



Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach

Kielce, dn. 26 maja 2026 r.

RP.54.26.2026

Pani Joanna Borkowska

Z-ca Burmistrza Miasta i Gminy Ćmielów

Szanowna Pani Burmistrz,

wnioskiem który wpłynął do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach dnia 24.04.2026 r. zwróciła się Pani o udzielenie odpowiedzi na pytanie czy organ podatkowy w obecnym stanie prawnym powinien dokonywać odpisów zobowiązań podatkowych, które uległy przedawnieniu w przypadku wpisu hipoteki przymusowej ?

W oparciu o przedstawiony stan faktyczny, Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach przedstawia poniższe stanowisko:

Zasady przedawniania zaległości podatkowych określone zostały w art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), zgodnie z treścią którego zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Oznacza to, że po upływie wskazanego w nim terminu zobowiązanie podatkowe wygasa z mocy prawa (art. 59 § 1 pkt 9 ustawy). Zgodnie natomiast z treścią obowiązującego przepisu art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, ale po upływie terminu przedawnienia zobowiązania mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu. Zgodnie z ukształtowaną i jednolitą linią orzeczniczą sądów administracyjnych oraz Sądu Najwyższego przepis art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej w istotny sposób różnicuje zakres czasowy odpowiedzialności podatników w zależności od tego, czy posiadają oni nieruchomości, na których można ustanowić zabezpieczenie. W ocenie sądów brak jest wartości konstytucyjnych przemawiających za bardziej rygorystycznym traktowaniem podatników posiadających nieruchomości. Przepis art. 70 § 8 jest odpowiednikiem art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej obowiązującego do końca 2002 r., który to przepis uznany został przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 8 października 2013 r. w sprawie o sygn. akt SK 40/12 za niezgodny z Konstytucją. TK we wskazanym orzeczeniu podniósł, że chociaż przepis art. 70 § 6 utracił moc obowiązującą od 1 stycznia 2003 r. to zawarta w nim norma prawna została powtórzona i rozszerzona o zastaw skarbowy w art. 70 § 8 ustawy. Tym samym w ocenie TK w sposób oczywisty mają do art. 70 § 8 odpowiednie zastosowanie te same zastrzeżenia konstytucyjne, które zostały podniesione w wyroku w stosunku do art. 70 § 6 tzn., że nie jest dozwolone uzależnianie terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych od tego, w jaki sposób zostały one zabezpieczone, ani dopuszczenie do sytuacji, w której zobowiązania tak wyodrębnionej kategorii podatników nigdy się nie przedawniają. TK dodał, iż stwierdzenie przez Trybunał niekonstytucyjności określonej normy prawnej nie może pozostawać bez znaczenia dla stosowania normy prawnej zamieszczonej w przepisie tożsamym w swej treści.

Sądy administracyjne w pełni na przestrzeni wielu lat podzielają powyższe stanowisko Trybunału, przyjmując przedawnienie zobowiązań podatkowych na zasadach ogólnych określonych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej. Wskazują jednocześnie na „wtórą niekonstytucyjność” art. 70 § 8 ustawy w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 r. sygn. akt SK 40/12. Liczne orzeczenia wskazują, że niezgodność z Konstytucją dotyczy określonej normy prawnej, którą przepis wyraża, a nie jednostek redakcyjnych, pełniących wyłącznie rolę porządkującą wewnątrz aktu prawnego, w którym się znajduje. Stwierdzona przez Trybunał cecha niekonstytucyjności odnosi się zatem również do art. 70 § 8 ustawy a ustanowienie hipoteki nie wyklucza przedawnienia zabezpieczonego w ten sposób zobowiązania, przy czym termin przedawnienia biegnie na zasadach ogólnych.

Reasumując, w ocenie tutejszej Izby dopuszczalne jest przyjęcie stanowiska o możliwości dokonania odpisów zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką przymusową, które uległy przedawnieniu na zasadach ogólnych, tj. po upływie 5 lat, jeżeli w międzyczasie nie doszło do przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia. Izba podziela w omawianym zakresie zaprezentowane i opublikowane stanowiska Regionalnych Izb Obrachunkowych w Zielonej Górze (RIO.II.K.061.18.2024 z 19 listopada 2024 r.) oraz w Łodzi (WA 4120-25/2025-w z 11 czerwca 2025 r.) oraz stanowisko Ministerstwa Finansów z 10 kwietnia 2024 r. DSP 5.054.1.2024 zaprezentowane w odpowiedzi na interpelację poselską, zgodnie z którym Ministerstwo przyjmuje prokonstytucyjną wykładnię art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, prezentowaną konsekwentnie przez sądy administracyjne w orzecznictwie, co do tego, że na gruncie wskazanego przepisu ustanowienie hipoteki lub zastawu nie wyklucza przedawnienia zabezpieczonego w ten sposób zobowiązania podatkowego, przy czym termin przedawnienia biegnie na zasadach ogólnych, określonych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej.

Nadmieniam iż, Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, prowadząc działalność informacyjną, instruktażową i szkoleniową przedstawia wyłącznie swoje stanowisko i nie jest upoważniona do wydawania rozstrzygnięć w indywidualnych sprawach, opinii prawnych oraz interpretacji w sprawach i problemach wnoszących jak również do dokonywania wiążącej wykładni przepisów prawa. Działalność regionalnych izb obrachunkowych wynikająca z art. 13 ust. 11 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych ma jedynie na celu wzmocnienie funkcji instruktażowej izb i jest realizowana „obok” zasadniczych funkcji jaką jest nadzór i kontrola. Nadto działalność izb nie może zastępować udzielania pomocy prawnej jednostkom przez zatrudnione przez nie służby prawne.

Z poważaniem,

ZASTĘPCA PREZESA

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach

Zbigniew Rękas

(podpisano elektronicznym podpisem kwalifikowanym)

