



RIO-NR.K-432-29/2026

Bydgoszcz, dnia 29 lipca 2026 r.

**Pan
Leszek Grzeczka
Burmistrz
Janowca Wielkopolskiego**

Szanowny Panie Burmistrzu,

W odpowiedzi na wniosek z dnia 29 czerwca 2026 r., znak F-P1.3120.77.2026, dotyczącym przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką, Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy na podstawie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) wskazuje, co następuje.

Artykuł 70 § 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2026 r. poz. 622) stanowi, iż nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu. Wskazany przepis obowiązuje od 1 marca 2003 r. i został wprowadzony ustawą z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r. Nr 169, poz. 1387). Poprzednio identyczna treść znajdowała się w art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, który został uznany za niezgodny z art. 64 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. sygn. akt SK 40/12. W uzasadnieniu wyroku Trybunał Konstytucyjny wskazał m.in. że „art. 70 § 8 ordynacji podatkowej nie był wprawdzie formalnie przedmiotem orzekania (nie stanowił bowiem podstawy ostatecznego rozstrzygnięcia w sprawie skarżącej), lecz w sposób oczywisty mają do niego odpowiednie zastosowanie te same zastrzeżenia konstytucyjne, które zostały podniesione w niniejszym wyroku. Z punktu widzenia Konstytucji, podczas kontroli podatkowej nie jest dozwolone ani 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. Uzasadnia to konieczność podjęcia przez ustawodawcę w ramach realizacji niniejszego wyroku pilnych działań zmierzających do wyeliminowania z systemu prawnego art. 70 § 8 ordynacji podatkowej z przyczyn wskazanych wyżej.”

W orzecznictwie sądów administracyjnych wykształciła się również jednolita linia orzecznicza wskazująca, że stwierdzona przez Trybunał Konstytucyjny cecha niekonstytucyjności odnosi się także do art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Przykładem jednego z nowszych orzeczeń w tym zakresie jest wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 kwietnia 2024 r. sygn. akt III FSK 291/22. Sąd zwrócił uwagę na stanowisko wyrażone przez

Sąd Najwyższy w wyroku z 17 marca 2016 r., sygn. akt V CSK 377/15 (OSNC 2016/12/148), który zauważył, że traktując formalnie sprawę, należałoby powiedzieć, że uznanie za niekonstytucyjny art. 70 § 6 Ordynacji nie oznacza niezgodności z Konstytucją art. 70 § 8 Ordynacji. Nie można jednak twierdzić, że kontynuator tego przepisu, nadal tkwiący w ustawie pod zmienionym numerem (art. 70 § 8 Ordynacji) obowiązuje tak, jakby go wyrok o niekonstytucyjności poprzednika w ogóle nie dotyczył. Niezgodność z Konstytucją RP dotyczy określonej normy prawnej, którą przepis wyraża, a nie jednostek redakcyjnych, pełniących wyłącznie rolę porządkującą wewnątrz aktu prawnego, w którym się znajduje. Stwierdzenie przez TK niekonstytucyjności przepisu ma zatem istotne znaczenie dla oceny możliwości zastosowania przepisów o tożsamej bądź analogicznej treści. W takiej sytuacji dochodzi do wystąpienia, tzw. oczywistej niekonstytucyjności. Oczywista niekonstytucyjność zachodzi wówczas, gdy porównywane przepisy ustawy i Konstytucji RP dotyczą regulacji tej samej materii i są ze sobą sprzeczne. Tego typu założenie występuje również w przypadku, gdy ustawodawca wprowadził regulację identyczną, jak norma objęta już wyrokiem Trybunału.

Naczelny Sąd Administracyjny w podsumowaniu wyroku z dnia 23 kwietnia 2024 r. wskazał również, że w konsekwencji powyższego wywodu za zasadne należy uznać wskazania sądu pierwszej instancji, obligujące organ podatkowy w toku ponownego rozpoznania sprawy do dokonania prawidłowej interpretacji art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

W świetle powyższego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Naczelnego Sądu Administracyjnego i Sądu Najwyższego należy uznać, że dokonanie odpisu zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką przymusową, które uległy przedawnieniu na zasadach ogólnych nie będzie czynnością niezgodną z przepisami. Natomiast każda sprawa tego rodzaju powinna być traktowana indywidualnie, po dokładnej analizie sprawy pod kątem możliwego przerwania lub zawieszenia biegu przedawnienia. Należy przy tym zauważyć, że prokonstytucyjna interpretacja art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, pomimo braku od 13 lat ingerencji ustawodawcy powoduje, że pomimo zabezpieczenia hipotecznego, brak innych działań egzekucyjnych organu podatkowego powoduje doprowadzenie do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Przedstawiając powyższe informuję jednocześnie, że stanowisko zaprezentowane w piśmie nie jest prawnie wiążącą wykładnią obowiązujących przepisów prawa, a stanowi jedynie pogląd tutejszej Izby w zakresie zagadnień objętych zapytaniem.

Z poważaniem

Edyta

Nowek

Elektronicznie
podpisany przez
Edyta Nowek
Data: 2026.07.29
11:27:53 +02'00'

Zastępca Prezesa

Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Bydgoszczy