



Lublin, 16 września 2024 r.

RIO.V.070.63.2024

Pani Marta Krzyżak

Burmistrz Bychawy

ul. Partyzantów 1

23-100 Bychawa

e-PUAP

Szanowna Pani Burmistrz

W związku z otrzymanym w dniu 16 sierpnia 2024 r. pismem z prośbą o udzielenie wyjaśnienia w trybie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r., poz. 1325) w sprawie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym wyjaśniam, co następuje.

W pierwszej kolejności wskazuję, że przedmiotem analizy Trybunału Konstytucyjnego (TK) w wyroku z 8 października 2013 r. o sygn. SK 40/12 była zgodność z Konstytucją RP art. 70 § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa. Przepis ten w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r. stanowił, że nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki. W wyroku TK stwierdził, że art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r., jest niezgodny z art. 64 ust. 2 Konstytucji RP.

Przedmiotowy wyrok TK spowodował utratę mocy obowiązującej przepisu określonego w sentencji wyroku, czyli 70 § 6 ustawy Ordynacja podatkowa.

Aktualnym odpowiednikiem powyższego przepisu jest art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym 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. TK nie orzekł o niekonstytucyjności art. 70 § 8 o.p.

Stosownie do wyrażonej w art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 z późn. zm. dalej jako o.p.) zasady - zobowiązania podatkowe przedawniają się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. W trakcie trwania tego terminu musi zaistnieć zdarzenie przewidziane w art. 70 § 8 o.p., aby zobowiązanie podatkowe nie ulegało przedawnieniu. Ustawodawca wskazuje tu na dwa zdarzenia, które powodują skutek określony w tym przepisie, a mianowicie zabezpieczenie zobowiązania podatkowego hipoteką oraz zabezpieczenie zastawem skarbowym. W związku z taką regulacją podstawowe znaczenie ma ustalenie, czy przed upływem terminu przedawnienia,

określonego w art. 70 § 1 o.p., nastąpiło skuteczne zabezpieczenie zobowiązania podatkowego. Natomiast warunkiem koniecznym zaistnienia skutku prawnego wynikającego z art. 70 § 8 o.p. jest pozostawanie w obrocie prawnym skutecznego zabezpieczenia w postaci hipoteki przymusowej. W konsekwencji w postępowaniu podatkowym, egzekucyjnym czy też sądownoadministracyjnym przy ocenie, czy w sprawie zaistniały przesłanki określone w art. 70 § 8 o.p., konieczne jest zbadanie, czy na dzień podejmowania rozstrzygnięcia względem zobowiązania podatkowego zabezpieczonego hipoteką przymusową istniała podstawa materialnoprawna zabezpieczenia. Odpadnięcie tej podstawy prawnej sprawia bowiem, że ów środek zabezpieczający nie może wywołać skutków, o których stanowi art. 70 § 8 o.p., i to bez względu na to, czy wpis hipoteki przymusowej został wykreślony z księgi wieczystej, czy też nie.

Mając na uwadze powyższe wskazuję, że tutejsza Izba stoi na stanowisku, że nie wystarczy stwierdzenie przez Trybunał Konstytucyjny, zawarte w uzasadnieniu przywołanego powyżej rozstrzygnięcia TK, że wprawdzie art. 70 § 8 o.p. nie był formalnie przedmiotem orzekania, lecz w sposób oczywisty mają do niego odpowiednie zastosowanie te same zastrzeżenia konstytucyjne, jakie zostały podniesione odnośnie do art. 70 § 6 o.p. Moc wiążącą ma tylko rozstrzygnięcie zawarte w sentencji wyroku Trybunału Konstytucyjnego, a nie w jego uzasadnieniu. Dla określenia przedmiotu oceny konstytucyjności dokonywanej przez Trybunał Konstytucyjny znaczenie ma to, co Trybunał zawarł w sentencji swojego orzeczenia (wyrok NSA z 5.07.2017 r., II FSK 1674/15, LEX nr 2346679).

Stosownie natomiast do art 85 w związku z art. 86 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r., poz. 60 z późn. zm.) nadzór regionalnych izb obrachunkowych nad działalnością gminną w zakresie spraw finansowych sprawowany jest na podstawie kryterium zgodności z prawem. W rezultacie powyższego w ocenie tutejszej Izby przedmiotowy przepis art. 70 § 8 o.p. jako wciąż obowiązujący ma zastosowanie.

Jednocześnie informuję, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Lublinie, prowadząc działalność informacyjną, instruktażową i szkoleniową przedstawia wyłącznie swoje stanowisko i nie jest upoważniona do wydawania rozstrzygnięć w indywidualnych sprawach ani do dokonywania wiążącej wykładni przepisów prawa.

Prezes

Piotr Prystupa

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/