łącznej dłużnika i jego małżonka; nieruchomość stanowiąca przedmiot współwłasności łącznej wspólników spółki cywilnej lub część ułamkowa nieruchomości stanowiąca udział wspólników spółki cywilnej - w przypadku gdy dłużnikiem jest spółka, użytkowanie wieczyste wraz z budynkami i urządzeniami na użytkowanym gruncie stanowiącymi własność użytkownika wieczystego lub udział w tym prawie; spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub udział w tym prawie; wierzytelność zabezpieczona hipoteką; statek morski lub statek morski w budowie wpisane do rejestru okrętowego.

Zaspokojenie z przedmiotu hipoteki przymusowej następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, chyba że z przedmiotu hipoteki jest prowadzona egzekucja przez sądowy organ egzekucyjny. Hipoteka przymusowa jako forma zabezpieczania należności składkowych ma istotne znaczenie ze względu regulację zawartą

w kwestionowanym art. 24 ust 5 ustawy systemowej. Przepis ten wprowadza, jak wskazano wyżej, odstępstwo od ogólnych zasad przedawniania się należności składkowych.

W praktyce oznacza to, iż w odniesieniu do podatników posiadających składniki majątkowe, na których można ustanowić hipotekę przymusową, Zakład Ubezpieczenia Społecznych ma nieograniczoną w czasie możliwość dochodzenia należności z tytułu składek.

2. Istotne znaczenie w zakresie oceny konstytucyjności instytucji przedawnienia należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne ma wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12. Co prawda wyrok ten dotyczył hipoteki zabezpieczającej zobowiązania podatkowe, ale konstrukcja hipoteki zabezpieczającej należności z tytułu składek jest analogiczna, wobec czego należy wyrok ten odnieść także do uregulowań zawartych w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych. Wyrok ten dotyczył art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r. Trybunał Konstytucyjny orzekł, że przepis ten jest niezgodny z art. 64 ust. 2 Konstytucji. Wskazany przepis stanowił, że przedawnieniu nie ulegają zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką, tyle że po upływie terminu przedawnienia zaległość podatkową można było egzekwować wyłącznie z przedmiotu hipoteki.

Dla porównania można przypomnieć treść art. 24 ust. 5 ustawy systemowej w brzmieniu od dnia 1 stycznia 2003 r. - nie ulegają przedawnieniu należności z tytułu składek zabezpieczone hipoteką lub zastawem, jednakże po upływie terminu przedawnienia, należności te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu do wysokości zaległych składek i odsetek za zwłokę, liczonych do dnia przedawnienia.

Należy zwrócić uwagę na tożsamość uregulowań zawartych w ordynacji podatkowej, jak i w ustawie systemowej, dotyczących nieprzedawniania zobowiązań podatkowych i należności składkowych w przypadku zabezpieczenia ich hipoteką.

Wskazać również trzeba, że wyrok Trybunału Konstytucyjnego w przedmiotowej sprawie zapadł na skutek skargi konstytucyjnej opartej o określony stan faktyczny. Hipoteka przymusowa została ustanowiona w toku dokonywania kontroli podatkowej w ramach postępowania zabezpieczającego na podstawie Ordynacji podatkowej. Podstawą wpisu hipoteki było zarządzenie zabezpieczenia wydane na podstawie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Trybunał zwrócił uwagę, że w wypadku zastosowania tego rodzaju zabezpieczenia dochodzi do naprzemiennego stosowania wskazanych dwóch aktów normatywnych - przesłanki stosowania hipoteki jako zabezpieczenia w toku kontroli podatkowej są uregulowane w Ordynacji podatkowej (stan "uzasadnionej obawy" niewykonania zobowiązania podatkowego), sama zaś procedura ustanawiania hipoteki przymusowej - w ustawie egzekucyjnej (etapy początkowe)

i w Ordynacji podatkowej (etap końcowy, tj. wpis hipoteki do księgi wieczystej - art. 35 § 3 ordynacji podatkowej). W zakresie nieuregulowanym w tych przepisach do hipoteki ma także zastosowanie ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece.

Trybunał Konstytucyjny rozstrzygając o niezgodności z art. 64 ust 2 Konstytucji art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej nie wydał wyroku zakresowego odnoszącego się do stanu faktycznego skargi konstytucyjnej – dotyczącego etapu kontroli podatkowej, lecz orzekł o niegodności tego przepisu wprost. W uzasadnieniu wyroku zaakcentował, że skoro ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie instytucji przedawnienia zobowiązań podatkowych (por. art. 70 Ordynacji podatkowej), to przy określaniu zasad działania tej instytucji (w szczególności tych o charakterze gwarancyjnym, takich jak długość terminu przedawnienia, zasady jego zawieszania, przerywania i wyłączenia), powinien przestrzegać standardów konstytucyjnych. Trybunał wskazał, że w omawianym przypadku przysługujący ustawodawcy margines swobody ustalania rozwiązań z zakresu prawa daninowego został przekroczony. Trybunał uznał, że wyłączenie instytucji przedawnienia w odniesieniu do zobowiązań zabezpieczonych hipoteką powoduje jej pozorność. Trybunał Konstytucyjny krytycznie odniósł się do dwóch aspektów art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, a mianowicie tego, że całkowicie wyłącza on przedawnienie niektórych rodzajów należności podatkowych (w badanym stanie prawnym: zabezpieczonych hipoteką przymusową w czasie kontroli podatkowej), a równocześnie czyni to na podstawie nieuzasadnionego i arbitralnego kryterium (formy zabezpieczenia należności podatkowych). Ponadto prowadzi to do zróżnicowania sytuacji podatników posiadających nieruchomości w porównaniu do tych, którzy nie posiadają nieruchomości. W odniesieniu do tych pierwszych przedawnienie nie nastąpi bowiem nigdy (jeśli oczywiście organ zabezpieczy te należności hipoteką), a w przypadku tych drugich ma ono miejsce już po upływie 5 lat od końca roku, w którym ta zaległość powstała. Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, ustalone naruszenie zasady równości ochrony praw majątkowych podatników ma charakter kwalifikowany i niebudzący wątpliwości, pomimo że brak przedawnienia zobowiązań podatkowych korzystnie przyczynia się do egzekwowania obowiązku płacenia podatków. W ocenie Trybunału ten sam cel, tj. zapewnienie maksymalnej ściągальności podatków, można osiągnąć mniej dolegliwymi dla podatnika metodami. Całkowity brak przedawnienia należności zabezpieczonych hipoteką przymusową stanowi więc przekroczenie zakresu swobody regulacyjnej, przysługującego ustawodawcy w zakresie prawa podatkowego. Trybunał podtrzymał pogląd, że ustawodawca dysponuje dużym marginesem swobody decyzyjnej określania zasad i terminów przedawnienia należności podatkowych. Zwrócił jednak uwagę, że granice dla działań prawodawczych wyznaczają zasady, wartości i normy konstytucyjne, które zabraniają tworzenia instytucji pozornych, niesprawiedliwych, nadmiernie ograniczających prawa podatnika oraz podważających jego zaufanie do państwa i stanowionego przez nie prawa. Zastrzegł przy tym wyraźnie, że warunków tych nie

spełniałoby rozszerzenie zasad przewidzianych w zaskarżonym przepisie na wszystkie należności, które w toku kontroli podatkowej zostały zabezpieczone w jakikolwiek sposób. Taka operacja nie doprowadziłaby bowiem do zrównania sytuacji wszystkich podatników (w dalszym ciągu przedawniałyby się zobowiązania podatkowe osób nieposiadających żadnego majątku), z których część byłaby "dożywotnimi" dłużnikami państwa. Tego typu rozwiązania należy w świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego ocenić jako niedopuszczalne.

W końcowej części uzasadnienia Trybunał odniósł się do obecnie obowiązującego art. 70 § 8 ustawy - Ordynacja podatkowa. Trybunał stwierdził, iż do art. 70 § 8 tej ustawy w sposób oczywisty znajdują zastosowanie zastrzeżenia konstytucyjne podniesione względem art. 70 § 6 ustawy - Ordynacja podatkowa w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. Trybunał wyraźnie podkreślił, iż w ramach realizacji wyroku z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12) istnieje konieczność podjęcia pilnych działań zmierzających do wyeliminowania z systemu prawnego art. 70 § 8 ustawy - Ordynacja podatkowa.

3. Podejmowane próby dostosowania przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa i ustawy systemowej do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. (sygn. akt SK 40/12) nie przyniosły dotąd oczekiwanych rezultatów.

Kwestia wykonania wyroku początkowo była przedmiotem prac toczących się w ramach rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (nr UD154). Ostatecznie jednak zagadnienie to zostało wyłączone z projektu (por. protokół ustaleń nr 43/2014 posiedzenia Stałego Komitetu Rady Ministrów z dnia 27 listopada 2014 r.). Kolejne projekty: senacki projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (nr druku 2605), prezydencki projekt ustawy o zmianie ustawy o Ordynacji podatkowej oraz niektórych innych ustawy (druk 3018) oraz poselski (druk sejmowy 449/VIII kad.) nie przewidywały dostosowania art. 24 ust 5 ustawy systemowej do zastrzeżeń konstytucyjnych podniesionych względem art. 70 § 6 ustawy – Ordynacja podatkowa w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. Trybunał wyraźnie podkreślił, iż w ramach realizacji wyroku z dnia 8 października 2013 r. (SK 40/12) istnieje konieczność podjęcia pilnych działań zmierzających do wyeliminowania z systemu prawnego art. 70 § 8 ustawy - Ordynacja podatkowa.

Sprawa zgodności z Konstytucją RP przepisów art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej jest obecnie przedmiotem postępowania przez Trybunałem Konstytucyjnym w sprawie K 10/16 oraz P 6/16.

W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich ustawodawca nie respektuje wskazań sformułowanych przez Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu do wyroku z dnia



8 października 2013 r., SK 40/12 o konieczności pilnej zmiany obecnego art. 70 § 8 ustawy - Ordynacja podatkowa, a także art. 24 ust. 5 ustawy systemowej

4. Należy zwrócić uwagę na korzystne dla ubezpieczonych stanowisko sądów powszechnych i administracyjnych, które dokonują prokonstytucyjnej wykładni art. 24 ust. 5 ustawy systemowej. Z orzecznictwa sądów powszechnych i sądów administracyjnych wynika, że art. 24 ust. 5 ustawy systemowej należy ocenić jako niezgodny z art. 64 ust. 2 Konstytucji RP, co skutkuje niemożnością jego zastosowania. W związku z tym ustanowienie hipoteki przymusowej na nieruchomości nie wyklucza przedawnienia zobowiązania zabezpieczonego hipoteką, co oznacza, że termin przedawnienia należności składkowych biegnie na zasadach ogólnych. Oczywistość argumentów w tym względzie nie stanowi podstawy do uruchomienia procedury pytania prawnego do Trybunału Konstytucyjnego (por. wyrok z dnia 29 września 2015 r. Sądu Apelacyjnego w Katowicach, III AUa 2392/13; wyrok z dnia 30 marca 2017 r. Sądu Apelacyjnego z Gdańska, IIIAUa 1644/16; wyrok z dnia 12 kwietnia 2017 r. Sądu Apelacyjnego w Poznaniu, III AUa 1119/16; wyrok z dnia 20 kwietnia 2017 r. Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, III AUa 480/16; wyrok z dnia 10 października 2017 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, I SA/Gl 582/17; wyrok z dnia 1 lutego 2017 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, I SA/Gl 1132/16; wyrok z dnia 7 września 2016 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, I SA/Op 202/16; wyrok z dnia 27 czerwca 2017 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z Łodzi, III SA/Łd 160/17; wyrok z dnia 24 maja 2017 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, III SA/Po 1264/16).

Stanowisko sądów wskazuje, że celem zastosowania wykładni prokonstytucyjnej jest zapobieżenie sytuacji, w której doszłoby do zróżnicowania uprawnień lub obowiązków podmiotów znajdujących się w takiej samej sytuacji faktycznej. W orzecznictwie rozstrzygana jest kwestia, czy wystąpił problem tzw. oczywistej niekonstytucyjności. Zasadniczo sytuacja oczywistej niekonstytucyjności zachodzi wówczas, gdy porównywane przepisy ustawy i Konstytucji dotyczą regulacji tej samej materii i są ze sobą sprzeczne (R. Hauser, J. Trzciniński w: "Prawotwórcze znaczenie orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego", Warszawa 2008, s. 32). Tego typu założenie występuje również w przypadku gdy ustawodawca wprowadził regulację identyczną jak norma objęta już wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego (zob. M. Wiącek w: "Pytanie prawne sądu do Trybunału Konstytucyjnego", Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2011, s. 266-268). W wyroku z dnia 22 maja 2007 roku, w sprawie SK 36/06, Trybunał Konstytucyjny wskazał, że stwierdzenie przez Trybunał niekonstytucyjności określonej normy prawnej nie pozostaje bez znaczenia dla stosowania normy zamieszczonej w przepisie tożsamym. W takim przypadku dochodzi bowiem do obalenia domniemania konstytucyjności przepisu, który nie podlegał rozpoznaniu przed Trybunałem.

Przyjęta prokonstytucyjna wykładnia oparta jest o twierdzenie, że orzekanie o zgodności ustaw z Konstytucją (art. 188 pkt 1 ustawy zasadniczej), co niewątpliwie należy do wyłącznej kompetencji Trybunału Konstytucyjnego, nie jest tożsame z oceną konstytucyjności przepisu mającego zastosowanie w konkretnej sprawie rozstrzyganej przez sąd. Sąd jest obowiązany do oceny konstytucyjności przepisu ustawy w ramach ustalania, który przepis obowiązującego prawa będzie zastosowany do rozstrzygnięcia danego stanu faktycznego w indywidualnej sprawie. Odmowa zastosowania przepisu ustawy uznanego przez sąd za sprzeczny z konstytucją nie narusza zatem kompetencji Trybunału Konstytucyjnego i nie ma bezpośredniego związku z tymi kompetencjami. Uznanie, że sądy powszechne nie są uprawnione do badania zgodności ustaw z Konstytucją, a w konsekwencji do zajmowania stanowiska w kwestii ich zgodności jak też niezgodności z ustawą zasadniczą, jest wyraźnie sprzeczne z art. 8 ust. 2 Konstytucji, który zobowiązuje do bezpośredniego stosowania jej przepisów, przy czym pod pojęciem "stosowanie" należy rozumieć w pierwszym rzędzie sądowe stosowanie prawa (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 4 lipca 2001 r., III ZP 12/01, OSNAPiUS 2002 Nr 2, poz. 34 oraz wyroki tego Sądu z dnia 7 kwietnia 1998 r., I PKN 90/98, OSNAPiUS 2000 Nr 1, poz. 6; z dnia 20 sierpnia 2001 r., III RN 189/00, OSNAPiUS 2002 Nr 6, poz. 130; z dnia 8 stycznia 2009 r., I CSK 482/08, LEX nr 491552; z dnia 8 października 2015 r., III KRS 34/12, OSP 2016 Nr 11, poz. 103; z dnia 17 marca 2016 r., III KRS 42/12, LEX nr 2288953, z dnia 17 marca 2016 r., V CSK 377/15 i powołane w nich orzecznictwo).

Ostatnie orzecznictwo Sądu Najwyższego wydaje się odbiegać od przyjętej i omówionej powyżej linii orzeczniczej. W wyroku z dnia 8 sierpnia 2017 roku, I UK 325/16, Sąd Najwyższy, stwierdził, że nie można wprost przyjąć, że zachodzi sytuacja oczywistej niekonstytucyjności art. 24 ust. 5 ustawy systemowej tylko z uwagi na argumentację uzasadniającą zakwestionowanie przez Trybunał Konstytucyjny zgodności tożsamo brzmiącego art. 70 § 6 ustawy - Ordynacja podatkowa z art. 64 ust. 2 Konstytucji. Sąd Najwyższy w uzasadnieniu do tego wyrok stoi na stanowisku, że kompetencję orzekania o niekonstytucyjności oznaczonego przepisu ustawy ma wyłącznie Trybunał Konstytucyjny i tylko on może rozważać usunięcie z systemu prawnego przepisów sprzecznych z ustawą zasadniczą (art. 188 pkt 1 tej ustawy). Sąd powszechny nie ma zatem możliwości niestosowania obowiązujących przepisów ustawy z powołaniem się na ich niekonstytucyjność. Wyrażona w art. 8 ust. 2 Konstytucji zasada jej bezpośredniego stosowania oznacza obowiązek sądu orzekania w zgodzie w priorytetami ustanowionymi w ustawie zasadniczej. Innymi słowy, sądy mają obowiązek dokonywania wykładni prokonstytucyjnej, ale nie mają kompetencji do orzekania o niekonstytucyjności przepisu i usuwania go z systemu prawnego. W razie zastrzeżeń co do zgodności przepisu ustawy z Konstytucją istnieje specjalny tryb przewidziany w art. 188 Konstytucji, pozwalający na wyeliminowanie takiego przepisu z obrotu prawnego. Dopóki nie zostanie stwierdzona

przez Trybunał Konstytucyjny niezgodność określonego przepisu z Konstytucją, dopóty ten przepis podlega stosowaniu i może stanowić podstawę merytorycznych rozstrzygnięć sądowych. Bezpośredniość stosowania Konstytucji nie oznacza kompetencji do kontroli konstytucyjności obowiązującego ustawodawstwa przez sądy i inne organy powołane do stosowania prawa. Tryb tej kontroli został bowiem wyraźnie i jednoznacznie ukształtowany przez samą Konstytucję. Przepis art. 188 ustawy zasadniczej zastrzega orzekanie w tych sprawach do wyłącznej kompetencji Trybunału Konstytucyjnego. Domniemanie zgodności ustawy z Konstytucją może być obalone jedynie wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego, a przewidziane w art. 178 ust. 1 Konstytucji związanie sędziego ustawą obowiązuje dopóty, dopóki ustawie tej przysługuje moc obowiązująca (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 2 kwietnia 2009 r., IV CSK 485/08; z dnia 24 listopada 2015 r., II CSK 517/14; z dnia 17 marca 2016 r., V CSK 377/15, OSNC 2016 Nr 12, poz. 148 oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 listopada 2010 r., II GSK 1208/10, LEX nr 746078).

W tym judykacie Sąd Najwyższy nie podzielił poglądu o oczywistej niekonstytucyjności art. 24 ust. 5 ustawy systemowej odwołującego się do argumentacji zawartej w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12. W ocenie Sądu Najwyższego rozważania Trybunału Konstytucyjnego poczynione zostały jednoznacznie na tle przepisów podatkowych i odnoszą się tylko do przedawnienia należności z tytułu podatków, przy - co należy zauważyć - szczególnym uwzględnieniu możliwości ustanowienia ich zabezpieczenia hipoteką przymusową już na etapie kontroli podatkowej (a więc jeszcze przed wydaniem decyzji wymiarowej, a nawet przed ustaleniem istnienia zobowiązania podatkowego). Chociaż treść art. 24 ust. 5 ustawy systemowej jest zbieżna z brzmieniem art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, to materia regulowana aktami normatywnymi zawierającymi te przepisy nie jest tożsama. Sąd Najwyższy podkreślił, że „składki na ubezpieczenia społeczne posiadają - podobnie jak podatki - charakter świadczeń o charakterze publicznoprawnym (...) O ile jednak cechą właściwą podatkom jest ich nieekwiwalentność, a ich funkcją jest zabezpieczenie równowagi budżetowej państwa, to składki na ubezpieczenia społeczne są daniną publiczną o charakterze ubezpieczeniowym i - co do zasady - ekwiwalentnym, i jako takie podlegają szczególnej ochronie. Składki na ubezpieczenia społeczne decydują bowiem o kondycji finansowej funduszy ubezpieczeń społecznych, przekładającej się na sytuację finansową ubezpieczonych (w szczególności na wypadek starości lub utraty zdolności do zatrudnienia), w tym tych, którzy składki w części finansują nie będąc ich płatnikami (art. 16 w związku z art. 4 pkt 2 ustawy systemowej). Ocena konieczności i zasadności wyjątków od - wyrażonej w art. 64 ust. 2 Konstytucji - zasady równej ochrony własności, w sytuacji uchylania się przez nierzetelnego płatnika składek od wykonania bezspornego obowiązku składowego w ostatecznie ustalonej wysokości, wymagałaby zatem starannej i przemyślanej wykładni, przeprowadzonej przy uwzględnieniu, między innymi, po

pierwsze – wskazanych w art. 31 ust. 3 ustawy zasadniczej zasad dopuszczalności ograniczeń konstytucyjnych praw i wolności z punktu widzenia interesów beneficjentów świadczeń przysługujących z funduszy ubezpieczeń społecznych, a nie tylko z punktu widzenia podmiotów zobowiązanych do opłacania składek na te ubezpieczenia oraz po drugie – oceny istnienia związku genezy obowiązku składkowego z posiadaniem przez płatnika składek majątku w formie nadającej się do założenia hipoteki przymusowej, gdyż - inaczej niż w wypadku zobowiązań podatkowych - prowadzenie przez płatnika składek działalności rodzącej tytuł ubezpieczeń społecznych (i wynikający z niego obowiązek składkowy) zwykle pozostaje w ścisłym związku z taką formą majątku (nieruchomością) płatnika (...) Z tego względu, zdaniem Sądu Najwyższego, nie można wprost przyjąć, że zachodzi sytuacja oczywistej niekonstytucyjności art. 24 ust. 5 ustawy systemowej tylko z uwagi na argumentację uzasadniającą zakwestionowanie przez Trybunał Konstytucyjny zgodności tożsamo brzmiącego art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej z art. 64 ust. 2 ustawy zasadniczej”

5. Przystępując do postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, Rzecznik Praw Obywatelskich podziela stanowisko sądu pytającego, wskazującego na niezgodność kwestionowanego przepisu art. 24 ust 5 ustawy systemowej z art. 64 ust 2 i 3 w związku z art. 31 ust 3 Konstytucji RP.

Zgodnie z art. 64 ust. 2 Konstytucji, "własność, inne prawa majątkowe oraz prawo dziedziczenia podlegają równej dla wszystkich ochronie prawnej", ust 3 tego przepisu stanowi zaś, że „własność może być ograniczona tylko w drodze ustawy i tylko w zakresie, w jakim nie narusza ona istoty prawa własności” Przepis ten zawiera konstytucyjną "wytyczną" dla ustawodawcy, obowiązującą podczas regulowania zasad ochrony wskazanych w nim praw: nakazuje bowiem, aby była ona "równa dla wszystkich", nie rzutuje natomiast "na samą treść chronionych praw, której określenie należy każdorazowo do kompetencji ustawodawcy" (wyrok z 15 grudnia 2004 r., sygn. K 2/04, OTK ZU nr 11/A/2004, poz. 117; por. także wyrok z 23 października 2012 r., sygn. SK 11/12, OTK ZU nr 107/9/A/2012, poz. 107). W tym zakresie Trybunał stwierdził, że art. 64 ust. 2 i art. 32 oraz Konstytucji pozostają w nierozzerwalnym związku. Wymieniony wzorzec kontroli daje wyraz zasadzie, że każde prawo majątkowe podlega ochronie prawnej, a na ustawodawcy spoczywa nie tylko pozytywny obowiązek stanowienia przepisów i procedur je chroniących, ale także obowiązek negatywny - powstrzymania się od uchwalania regulacji, które mogłyby prawa te pozbawić ochrony albo ochronę tę ograniczać. Gwarancja równej ochrony praw majątkowych nie oznacza równej intensywności ochrony udzielanej poszczególnym kategoriom praw majątkowych, bo owa intensywność determinowana jest treścią i konstrukcyjnym ujęciem tych praw. Wymienioną gwarancją konstytucyjną objęte jest prawo podmiotowe, które pozwala realizować określony interes majątkowy, nawet gdy wynika on ze stosunków innych niż cywilnoprawne, a przepisy chroniące prawa majątkowe

zawierają pośrednio w swojej treści także zasadę ochrony podstaw materialnego bytu obywateli (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 maja 2010 r., P 29/08)

Jednocześnie należy mieć na uwadze, iż w zakresie prawa daninowego (ubezpieczeniowego), treść normatywna art. 64 ust. 2 Konstytucji RP nabiera szczególnego znaczenia, na co wskazywał Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie. Zdaniem Trybunału ingerencja w sferę praw majątkowych należy do zasadniczej treści podatku (por. wyrok z dnia 14 września 2001 r., SK 11/00). Tym samym, ciężary publiczne w postaci prawidłowo stanowionych podatków nie mogą być uznane za niekonstytucyjną ingerencję w sferę własności i innych praw majątkowych (por. wyroki z 20 listopada 2000 r., K 41/02; z dnia 30 listopada 2004 r., SK 31/04). Innymi słowy nałożenie obowiązku uiszczenia składki na ubezpieczenia społeczne jest – w szerokim sensie - oddziaływaniem na sytuację ekonomiczną płatnika składek. Obowiązek uiszczenia składki prowadzi bowiem do zmniejszenia jego przychodów. Jak jednak stwierdzał Trybunał w dotychczasowym orzecznictwie, nie każde takie oddziaływanie jest równoznaczne z ingerowaniem w sferę własności. Nie jest ograniczeniem własności w rozumieniu art. 64 ust. 3 Konstytucji obligowanie podmiotów prawa do ponoszenia określonych w ustawie ciężarów finansowych (danin) na cele publiczne (zob. -wyrok TK z 30 stycznia 2001 r., sygn. K 17/00, OTK ZU nr 1/2001, poz. 4). Zgodnie z utrwalonym poglądem prawnym Trybunału podatki stanowią naturalną formę obciążania praw majątkowych konkretnymi zobowiązaniami, a zawarte w Konstytucji ograniczenia - w tym ustanawiające obowiązek ponoszenia ciężarów podatkowych - kształtują ramy konstytucyjnego pojmowania prawa własności. W rezultacie - jak przyjmował Trybunał - treść normatywna konstytucyjnego pojęcia własności zawiera w sobie także obowiązki, które wynikają z konieczności ponoszenia ciężarów publicznych, bez których nie byłoby możliwe zabezpieczenie tychże praw (zob. wyrok TK z 16 kwietnia 2002 r., SK 23/01, OTK ZU nr 3/ A/2002, poz. 26; wyrok TK z dnia 13 października 2008 r. K 16/07)..

Co istotne jednak, przywołane rozumienie art. 64 ust. 2 Konstytucji RP w odniesieniu do prawa daninowego nie stanowi zasady bezwzględnej. Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie podkreślał, że przepisy regulujące problematykę danin publicznych muszą być zgodne z całokształtem obowiązujących norm i zasad konstytucyjnych, nie mogą prowadzić do naruszenia wartości objętych ochroną konstytucyjną, a w szczególności nie mogą kształtować obowiązku podatkowego w taki sposób, że stałby się on instrumentem konfiskaty mienia - por. wyroki dotyczące obowiązku płacenia podatku (wyrok TK z dnia 11 grudnia 2001 r., SK 16/00; z dnia 7 czerwca 1999 r., K 18/98; z dnia 5 stycznia 1999 r.; K 27 /98; z dnia 25 listopada 1997 r.; K 26/97; z dnia 17 listopada 2010 r., SK 23/07).

Uwagi te należy w pełni odnieść do pozostałych, niepodatkowych, danin publicznych, w tym składek na ubezpieczenia społeczne.

Artykuł 64 ust. 3 Konstytucji określa przesłanki i granice dopuszczalnego ograniczania prawa własności (por. wyrok TK z 13 kwietnia 1999 r., sygn. K 36/98; L. Garlicki, uwagi do art. 64, [w:] Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, red. L. Garlicki, t. III, Warszawa 2003, s. 6, 18-22). Wskazany przepis pełni, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, podwójną rolę. Po pierwsze, stanowi jednoznaczną i wyraźną konstytucyjną podstawę wprowadzania ograniczeń prawa własności. Po drugie, zawarte w nim przesłanki dopuszczalności ograniczenia własności stanowią formalne i materialne kryterium kontroli dokonanych przez prawodawcę ograniczeń (por. wyroki TK z: 12 stycznia 1999 r., sygn. P 2/98, OTK ZU nr 1/1999, poz. 2; 11 maja 1999 r., sygn. K 13/98, OTK ZU nr 4/1999, poz. 74; 12 stycznia 2000 r., sygn. P 11/98, OTK ZU nr 1/2000, poz. 3).

Z kolei w myśl art. 31 ust. 3 Konstytucji RP ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw mogą być ustanawiane tylko w ustawie i tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób. Ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw. Przepis ten formułuje kumulatywnie ujęte przesłanki dopuszczalności ograniczeń w korzystaniu z konstytucyjnych praw i wolności. Są to: ustawowa forma ograniczenia, istnienie w państwie demokratycznym konieczności wprowadzenia ograniczenia, funkcjonalny związek ograniczenia z realizacją wskazanych w art. 31 ust. 3 wartości (bezpieczeństwo państwa, porządek publiczny, ochrona środowiska, zdrowia i moralności publicznej, wolności i praw innych osób) oraz zakaz naruszania istoty danego prawa lub wolności (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 czerwca 2001 r., K 23/00; wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 września 2009 r., P 46/07, wyrok z dnia 21 lipca 2010 r Trybunału Konstytucyjnego SK 21/08).

Trybunał Konstytucyjny zwracał wielokrotnie uwagę, że wszelkie ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw muszą uwzględniać treść art. 31 ust. 3 Konstytucji (por. wyrok z: 12 stycznia 2000 r., sygn. P 11/98, OTK ZU nr 1/2001; 29 czerwca 2001 r., sygn. K 23/00, OTK ZU nr 5/2001, poz. 124; 7 października 2008 r., sygn. P 30/07, OTK ZU nr 8/A/2008, poz. 135). Zakres unormowania art. 31 ust. 3 ma bowiem charakter uniwersalny, bo dotyczy wszystkich konstytucyjnych wolności i praw.

Granice ingerencji w konstytucyjne prawa i wolności wyznacza zasada proporcjonalności oraz koncepcja istoty poszczególnych praw i wolności. Stwierdzenie, że ograniczenia mogą być ustanawiane tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie nakazuje rozważyć: czy wprowadzona regulacja jest w stanie doprowadzić do zamierzonych przez nią skutków; czy regulacja ta jest niezbędna dla ochrony interesu

publicznego, z którym jest połączona; czy efekty wprowadzonej regulacji pozostają w proporcji do ciężarów nakładanych przez nią na obywatela (zob. wyrok z 29 stycznia 2002 r., sygn. K 19/01, OTK ZU nr 1/A/2002, poz. 1).

Trybunał Konstytucyjny analizował kwestię dopuszczalności ograniczania własności i praw majątkowych, w kontekście art. 31 ust. 3 Konstytucji, w wielu orzeczeniach, m.in. w wyrokach z 12 stycznia 1999 r., P 2/98 (OTK ZU nr 1/1999, poz. 2) i z 3 października 2000 r., K 33/99 (OTK ZU nr 6/2000, poz. 188). Wskazał w nich, że żadne z praw majątkowych gwarantowanych w art. 64 Konstytucji nie ma charakteru absolutnego i ograniczenie ich przez ustawodawcę jest dopuszczalne, powinno jednak podlegać weryfikacji z punktu widzenia przesłanek sformułowanych w art. 31 ust. 3 Konstytucji, najobszerniej precyzującym warunki zgodności z Konstytucją wprowadzonych ograniczeń. Norma ta umożliwia Trybunałowi Konstytucyjnemu "ważenie" decyzji, gdy pojawiają się kolizje kilku praw chronionych konstytucyjnie albo gdy ingerencja ustawodawcy dokonana w celu ochrony jednej wartości konstytucyjnej powoduje nadmierne ograniczenie innej takiej wartości. Ocena, czy ustawodawca zachował wymaganą proporcjonalność, zależy od intensywności ingerencji (przedmiot, uciążliwość) i interesu, w jakim została wprowadzona. Wkroczenie "w istotę" własności może wynikać z kumulacji ograniczeń, z których każde brane oddzielnie nie prowadziłoby do niekonstytucyjności (por. wyroki TK z: 12 stycznia 2000 r., sygn. P 11/98; 10 października 2000 r., sygn. P 8/99, OTK ZU nr 6/2000, poz. 190, z dnia 4 listopada 2010 r. K 19/06; E. Łętowska, Własność i jej ochrona jako wzorzec kontroli konstytucyjności. Wybrane problemy, "Kwartalnik Prawa Prywatnego", z. 4/2009, s. 911).

Zasada równej ochrony własności oznacza, że właściciele, którzy znajdują się w podobnej sytuacji, powinni być traktowani według jednakowej miary oraz bez dyskryminujących faworyzujących różnicowań. Implikuje to niezbędność zapewnienia tego samego poziomu ochrony prawa własności przez przyznanie tych samych uprawnień i nałożenie tych samych obowiązków. Jeżeli kontrolowana norma traktuje odmiennie adresatów, którzy odznaczają się określoną cechą wspólną, to zachodzi wówczas odstępstwo od zasady równości wobec prawa. Odstępstwo od równego traktowania sytuacji podobnych nie zawsze jest konstytucyjnie niedopuszczalne, ponieważ mogą zachodzić przypadki, gdy odmienność tego potraktowania będzie usprawiedliwiona. Wówczas niezbędna jest ocena przyjętego kryterium różnicowania, jego racjonalności i proporcjonalności oraz zgodności z wartościami, zasadami i innymi normami konstytucyjnymi (zob. wyroki TK z: 3 lipca 2013 r., sygn. akt P 49/11; 21 lipca 2014 r., sygn. akt K 36/13).

6. W opinii Rzecznika Praw Obywatelskich domniemanie konstytucyjności art. 24 ust. 5 ustawy nie może zostać utrzymane, bowiem instytucja ta różnicuje w istotny sposób

zakres czasowy odpowiedzialności podatników, w zależności od arbitralnego i przypadkowego kryterium, tj. posiadania lub nieposiadania składników majątkowych pozwalających na ustanowienie zabezpieczenia w formie hipoteki przymusowej. Nie do zaakceptowania z punktu widzenia zasady równej ochrony własności jest wprowadzenie rozwiązań przewidujących bardziej rygorystyczne traktowanie podatników posiadających nieruchomości.

W pierwszym przypadku, w wyniku ustanowienia zabezpieczenia w formie hipoteki, płatnicy składek zostają pozbawieni ochrony swoich praw, gdyż po upływie terminu przedawnienia, należności z tytułu składek mogą być nadal egzekwowane. W sytuacji płatników składek, wobec których zastosowano inne formy zabezpieczenia, przedawnienie należności nastąpi na zasadach ogólnych, z uwzględnieniem zawieszenia biegu terminu przedawnienia.

Art. 24 ust. 5 ustawy systemowej można postawić tożsame zarzuty, które doprowadziły do stwierdzenia przez Trybunał niezgodności art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej ze standardami konstytucyjnymi, tj. całkowitego wyłączenia przedawnienia należności publicznoprawnej i równocześnie uczynienie tego na podstawie nieuzasadnionego i arbitralnego kryterium (formy zabezpieczenia należności).

W sytuacji, gdy ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie instytucji przedawnienia zobowiązań podatkowych oraz należności z tytułu składek, to przy określaniu zasad regulujących funkcjonowanie tej instytucji (w szczególności tych o charakterze gwarancyjnym, tj. długość terminu przedawnienia, zasady jego zawieszania, przerywania) powinien przestrzegać standardów konstytucyjnych. Wyłączenie przedawnienia należności zabezpieczonych hipoteką przymusową stanowi przekroczenie zakresu swobody regulacyjnej, przysługującego ustawodawcy w zakresie prawa ubezpieczeniowego.

Należy przywołać za Trybunałem pogląd, że całkowity brak przedawnienia należności składkowych zabezpieczonych hipoteką przymusową powoduje, że przedawnienie staje się instytucją pozorną i wydrążoną z treści, co zostało uznane za bezwzględnie niedopuszczalne w świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału dotyczącego instytucji przedawnienia na tle zbyt długich terminów przedawnienia (por. wyrok o sygn.. P 41/10).

Z powyższych powodów niekonstytucyjność art. 24 ust. 5 ustawy systemowej polega na tym, iż: po pierwsze, powoduje on, że w odniesieniu do podmiotów posiadających składniki majątkowe, na których można ustanowić hipotekę przymusową, Zakład Ubezpieczeń Społecznych posiada nieograniczone w czasie możliwości dochodzenia zobowiązań składkowych. Po drugie, zaskarżony przepis w sposób nieuprawniony różnicuje sytuację podmiotów, którzy posiadają składniki majątkowe, na których można ustanowić rzeczowe zabezpieczenie, traktując ich w gorszy sposób z punktu widzenia zasad



przedawnienia zobowiązań składkowych niż pozostałych. Taka sytuacja prowadzi do nieuprawnionego przeniesienia ciężaru nieprzedawnialności zobowiązań składkowych tylko na jedną z kategorii podmiotów, tj. na właścicieli nieruchomości. Rzecznik Praw Obywatelskich nie znajduje argumentów przemawiających za bardziej rygorystycznym traktowaniem tej właśnie grupy podmiotów. Tym samym przepis ten narusza zasadę równości ochrony praw majątkowych, wywodzoną z art. 64 ust. 2 Konstytucji. Po trzecie, zaskarżony przepis natomiast pozwala na egzekwowanie długu przez dziesięciolecia, tworząc stan niepewności. Z kolei zapewnienie obywatelowi bezpieczeństwa prawnego zakłada umożliwienie mu przewidywania działań organów władzy publicznej. W opinii Rzecznika konstrukcja omawianego art. 24 ust. 5 ustawy systemowej nie stwarza takich możliwości podatnikom. W demokratycznym państwie prawa nie może dochodzić do sytuacji, w których na skutek niekonstytucyjnych regulacji prawnych obywatel może stać się tzw. dożywotnim dłużnikiem państwa, jeżeli posiada określone składniki majątku, na których można dokonać zabezpieczenia rzeczowego. Podatnik ma prawo oczekiwać, że po upływie oznaczonego czasu dojdzie do wygaśnięcia zobowiązania. Ponadto wpływ zaskarżonej regulacji prowadzącej do dożywotniej egzekucji należności z tytułu składek nie jest jednoznacznie pozytywny, ponieważ może budzić zastrzeżenia z punktu widzenia nakazu sprawnego działania Zakładu Ubezpieczeń Społecznych. Wreszcie dokonanie takiego zróżnicowania przeprowadzono poprzez zastosowanie nieuzasadnionego i arbitralnego kryterium, odwołując się do formy zabezpieczenia należności. Wobec tego zaskarżony przepis jest sprzeczny z przesłankami i granicami wynikającymi z art. 64 ust. 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Mając na uwadze powyższe, wnoszę jak w piśmie procesowym z dnia 14 marca br.



W załączeniu:

4 odpisy pisma procesowego