INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

MIESIĘCZNIK

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

nr 3 (603)
5 marca 2026 | rok XXVIII

KSIĘGOWOŚĆ • PODATKI • PRAWO PRACY

TEMAT NUMERU

Podatek od nieruchomości w 2026 r. w interpretacjach ogólnych MF 9

- Opodatkowanie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej
- Opodatkowanie obiektów kontenerowych

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Gdy kontrahent nie płaci, a VAT trzeba oddać – jak rozliczyć refaktury za media 20

- Ewidencja księgowa VAT (należny/naliczony)
- Rozliczenie VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności

PODATKI

KSeF: korekta faktury – na co trzeba zwrócić uwagę 34

- Struktura logiczna stosowana przy wystawianiu faktur korygujących
- Zasady rozliczania faktur korygujących obniżających

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Jak długi może być termin związania ofertą 45

- Elementy składowe SWZ
- Kiedy jest pierwszy dzień terminu związania ofertą

PRAWO PRACY

Zwolnienia lekarskie oraz ich kontrola po zmianach 55

- Co i od kiedy się zmieni – przepisy przejściowe
- Kto będzie mógł jednocześnie pracować i otrzymywać zasiłek chorobowy

ISSN 1428-8176

Więcej on-line

DZIAŁ „Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

W KOMPLECIE Z NUMEREM

E-DODATKI
do pobrania
www.inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

INFOR akademia

Między przepisem a decyzją
– Cyfryzacja, finanse i kadry w praktyce budżetowej

KONGRES SAMORZĄD 360°

KADRY | KSIĘGOWOŚĆ | ZARZĄDZANIE

Wydarzenie, na którym musisz być!
Zarezerwuj termin: **21–23.10.2026 r.**

Chcesz nawiązać współpracę przy Kongresie Samorząd 360°?
Napisz: szkolenia@infor.pl

W związku z dynamicznie rozwijającą się sytuacją oraz szybkimi zmianami prawa, co ma bezpośredni wpływ na rozwiązania prawne omawiane w naszym czasopiśmie, redakcja „Rachunkowości Budżetowej" dokłada wszelkich starań, aby **na bieżąco** informować Państwa o wprowadzanych rozwiązaniach.

PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

- Czy dowożenie uczniów do placówek oświatowych można finansować z dotacji oświatowej 4

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Zadanie 3 – Test wiedzy 5

KALENDARIUM BUDŻETOWE

Magdalena Grotkiewicz

Kalendarium budżetowe – marzec 2026 r. 6

TEMAT NUMERU

Małgorzata Masłowska

Podatek od nieruchomości w 2026 r. w interpretacjach ogólnych MF 9

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Adam Błaszko

Nieprawidłowości w zakresie współpracy gminy z jednostkami zewnętrznymi, zamówień publicznych oraz spójności planowania finansowego 16

Adam Błaszko

Gdy kontrahent nie płaci, a VAT trzeba oddać – jak rozliczyć refaktury za media 20

Irena Bruszewska

Jedna nieruchomość, dwie wartości – jak prawidłowo rozdzielić wartość gruntu i budynku 22

Jarosław Jurga

Jak wyksięgować nieściągalne należności wraz z odsetkami ..... 25 KONKURS

Magdalena Grotkiewicz

Kto w CUW zatwierdza fakturę do wypłaty – kierownik jednostki obsługiwanej czy obsługującej ..... 26 KONKURS

Marcin Nagórek

Klasyfikacja budżetowa opłaty za przewóz osób 29

NOWOŚCI WYDAWNICZE

Instrukcje KSeF. 15 praktycznych procedur dla podatników 31

INSTYTUCJE KULTURY

Jarosław Jurga

Oddać czy zlikwidować – darowizny materiałów z biblioteki 32

PODATKI

Tomasz Krywan

KSeF: korekta faktury – na co trzeba zwrócić uwagę 34

Jarosław Jurga

Klauzule i zapisy umowne zalecane dla JST w związku z obowiązkowym KSeF 36

Łukasz Matusiakiewicz

Brak adnotacji o MPP na fakturze a zagrożenia podatkowe dla nabywcy 37

Tomasz Krywan

Czy można odliczyć VAT z faktury wystawionej poza KSeF ..... 39 KONKURS

Joanna Dmowska

Podmiot3: dlaczego jest tak istotny ..... 40 INFORLEX

Łukasz Matusiakiewicz

Kiedy wpłata wadium, zaliczonego na poczet części ceny, wywołuje obowiązek podatkowy w VAT 42

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Marcin Nagórek

Czy starosta może wykonywać czynności zastrzeżone dla kierownika zamawiającego 44

Marcin Nagórek

Jak długi może być termin związania ofertą 45

INFORLEX – ODPOWIEDZI NA PYTANIA KSIĘGOWYCH

- Od kiedy naliczyć dodatkowy urlop wypoczynkowy niepełnosprawnemu pracownikowi 47
- Czy poprzedni pracodawca powinien przesłać informację o zajęciu komorniczym pracownika 47
- Kto może wysłuchać pracownika przed wymierzeniem mu kary porządkowej 47

ABONAMENT 2026 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2026.infor.pl

eprasa.pl 5327167d3c

PRAWO PRACY

Leszek Jaworski
Czy rozwiązanie umowy o pracę powoduje automatyczne zatarcie kary porządkowej 48

Izabela Nowacka
Czy okresy niezdolności do pracy mają wpływ na prawo do nagrody jubileuszowej 49

Radosław Michał Stępień
Czy umowy zawarte ze studentami wliczają się do stażu pracy 51

Leszek Jaworski
Kiedy kończy się umowa zawarta na czas nieobecności innego pracownika 52

Małgorzata Czołczyńska
Czy pracownicy urzędu gminy mogą przyjąć zlecenie na doręczanie pism podatkowych 54

Małgorzata Czołczyńska
Zwolnienia lekarskie oraz ich kontrola po zmianach 55

DODATKI

- Rachunkowość w oświacie nr 3/2026
- Rachunkowość w instytucjach pomocy społecznej nr 3/2026
- Kadry i płace w sferze budżetowej nr 3/2026

E-DODATKI

- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  Klasyfikacja budżetowa w świetle najnowszych stanowisk RIO oraz MF

E-DODATKI

- Rachunkowość budżetowa w procedurach nr 1/2026
- Wskaźniki i stawki nr 1/2026
- PLAKAT
  Sprawozdanie finansowe jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego w powiązaniu z saldami kont

dostępne od 20 marca br. na e-wydaniu

PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

Czy dowożenie uczniów do placówek oświatowych można finansować z dotacji oświatowej

Lublin RIO wyjaśnia

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie wpłynęło pismo z zapytaniem w sprawie możliwości finansowania z dotacji oświatowej przyznanej z budżetu gminy kosztów dowozu uczniów.

W ocenie RIO w Lublinie, w obecnym stanie prawnym nie ma możliwości pokrywania wskazanych kosztów ze środków dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego przyznanej stowarzyszeniu prowadzącemu publiczną szkołę podstawową. Zgodnie z art. 35 ustawy z 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (j.t. Dz.U z 2025 r. poz. 439; dalej u.f.z.o.), dotacje, o których mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31a i art. 32, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

W tym samym piśmie jednocześnie wyjaśniono, że takie stanowisko opiera się na orzecznictwie w tym zakresie, m.in. na wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z 17 września 2024 r. (I SA/Łd 98/24), który jednoznacznie rozstrzygnął, że użycie przez ustawodawcę w art. 35 ust. 1, 3 i 4 u.f.z.o. zwrotu „dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na" oznacza, że dotowany nie może rozszerzyć katalogu wydatków finansowanych z dotacji oświatowej poza te ściśle określone w ww. przepisach.

Skoro ustawa o finansowaniu zadań oświatowych nie wymienia w katalogu zadań placówek szkolnych przewozu (dowozu) uczniów, wydatki na ten cel nie mogą być ponoszone z dotacji oświatowej otrzymanej z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie art. 26 ust. 1 u.f.z.o.

Dowożenie uczniów do szkół nie jest też uwzględniane przy naliczaniu wydatków na prowadzenie szkół do celów obliczania wskaźnika zwiększającego, o którym mowa w art. 14 ust. 1 i 2 u.f.z.o., a w konsekwencji środki te nie mogą być przeznaczone na to zadanie.

Pismo RIO w Lublinie z 6 listopada 2025 r., znak RIO.V.070.72.2025

Opracowała MAGDALENA GROTKIEWICZ
prawnik specjalizujący się w tematyce finansów publicznych, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, redaktor prowadzący „Rachunkowość Budżetową"

eprasa.pl 5327167d3c

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026 – ZADANIA

Szanowni Państwo, poniżej prezentujemy zadanie 3 w naszym konkursie **„KSIĘGOWY BUDŻETU 2026”**. Zgodnie z regulaminem konkursu zamieszczonym na stronie internetowej „Rachunkowości Budżetowej” (www.inforlex.pl) liczy się kolejność przysyłania prawidłowych odpowiedzi.

Rozwiązania zadań należy przesłać do redakcji „Rachunkowości Budżetowej” na adres: ksiegowybudzetu@infor.pl za pośrednictwem formularza zamieszczonego na e-wydaniu „Rachunkowości Budżetowej”, dostępnym po zalogowaniu się na stronie internetowej: www.inforlex.pl.

ZADANIE 3 – Test wiedzy*

(na podstawie artykułów z RB 3/2026)

1. Zgodnie z art. 35b ust. 3 uor, należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne:
   a) nie mają wpływu na dokonane uprzednio odpisy aktualizujące wartość,
   b) zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość,
   c) zwiększają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość.

2. Zgodnie z zasadą ostrożności (art. 7 uor) oraz art. 35b ust. 1 uor, na należności nieściągalne lub o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności jednostka:
   a) powinna utworzyć odpis aktualizujący w ciężar kosztów,
   b) nie powinna utworzyć odpis aktualizujący w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych,
   c) powinna utworzyć odpis aktualizujący w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych.

3. Odpis aktualizujący należność główną powinien zostać dokonany zapisem:
   a) strona Wn konto 751/strona Ma konto 290,
   b) strona Wn konto 761/strona Ma konto 290,
   c) strona Ma konto 290/strona Wn konto 761.

4. Czy pojęcia dysponowanie środkami publicznymi oraz zaciąganie zobowiązania są pojęciami tożsamymi i mogą być stosowane zamiennie:
   a) tak,
   b) tak, jeżeli taki zapis znajdzie się w zasadach (polityce) rachunkowości,
   c) nie.

5. Czynność zatwierdzenia do wypłaty to dysponowanie środkami publicznymi. W związku z tym w CUW czynność ta musi być wykonana przez:
   a) kierownika jednostki obsługującej,
   b) kierownika jednostki obsługiwanej,
   c) kierownika jednostki obsługiwanej lub kierownika jednostki obsługującej w zależności od zapisów w zasadach (polityce) rachunkowości.

6. Czy jeśli podatnik otrzyma fakturę poza Krajowym System e-Faktur (KSeF), może z niej odliczyć podatek naliczony na zasadach ogólnych, nawet jeśli sprzedawca powinien ją wystawić w sposób ustrukturyzowany:
   a) tak, ale tylko do 1 kwietnia 2026 r.,
   b) nie,
   c) tak.

7. Czy nauczyciel pracujący w kilku szkołach będzie mógł w każdej z nich złożyć PIT-2:
   a) nie, nauczyciel nie może złożyć oświadczenia i wniosków zawartych w formularzu PIT-2 w więcej niż jednej placówce,
   b) tak, nauczyciel może złożyć oświadczenia i wnioski zawarte w formularzu PIT-2 w więcej niż jednej placówce, jednak niekoniecznie w każdej, w której pracuje,
   c) tak, nauczyciel może złożyć oświadczenia i wnioski zawarte w formularzu PIT-2 w więcej niż jednej placówce, ale wtedy koniecznie w każdej, w której pracuje.

8. Zgodnie z § 6 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego otrzymane na podstawie decyzji właściwego organu nieodpłatnie:
   a) nie są wyceniane w jednostce, ponieważ zostały przekazane nieodpłatnie,
   b) muszą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji,
   c) mogą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji.

* Test jednokrotnego wyboru. W formularzu odpowiedzi proszę podawać tylko numer pytania i literę właściwej odpowiedzi.

Czytaj uważnie „Rachunkowość Budżetową”, rozwiązuj zadania, wygrywaj atrakcyjne nagrody i...

Zostań KSIĘGOWYM BUDŻETU 2026!

eprasa.pl 5327167d3c

Kalendarium budżetowe – marzec 2026 r.

Termin do dnia	Rodzaj dokumentu	Podmiot składający	Podmiot otrzymujący
1	2	3	4
2 pn	budżet państwa: sprawozdania miesięczne **Rb-40** za grudzień 2025 r.	dysponenci państwowych funduszy celowych (z wyjątkiem dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych)	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
		organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych	
		organ nadzorujący PFRON	
		organy nadzorujący agencje wykonawcze	
		organ wykonujący funkcje organów założycielskich	
		Prezes KRUS	
		Prezes ZUS	
		organy nadzorujące państwowe osoby prawne	
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-33** za IV kwartały 2025 r.	dysponenci państwowych funduszy celowych (z wyjątkiem dysponenta Funduszy Zapasów Interwencyjnych)	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
		organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych	
		organ nadzorujący PFRON	
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-34PL, Rb-34** za IV kwartały 2025 r.	dysponent części budżetowej	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-35** za IV kwartały 2025 r.	organy nadzorujące agencje wykonawcze	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-50** za IV kwartały 2025 r.	dysponenci części budżetowych	
	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-NDS, Rb-30S, Rb-34S** za IV kwartały 2025 r. roczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S, Rb-ST, Rb-PDP** za 2025 r.	regionalne izby obrachunkowe	Ministerstwo Finansów
	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S** za styczeń 2026 r.	regionalne izby obrachunkowe	Ministerstwo Finansów
	budżet środków europejskich: roczne sprawozdanie **Rb-27UE** za 2025 r.	dysponent części 87	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej, NIK
	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-27ZZ, Rb-50, Rb-30S** za IV kwartały 2025 r.	zarządy jednostek samorządu terytorialnego	Główny Urząd Statystyczny (do wiadomości)

eprasa.pl 5327167d3c

1	2	3	4
2 pn	budżet państwa: roczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW** za 2025 r.	dysponenci części budżetowych (z wyjątkiem dysponenta części 77)	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK
	budżet państwa: roczne sprawozdania **Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za 2025 r.	dysponenci części budżetowych	
	budżet państwa roczne sprawozdanie **Rb-23PL** za 2025 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa Najwyższa Izba Kontroli
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdanie **Rb-27UE** za styczeń 2026 r.	dysponent części 87	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej, NIK
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE KPO** za 2025 r.	dysponent części 34	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: roczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za 2025 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-27** za styczeń 2026 r.	dysponent części 77	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa
6 pt	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za IV kwartały 2025 r. roczne sprawozdania **Rb-UZ** za 2025 r.	regionalne izby obrachunkowe	Ministerstwo Finansów (plik bazy danych) oraz GUS
9 pn	budżet państwa: roczne sprawozdanie **Rb-27** za 2025 r.	dysponent części 77	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
10 wt	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za luty 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za luty 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S** za luty 2026 r. *UWAGA! Sprawozdanie jednostkowe Rb-27 jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 11 dni dłużej*	jednostki budżetowe, jednostki obsługujące	zarządy JST
11 śr	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne sprawozdania **zbiorcze Rb-Z, Rb-N** za IV kwartały 2025 r. roczne sprawozdania **zbiorcze Rb-UZ** za 2025 r.	regionalne izby obrachunkowe	GUS
12 czw	budżet państwa: miesięczne sprawozdania, **Rb-24, Rb-27** z wykonania dochodów budżetu państwa za luty 2026 r.	urzędy skarbowe	dysponent części 77

eprasa.pl 5327167d3c

1	2	3	4
16 pn	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za luty 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za luty 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
20 pt	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW** za luty 2026 r.	dysponenci części budżetowych (z wyjątkiem dysponenta części 77)	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy Rb-28 Programy WPR** za luty 2026 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE KPO** za luty 2026 r.	dysponent części 34	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za luty 2026 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
23 pn	budżety JST: miesięczne sprawozdanie jednostkowe **Rb-27S** jednostki samorządu terytorialnego – jako jednostki budżetowej i jako organu za luty 2026 r.	jednostki budżetowe (urząd gminy/miasta, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie)	zarządy JST
25 śr	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-FUS, Rb-FEP** za luty 2026 r.	Prezes ZUS	Ministerstwo Finansów – Departament Polityki Makroekonomicznej oraz Główny Urząd Statystyczny – Departament Rachunków Narodowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-FER** za luty 2026 r.	Prezes KRUS	
30 pn	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-27** za luty 2026 r.	dysponenci części 77	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdanie **Rb-27UE** za luty 2026 r.	dysponent części 87	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej, NIK

Uwaga! *W przypadku gdy dzień przekazania sprawozdania przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy – terminem przekazania sprawozdania po upływie okresu sprawozdawczego jest (nie później niż) pierwszy dzień roboczy następujący po tym dniu.*

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 40, załącznik nr 41, załącznik nr 42 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2025 r. poz. 133)
- załącznik nr 5, załącznik nr 6, załącznik nr 7 do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 652)

MAGDALENA GROTKIEWICZ
prawnik specjalizujący się w tematyce finansów publicznych, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, redaktor prowadzący „Rachunkowości Budżetowej”

eprasa.pl 5327167d3c

Podatek od nieruchomości w 2026 r. w interpretacjach ogólnych MF

Przełom roku 2025 i 2026 okazał się wyjątkowo istotny dla podatników podatku od nieruchomości. Po wielu latach sporów między podatnikami a organami podatkowymi Minister Finansów i Gospodarki, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, zdecydował się wydać dwie interpretacje ogólne. Pierwsza z nich została wydana w listopadzie 2025 r. i dotyczy definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej". Druga natomiast została ogłoszona 2 stycznia 2026 r. i wyjaśnia przesłanki trwałego związania z gruntem obiektów kontenerowych.

Problemy z wymiarem podatku od nieruchomości

Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości od lat przysparza wielu problemów zarówno podatnikom, jak i organom podatkowym. Przepisy ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: upol) nie tylko nie są zrozumiałe dla podatników, ale są też rozbieżnie interpretowane przez organy podatkowe i sądy administracyjne. Pytania dotyczące ich zgodności z Konstytucją RP trafiały też kilkukrotnie do Trybunału Konstytucyjnego.

Aby wyeliminować powstające przez lata wątpliwości interpretacyjne, ustawę znowelizowano. Jak wskazywano w uzasadnieniu do przygotowanego projektu, opracowane zmiany uwzględniły bogaty dorobek orzeczniczy i doprecyzowały obowiązujące regulacje, zapewniając ich prawidłowe i jednolite stosowanie.

Niestety już w trakcie prac nad zmianami specjaliści sygnalizowali, że jeśli przepisy wejdą w życie w zaproponowanym kształcie, mogą przysporzyć zainteresowanym nowych problemów, a ich stosowanie z dużym prawdopodobieństwem stanie się źródłem nowych sporów pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. I choć w toku prac uwzględniono wiele zgłoszonych uwag i poprawek, to i tak te zapowiedzi niestety się potwierdziły, a pierwszy rok stosowania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w znowelizowanym brzmieniu nie okazał się prosty.

Na jego zakończenie, w listopadzie 2025 r., resort finansów zdecydował się na krok, na który czekano od dawna – po wielu latach sporów dotyczących tej tematyki wydał interpretacją ogólną dotyczącą jednego z najbardziej kontrowersyjnych zagadnień – definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" **(interpretacja ogólna nr DPL2.8401.3.2025 Ministra Finansów i Gospodarki z 27 listopada 2025 r. w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej",** zawartego w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych; dalej: interpretacja w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej").

Krótko później, bo 2 stycznia 2026 r. w ręce podatników trafiła kolejna interpretacja ogólna, tym razem dotycząca trwałego związania obiektów kontenerowych z gruntem **(interpretacja ogólna nr DPL2.8401.6.2025 Ministra Finansów i Gospodarki z 2 stycznia 2026 r. w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych,** w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.; dalej: interpretacja w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych).

Działalność gospodarcza a podatek od nieruchomości

Opodatkowanie gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu podmiotów prowadzących działalność gospodarczą od lat budzi wiele

eprasa.pl 5327167d3c

wątpliwości. Ich źródłem jest art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, z którego wynika, że związek ten istnieje już w wyniku samego posiadania ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

WAŻNE!

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, związek z działalnością gospodarczą powstaje już z chwilą posiadania tych nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Innymi słowy, nie jest istotne to, czy nieruchomości te faktycznie są aktywnie związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a dla opodatkowania najwyższą stawką wystarczające jest już to, że są one w posiadaniu określonych podmiotów. Regulacja ta stała się źródłem wielu sporów pomiędzy osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą a organami podatkowymi, bo jej konsekwencją było stosowanie najwyższych stawek do podatku do wszystkich nieruchomości, w posiadaniu których były te osoby, w tym również tych będących składnikiem majątku prywatnego.

Zapytania dotyczące przepisów regulujących omawianą tematykę trafiały również do Trybunału Konstytucyjnego.

Już w 2017 r. wydał on wyrok, zgodnie z którym regulacja ta rozumiana w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z jej prowadzeniem jest prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną będącą jego współposiadaczem jest niezgodna z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej (sygn. akt SK 13/15).

Jednak przełomowy okazał się dopiero wyrok z 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19). W sprawie, której on dotyczył, stroną sporu była osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, jednak zarówno z sentencji samego wyroku, jak i z uzasadnienia do niego wynikało, że jego skutki obejmują nie tylko przedsiębiorców, ale także „inne podmioty prowadzące działalność gospodarczą", a niekonstytucyjność przepisu nie została zawężona jedynie do osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, co miało miejsce w wyroku TK z 2017 r.

Przełomowy wyrok TK i doprecyzowanie NSA

W uzasadnieniu do wyroku z 24 lutego 2021 r. Trybunał bowiem wskazał, że niekonstytucyjne jest opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków, które nie są wykorzystywane i nie mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej, wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Ten wyrok, choć obecnie jest uznawany za przełomowy, tuż po jego wydaniu stał się źródłem kolejnych problemów, bo na jego podstawie organy podatkowe zalała fala korekt dokonywanych nie tylko przez osoby fizyczne, ale również przez osoby prawne, a urzędnicy mieli wiele wątpliwości co do tego, jak postępować w tych sprawach.

Choć początkowo samorządy liczyły na to, że w orzecznictwie wykształci się w tym zakresie korzystna dla nich interpretacja, to tak się nie stało.

Sądy zaczęły wydawać wyroki korzystne dla podatników, a sytuacja się komplikowała aż do czasu, gdy **Naczelny Sąd Administracyjny wydał wyrok z 15 grudnia 2021 r. (sygn. akt III FSK 4061/21),**

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

eprasa.pl 5327167d3c

który został uznany za porządkujący i doprecyzowujący sformułowania zawarte w wyroku TK.

W uzasadnieniu do wyroku wskazano, że:

- wyrok TK dotyczy co do zasady wszystkich podatników podatku od nieruchomości, a więc zarówno tych będących przedsiębiorcami, jak i innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą;
- jeśli jedyną formą aktywności podatnika jest prowadzenie działalności gospodarczej, to do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według najwyższej stawki wystarczające jest samo jej posiadanie, niezależenie od tego, czy jest ona faktycznie do jej prowadzenia wykorzystywana;
- możliwość opodatkowania według niższej stawki podatku od nieruchomości dotyczy tych podatników, którzy działają w „podwójnej" roli, czyli prowadzą działalność gospodarczą, ale posiadają też poza nią nieruchomości wykorzystywane na potrzeby prywatne.

Interpretacja ogólna w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej"

Choć wyrok wydany przez NSA bez wątpienia pomógł, to jednak spory pomiędzy podatnikami a organami skarbowymi nadal trafiały przed oblicze sądów. Aby zminimalizować ich powstawanie i zapewnić jednolite stosowanie przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, Minister Finansów i Gospodarki wydał interpretację ogólną dotyczącą tej problematyki. **Odnosi się ona do definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" i uwzględnia wnioski płynące zarówno ze wspomnianego wyroku Trybunału Konstytucyjnego, jak i porządkującego go wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego.** Resort potwierdził w niej, że fakt posiadania gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, bez uwzględnienia jego statusu i charakteru prowadzonej działalności, może nie być wystarczający do uznania związku tych przedmiotów opodatkowania z działalnością gospodarczą. W związku z tym zalecił, aby oceniając istnienie związku gruntu, budynku i budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej, w każdym przypadku brać pod uwagę status podatnika i charakter jego działalności lub sposób wykorzystywania przedmiotów opodatkowania.

W interpretacji wyodrębniono trzy grupy podatników:

1) których jedyna aktywność polega na prowadzeniu działalności gospodarczej,
2) występujących w podwójnej roli,
3) oddających nieruchomości do wykorzystania w działalności gospodarczej innego podmiotu.

WAŻNE!

W interpretacji ogólnej z 2025 r., na potrzeby oceny istnienia związku z prowadzeniem działalności gospodarczej, wyodrębniono trzy grupy podatników podatku od nieruchomości.

Jak wynika z interpretacji, do pierwszej ze wskazanych grup zaliczane są głównie spółki prawa handlowego oraz inne osoby prawne, których jedynym celem jest prowadzenie działalności gospodarczej. W takiej sytuacji wszystkie grunty, budynki i budowle będące w ich posiadaniu należy uznać za związane z działalnością gospodarczą, niezależnie od tego, na ile intensywne jest to wykorzystywanie.

Z kolei do drugiej grupy mogą należeć dwa typy podatników:

a) osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, u których można wyróżnić grunty, budynki i budowle związane z tą działalnością oraz te, które stanowią ich majątek osobisty służący do realizacji innych celów niż działalność gospodarcza, oraz
b) osoby prawne (lub inne jednostki organizacyjne), prowadzące oprócz działalności gospodarczej także inną działalność, w której wykorzystują posiadany majątek, w tym grunty, budynki i budowle (np. fundacje, spółki z o.o. prowadzące obok działalności gospodarczej również działalność rolniczą).

W przypadku tych podmiotów, aby stwierdzić istnienie związku z działalnością gospodarczą, grunty, budynki i budowle muszą być lub będą mogły być wykorzystywane w prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej. Chodzi tu o przypadki, w których ma miejsce faktyczne

eprasa.pl 5327167d3c

wykorzystywanie do prowadzenia działalności gospodarczej albo przedsiębiorca podejmuje aktywność mającą na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie gruntu, budynku lub budowli do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, wiążących się z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Ostatnia grupa przypadków obejmuje sytuacje, w których osoba, która sama nie wykorzystuje swojego majątku do prowadzenia działalności gospodarczej, oddaje go w posiadanie przedsiębiorcy lub innemu podmiotowi prowadzącemu taką działalność i wywołuje to u niej skutki w postaci zakwalifikowania ich jako związanych z działalnością gospodarczą. Wówczas dla oceny statusu nieruchomości trzeba również uwzględnić status jej posiadacza i charakter prowadzonej przez niego działalności.

Jakie konsekwencje dla organów podatkowych i podatników wynikają z wydania interpretacji ogólnej? Trzeba pamiętać o tym, że choć nie ma ona dla tych podmiotów wiążącego charakteru, to jednak zgodnie z art. 14k ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, pełni funkcję ochronną wobec podmiotów, które się do niej zastosowały.

Opodatkowanie obiektów kontenerowych

Problemy z klasyfikacją kontenerów

Opodatkowanie obiektów kontenerowych przed 1 stycznia 2025 r. budziło wiele wątpliwości. Zarówno podatnicy, jak i organy podatkowe mieli problem z prawidłowym zakwalifikowaniem ich do odpowiedniej kategorii obiektów. Sprawa dotycząca kontenerów telekomunikacyjnych stała się również podstawą do wydania wyroku przez Trybunał Konstytucyjny, który 13 grudnia 2017 r. (sygn. akt SK 48/15) orzekł, że art. 1a ust. 1 pkt 2 upol w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

WAŻNE!

Przed 1 stycznia 2025 r. opodatkowanie obiektów kontenerowych podatkiem od nieruchomości budziło wiele wątpliwości.

Nowelizacja przepisów, która weszła w życie 1 stycznia 2025 r., miała te problemy rozwiązać, a samo opodatkowanie uprościć m.in. dzięki wprowadzeniu do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych autonomicznych definicji, które nie odsyłały już do przepisów ustawy 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (dalej: Prawo budowlane). Od tego dnia **budynkiem** na gruncie podatku od nieruchomości jest obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.

Z kolei **budowla** to:

a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do upol, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
b) elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski oraz skocznia, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,
c) urządzenie budowlane – przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a–c – wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową

eprasa.pl 5327167d3c

– wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.

Dodatkowo obiekty kontenerowe zostały wymienione pod poz. 10 załącznika nr 4 do upol, w której ustawodawca wskazał, że budowlą jest obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem (patrz: **PIŚMIENNICTWO**).

PIŚMIENNICTWO

W związku z tym, że nie przewiduje się w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadzenia kategorii tymczasowych obiektów budowlanych, byłyby wątpliwości co do kwalifikacji takich obiektów. Wskazanie ich wprost w jednej z pozycji załącznika do upol pozwoli uniknąć tych wątpliwości i przesądzi, że obiekty kontenerowe na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości będą budowlą, jeżeli nie spełnią przesłanek definicji budynku. Dodatkowo obiekt kontenerowy będzie mógł zostać opodatkowany jako budowla, jeżeli będzie spełniał przesłankę trwałego związania z gruntem.

Uzasadnienie do projektu ustawy z 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej

Stosowanie znowelizowanych regulacji

Pomimo podjętych przez ustawodawcę działań szybko okazało się, że opodatkowanie obiektów kontenerowych nadal przysparza kłopotów. Podatnicy występowali z wnioskami o wydanie interpretacji indywidualnych, a wydające je organy prezentowały rozbieżne opinie. Jako przykład można w tym zakresie wskazać interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Rzeszowa z 6 lutego 2025 r. (nr FN-310.1.2025) i interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Gliwice z 13 sierpnia 2025 r. (nr PO.310.2.2025). W obu skupiano się na zagadnieniu trwałego związania obiektów z gruntem.

W pierwszej organ wskazał, że *(…) kostka lub betonowe bloczki, na których stawiane są kontenery, są elementami połączenia kontenerów z gruntem, które zapewniają obiektom kontenerowym stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce, i które wypełniają ustawową definicję trwałego związania z gruntem rozumianego jako taki stopień stabilności, który w połączeniu z ciężarem obiektu jest w stanie zagwarantować opór czynnikom zewnętrznym*.

Natomiast w drugiej po przeanalizowaniu stanu faktycznego przedstawionego we wniosku stwierdził, że *(…) do uznania, czy dany obiekt jest trwale związany z gruntem należy ustalić, czy doszło do połączenia gruntu z obiektem. Zatem istotne jest ustalenie, czy doszło do czynności mających na celu to połączenie, czy jedynie posadowienia obiektu na gruncie. Samo posadowienie obiektu na gruncie lub utwardzonym terenie bez przykręcenia, zakotwienia itp., którego masa lub konstrukcja powoduje jego stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, nie może być uznane za trwałe związanie z gruntem.*

Aby zapobiec dalszemu powstawaniu rozbieżności i zapewnić jednolite stosowanie przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, Minister Finansów i Gospodarki zdecydował się na wydanie interpretacji ogólnej z 2 stycznia 2026 r. w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl 5327167d3c

Definicja trwałego związania z gruntem w interpretacji ogólnej

Od 1 stycznia 2025 r. ustawa o podatkach i opłatach lokalnych definiuje pojęcie trwałego związania z gruntem. W art. 1a ust. 1 pkt 2c upol wskazano, że trwałe związanie z gruntem to takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

Analizując to pojęcie, w wydanej interpretacji ogólnej wyraźnie wskazano, że aby uznać wskazany w przytoczonej definicji warunek za spełniony, a obiekt za trwale połączony z gruntem, musi mieć miejsce fizyczne połączenie. Innymi słowy, człowiek musi podjąć określone czynności, których efektem jest zespolenie z gruntem, przymocowanie do gruntu, zakotwiczenie w nim. Stan ten może zostać osiągnięte przez zastosowanie odpowiednich technik budowlanych, polegających np. na przymocowaniu za pomocą kotew gruntowych, śrub gruntowych, bloczków betonowych z mocowaniami przy użyciu żywic chemicznych. Ważne jest to, by w każdym z tych przypadków człowiek wykonał określone czynności, które będą służyły zapobieganiu przemieszczaniu obiektu.

Z trwałym związaniem z gruntem nie mamy natomiast do czynienia w przypadku, gdy taki efekt zostaje osiągnięty dzięki masie czy konstrukcji samego obiektu.

WAŻNE!

Aby uznać obiekt kontenerowy za trwale związany z gruntem, człowiek musi wykonać określone czynności, których celem jest stworzenie takiego połączenia zapobiegającego jego przesuwaniu i przemieszczaniu.

Odnosząc się do problemów powstających w praktyce, **w interpretacji wprost wskazano, że nie można uznać za trwale związane z gruntem obiektów, które zostały posadowione na podłożu przymocowanym do gruntu (np. na ławie fundamentowej, wylewce betonowej) i nieprzymocowane do tego podłoża w żaden sposób.** Warunek też nie jest również spełniony, gdy obiekty są osadzone na niezintegrowanych z gruntem (np. za pomocą kotew stalowych): kostce brukowej lub betonowych bloczkach czy płycie betonowej. Kolejny przykład przypadku, w którym nie dochodzi do trwałego związania z gruntem w rozumieniu podatku od nieruchomości, to sytuacja, w której stabilność i odporność na czynniki zewnętrzne zapewnia wyłącznie masa lub konstrukcja obiektu, a nie występuje pomiędzy nimi fizyczne połączenie.

Jednak jak te wszystkie warunki mają się do podstawowych cech obiektów kontenerowych, którymi są mobilność i tymczasowe użytkowanie?

Z wydanej interpretacji wynika, że nie zachodzi tu kolizja czy sprzeczność. Wskazano, że obiekty kontenerowe co do zasady opierają się czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym je zniszczyć lub spowodować przemieszczenie się lub przesunięcie w inne miejsce bez konieczności wykonania dodatkowych czynności stabilizujących, polegających na trwałym związaniu z gruntem. W konsekwencji co do zasady nie spełniają one wymaganego warunku trwałego związania z gruntem i nie są budowlami w rozumieniu podatku od nieruchomości. Tak jest np. w przypadku: pojemników transportowych służących do przechowywania i transportu różnorodnych towarów, powszechnie stosowanych w transporcie morskim, a także drogowym i kolejowym (tzw. kontenery morskie), jak również kontenerów: biurowych, sanitarnych, portierni, szatni itp.

WAŻNE!

Co do zasady obiekty kontenerowe z uwagi na swoją specyfikę nie są trwale związane z gruntem i są budowlami w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Jednak, jeśli w wyjątkowej sytuacji, z uwagi na okoliczności, np. właściwości fizyczne gruntu lub z uwagi na rozmiar kontenera zostanie on zakotwiczony w gruncie lub przymocowany do podłoża połączonego z gruntem w sposób zapewniający mu stabilność i odporność na czynniki zewnętrzne, to będziemy mieli do czynienia z sytuacją, w której warunek trwałego związania z gruntem w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych będzie spełniony, a sam obiekt będzie należało uznać za budowlę i odpowiednio opodatkować. Taka sytuacja nie sprawi, że kontener utraci jedną ze swoich podstawowych cech, czyli mobilność.

eprasa.pl 5327167d3c

PODSUMOWANIE

1. **W interpretacji ogólnej w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" resort wskazał, że:**
   - **sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą gruntu, budynku lub budowli, bez uwzględnienia statusu tych obiektów oraz charakteru prowadzonej działalności, może nie być wystarczający do uznania ich związku z działalnością gospodarczą;**
   - **pojęcie „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" powinno być oceniane z uwzględnieniem statusu podatnika i charakteru jego działalności oraz ich wykorzystania lub możliwości wykorzystywania w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.**
2. **W interpretacji ogólnej w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych:**
   - **wyjaśniono pojęcie trwałego związania z gruntem w aspekcie obiektów kontenerowych, wskazując, że wprowadzona do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definicja trwałego związania z gruntem akcentuje element połączenia z gruntem;**
   - **wskazano, że kluczowym kryterium, decydującym o tym, czy obiekt kontenerowy jest uznawany za budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego, jest trwałe związanie z gruntem.**

© ℗

Podstawa prawna

- art. 1a ust. 1 pkt 1, 2, 2c i 3, załącznik nr 4 do ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 707)
- art. 14k ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1804)

Powołane orzecznictwo

- wyrok TK z 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19)
- wyrok TK z 13 grudnia 2017 r. (sygn. akt SK 48/15)
- wyrok TK z 12 grudnia 2017 r. (sygn. akt SK 13/15)
- wyrok NSA z 15 grudnia 2021 r. (sygn. akt III FSK 4061/21)

Powołane piśmiennictwo

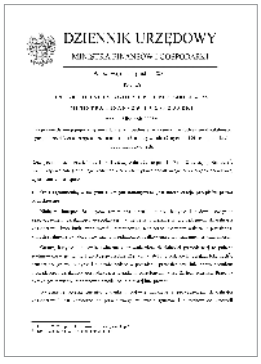
- interpretacja ogólna Ministra Finansów i Gospodarki z 2 stycznia 2026 r. (nr DPL2.8401.6.2025).
- interpretacja ogólna Ministra Finansów i Gospodarki z 27 listopada 2025 r. (nr DPL2.8401.3.2025)
- interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Gliwice z 13 sierpnia 2025 r. (nr PO.310.2.2025)
- interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Rzeszowa z 6 lutego 2025 r. (nr FN-310.1.2025)
- uzasadnienie do projektu ustawy z 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej

MAŁGORZATA MASŁOWSKA

prawnik specjalizujący się w tematyce prawa podatkowego i prawa pracy, mediator stały dla obszaru właściwości Sądu Okręgowego w Łodzi specjalizujący się w mediacjach pracowniczych, redaktor i dziennikarz portalu INFOR.PL

POLECAMY KOMPLET

Dopełnieniem Tematu numeru są dwa dodatki specjalne do bieżącego wydania „Rachunkowości Budżetowej" dostępne po zalogowaniu na inforlex.pl:

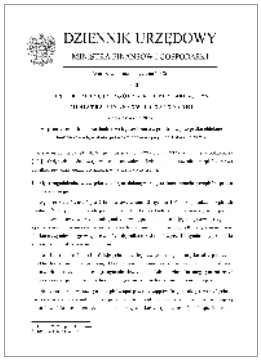


⇦ **Dodatek specjalny 1**

– interpretacja ogólna nr DPL2.8401.3.2025 Ministra Finansów i Gospodarki z 27 listopada 2025 r. w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej", zawartego w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych,

Dodatek specjalny 2 ⇨

– interpretacja ogólna nr DPL2.8401.6.2025 Ministra Finansów i Gospodarki z 2 stycznia 2026 r. w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.



eprasa.pl 5327167d3c

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

Nieprawidłowości w zakresie współpracy gminy z jednostkami zewnętrznymi, zamówień publicznych oraz spójności planowania finansowego

OPIS NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W trakcie kontroli ksiąg rachunkowych i ewidencji księgowej w gminie kontrolujący wykazali szereg nieprawidłowości w zakresie współpracy gminy z jednostkami zewnętrznymi, zarówno w zakresie zamówień publicznych, jak i spójności planowania finansowego. Wskazane nieprawidłowości polegały na:

1) nieegzekwowaniu od spółki komunalnej dokonywania wpłat do budżetu gminy z tytułu pobranych opłat czynszowych,
2) wyborze wykonawców usług specjalistycznych z pominięciem konkursu ofert,
3) nieprzekazaniu gminnym jednostkom organizacyjnym informacji niezbędnych do opracowania projektów ich planów finansowych.

KOMENTARZ

Na mocy zawartej umowy zadania z zakresu zarządzania nieruchomościami gminy zlecono zakładowi wodociągów i kanalizacji. W umowie ze spółką wskazano, że podmiot ten (spółka) zobowiązany był do przekazywania na rzecz gminy m.in. pobranych od najemców wpłat z tytułu czynszu. W konsekwencji gmina została zobowiązana do zapłaty na rzecz spółki kosztów zarządu w wysokości 90% miesięcznie naliczonego czynszu.

Następnie do przedmiotowej umowy zawarto aneks, na mocy którego wykreślono wskazane wcześniej zapisy. W konsekwencji nie wyegzekwowano od spółki odprowadzenia do budżetu gminy pobranych wpływów z tytułu czynszów w latach 2024–2025.

Nieprzekazanie gminie takich kwot stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 i art. 254 pkt 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej uofp).

Przepisy te wyraźnie wskazują, że **jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny,** oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

W toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego obowiązują następujące zasady gospodarki finansowej:

1) ustalanie, pobieranie i odprowadzanie dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego następuje na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów,
2) pełna realizacja zadań następuje w terminach określonych w przepisach i harmonogramie, o którym mowa w art. 249 ust. 6 uofp, jeżeli został on opracowany,
3) dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
4) zlecanie zadań powinno następować na zasadzie wyboru najkorzystniejszej oferty, z uwzględnieniem przepisów o zamówieniach

eprasa.pl 5327167d3c

publicznych, a w odniesieniu do organizacji pozarządowych – z odpowiednim zastosowaniem art. 43 i art. 221 uofp.

Wskutek takiego zaniedbania ze strony gminy pozbawiona ona została należnych jej dochodów.

Druga kwestia to fakt, że o przeznaczeniu pobranych wpływów decydowała spółka, a nie gmina, co stanowiło naruszenie kompetencji organu wykonawczego do wykonywania budżetu, wynikającej z art. 30 ust. 2 pkt 4 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.).

WAŻNE!

Do zadań wójta należy w szczególności wykonywanie budżetu.

Inne zapisy kontrolowanej umowy wskazują, że do obowiązków i zadań spółki należy umarzanie w indywidualnych przypadkach zaległości czynszowych, rozkładanie zaległości na raty i odstąpienie od naliczania odsetek.

Zapisy takie są dość wątpliwe prawnie, ponieważ wymagane jest zbadanie ich zgodności z zasadami sposobu i trybu umarzania, odraczania terminu spłaty oraz rozkładania na raty należności pieniężnych mających charakter cywilnoprawny przyjętych stosownym aktem prawa miejscowego, jakim jest uchwała organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Akt taki wydawany jest na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 15 u.s.g. oraz art. 59 ust. 2 i 3 uofp.

Zgodnie z tym ostatnim przepisem, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa szczegółowe zasady, sposób i tryb udzielania ulg w zakresie należności pieniężnych mających charakter cywilnoprawny, warunki dopuszczalności pomocy publicznej w przypadkach, w których ulga stanowić będzie pomoc publiczną, oraz wskaże organ lub osobę uprawnioną do udzielania tych ulg.

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może, w drodze uchwały, postanowić o stosowaniu z urzędu wskazanych ulg w przypadku wystąpienia okoliczności wymienionych w art. 56 ust. 1 uofp.

Przepis ten określa tzw. przesłanki umorzenia należności cywilnoprawnych. Przykładowo należą do nich w przypadku osoby prawnej sytuacje, gdy została ona wykreślona z właściwego rejestru osób prawnych przy jednoczesnym braku majątku, z którego można by egzekwować należność, a odpowiedzialność z tytułu należności nie przechodzi z mocy prawa na osoby trzecie.

W przypadku osoby fizycznej jest to sytuacja, gdy osoba fizyczna zmarła, nie pozostawiając żadnego majątku albo pozostawiła majątek niepodlegający egzekucji na podstawie odrębnych przepisów, albo pozostawiła przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty 6000 zł.

Kontrola wykazała, że w gminie postępowanie takie było sprzeczne ze stosownymi zapisami uchwały gminy w sprawie określenia szczegółowych zasad, sposobu i trybu umarzania, odraczania terminu spłaty oraz rozkładania na raty należności pieniężnych mających charakter cywilnoprawny.

Sprzeczność wynikała z faktu, że – zgodnie z zapisami uchwały – organ wykonawczy (wójt gminy) posiadał kompetencje do udzielania ulg, w tym umarzania należności do kwoty 500 zł należności głównej.

Odpowiedzialność za wskazane nieprawidłowości ponosi wójt gminy.

Wybór wykonawców usług specjalistycznych z pominięciem konkursu ofert

W latach 2023–2024 zawarto umowy z podmiotami niezależnymi od jednostki samorządu terytorialnego, w rozumieniu art. 9b ust. 3 i 4 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (dalej: ustawa zdrowotna) na wykonanie usług medycznych polegających na udzielaniu porad specjalistycznych przez neurologa, diabetologa.

Wykonawców usług wybrano z pominięciem konkursu ofert przewidzianego art. 9b ust. 1 ustawy zdrowotnej, a ponadto w umowach nie określono zakresu i liczby udzielanych świadczeń gwarantowanych, co było niezgodne z art. 9b ust. 5 pkt 1 tej ustawy.

eprasa.pl 5327167d3c

WAŻNE!

Świadczenia gwarantowane są finansowane na podstawie umowy zawartej pomiędzy jednostką samorządu terytorialnego a świadczeniodawcą wyłonionym w drodze konkursu ofert.

W przypadku programów polityki zdrowotnej wyboru realizatora tego programu dokonuje się w drodze konkursu ofert.

W przypadku gdy jednostka lub jednostki samorządu terytorialnego, w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, są:

1) podmiotami tworzącymi dla podmiotu leczniczego,
2) jedynymi albo większościowymi wspólnikami, albo akcjonariuszami w spółce kapitałowej będącej podmiotem leczniczym, który udziela świadczeń gwarantowanych w zakresie odpowiadającym przedmiotowi umowy

– nie przeprowadza się konkursu ofert, a do zawarcia tej umowy nie stosuje się przepisów ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych.

Wspomniana umowa, określa w szczególności:

1) rodzaj, zakres i liczbę udzielanych świadczeń gwarantowanych, warunki oraz organizację udzielania tych świadczeń,
2) okres jej obowiązywania,
3) kwotę zobowiązania oraz zasady rozliczeń, z uwzględnieniem taryfy świadczeń, w przypadku jej ustalenia,
4) sposób i tryb kontroli wykonania umowy.

W przypadku gdy świadczeniodawca jest stroną umowy o udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej zawartej z Narodowym Funduszem Zdrowia (dalej Fundusz), umowa może obejmować wyłącznie świadczenia gwarantowane udzielane ponad kwotę zobowiązania Funduszu wobec świadczeniodawcy w danym zakresie.

O zawarciu umowy, jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana poinformować prezesa Funduszu.

Świadczeniodawca jest obowiązany przesyłać do wiadomości Funduszu w terminie do 10. dnia każdego miesiąca, za miesiąc poprzedni, kopię dokumentów rozliczeniowych przedstawianych jednostce samorządu terytorialnego. W kontrolowanej jednostce czynności te nie zostały dokonane.

Za wskazane nieprawidłowości odpowiedzialność ponosi wójt gminy X.

Braki w zakresie przekazywania informacji niezbędnych do utworzenia planów finansowych

Pomimo przedłożenia radzie gminy projektu uchwały budżetowej na 2025 r. nie przekazano gminnym jednostkom organizacyjnym informacji niezbędnych do opracowania projektów ich planów finansowych, co było niezgodne z art. 248 ust. 1 uofp.

WAŻNE!

W terminie 7 dni od dnia przekazania projektu uchwały budżetowej organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego zarząd jednostki samorządu terytorialnego przekazuje podległym jednostkom informacje niezbędne do opracowania projektów ich planów finansowych.

Jednostki opracowują projekty planów finansowych w terminie 30 dni od dnia otrzymania informacji niezbędnych do opracowania projektów ich planów finansowych, nie później jednak niż do 22 grudnia.

Projekty planów dochodów, o których mowa w art. 223 uofp, i wydatków z nich finansowanych są przekazywane przez kierownika samorządowej jednostki budżetowej zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w terminie określonym w § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych .

Zgodnie z tymi przepisami, zarządy jednostek samorządu terytorialnego przekazują kierownikom podległych samorządowych jednostek budżetowych, w terminie określonym w art. 248 ust. 1 uofp, informacje o kwotach dochodów i wydatków budżetowych przyjętych w projekcie uchwały budżetowej:

1) dochody – w szczegółowości określonej w art. 235 uofp,
2) wydatki – w szczegółowości określonej w art. 236 uofp,

– w celu opracowania projektów planów finansowych.

eprasa.pl 5327167d3c

Projekty planów finansowych są sporządzane:
1) w zakresie dochodów, w szczegółowości dział, rozdział, paragraf,
2) w zakresie wydatków, w szczegółowości: dział, rozdział, paragraf albo dział, rozdział, grupa paragrafów

– określonej w przepisach o klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

WAŻNE!

Projekt uchwały budżetowej służy stworzeniu projektu planu finansowego, natomiast brak przekazania takiego projektu w terminie uniemożliwia sporządzenie projektów planów finansowych takich jednostek.

Odpowiedzialność za wskazaną nieprawidłowość ponosi wójt gminy jako organ posiadający inicjatywę w zakresie sporządzenia projektu budżetu i kompetencje wskazane powyżej.

Rozwiązanie problemu – podsumowanie

W konsekwencji opisanych nieprawidłowości, ich uniknięcia w przyszłości i zapewnienia prawidłowego funkcjonowania, jednostka powinna:
1) zobowiązać spółkę do odprowadzania pobranych czynszów najmu na rachunek bankowy urzędu gminy we właściwych terminach, co pozwoli na wykorzystanie przypisanych jednostce dochodów,
2) zaniechać przekazywania kontrahentom kompetencji organu wykonawczego (wójta gminy) do dysponowania dochodami pobranymi przez nich w imieniu i na rzecz gminy oraz kompetencji zastrzeżonych dla wójta i organów rady gminy do udzielania ulg w spłacie należności cywilnoprawnych,
3) dokonywać wyboru wykonawców usług medycznych polegających na udzielaniu świadczeń gwarantowanych, w trybie konkursu ofert,
4) przekazywać, zgodnie z obowiązującymi przepisami, podległym jednostkom informacji niezbędnych do opracowania projektów ich planów finansowych, w terminie 7 dni od przedłożenia radzie gminy projektu uchwały budżetowej na dany rok.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 42 ust. 5, art. 59, art. 254 pkt 1, art. 248 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1843)
- art. 18 ust. 2 pkt 15, art. 30 ust. 2 pkt 4 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1436)
- art. 9b ust. 3 i 4 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1461; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1537)
- § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 1718)

ADAM BŁASZKO

doktor nauk prawnych, radca prawny, absolwent studiów podyplomowych z zakresu rachunkowości i podatków, wieloletni pracownik administracji publicznej i służb skarbowych, autor publikacji z zakresu prawa i finansów samorządowych

eprasa.pl 5327167d3c

Gdy kontrahent nie płaci, a VAT trzeba oddać – jak rozliczyć refaktury za media

PROBLEM

Kontrahent notorycznie nie płaci za faktury za media (refaktura). Na koniec roku pozostaje niezapłacona należność, nie ma dochodów, natomiast VAT od należności należy rozliczyć z miastem. Jak prawidłowo dokonać takiego rozliczenia? Jak ująć takie zdarzenie w ewidencji księgowej?

RADA

W sytuacji opisanej w pytaniu, w przypadku gdy kontrahent notorycznie nie płaci za faktury za media i na koniec roku pozostaje niezapłacona należność, warto skorzystać z korekty rozliczeń VAT na poziomie podatnika, z uwzględnieniem zasad centralizacji rozliczeń VAT w jednostce.

UZASADNIENIE

W sytuacji gdy stroną umowy jest jednostka sektora finansów publicznych, ma ona szczególne obowiązki z zakresu finansów publicznych. Przede wszystkim zobowiązana jest stosować zasady wynikające z ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp).

Zgodnie z art. 44 ust. 3 uofp wydatki publiczne powinny być dokonywane:

1) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad:
   a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
   b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów;
2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań;
3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

W zakresie podatku od towarów i usług zastosowanie będą miały przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury z tytułu:

a) dostaw energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
b) świadczenia usług:
   – telekomunikacyjnych,
   – wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT,
   – najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
   – ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
   – stałej obsługi prawnej i biurowej,
   – dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b ustawy o VAT, stanowiących import usług.

WAŻNE!

Obowiązek podatkowy w zakresie VAT powstanie niezależny od dokonania zapłaty za fakturę VAT.

Z opisanej w pytaniu sytuacji wynika, że nie ma dochodów, natomiast VAT od należności należy rozliczyć z miastem. W tej kwestii istotne jest, czy w ramach tych jednostek dokonano centralizacji rozliczeń VAT (zakładamy, że centralizacji tej dokonano).

Rozliczenie VAT wymaga tutaj ustalenia, czy spełnione są wymogi odliczenia zgodnie z ustawą o VAT, zachowana proporcja odliczenia oraz spełnienie dodatkowych wymogów ustawowych.

Przepis art. 86 ust. 2a ustawy o VAT wprost określa, co stanowi kwotę podatku naliczonego w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych.

eprasa.pl 5327167d3c

Zgodnie z tym przepisem, w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza (z wyjątkiem wykorzystania na cele osobiste, do których może mieć zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT), w sytuacji gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej.

Podkreślenia wymaga fakt, że dla stwierdzenia, czy działalność lub transakcje stanowią „cele inne niż związane z działalnością gospodarczą", znaczenie ma, czy mieszczą się one w przedmiocie działalności danej jednostki.

W zakresie problemów przedstawionych w pytaniu konieczne jest ustalenie:

1) istnienia stosownych regulacji wewnętrznych w zakresie rozliczeń VAT w ramach centralizacji,
2) sposobu ewentualnego postępowania w zakresie rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności.

W tej pierwszej kwestii organ wykonawczy (tutaj np. prezydent miasta) powinien wydać zarządzenie na podstawie art. 31, art. 33 ust. 3, w zw. z art. 11a ust. 3 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, a także art. 3 ustawy z 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego.

Dopiero ustalenie zasad dotyczących wspólnego rozliczania podatku od towarów i usług w jednostce, np. gminie czy mieście, obejmujących zarówno urząd oraz jednostki budżetowe gminy/miasta, umożliwi odpowiedź na pytanie.

Ewidencja księgowa VAT (należny/naliczony)

Jednostki powinny prowadzić ewidencję księgową VAT w sposób umożliwiający odrębne określenie VAT należnego i naliczonego oraz ustalenie stanu rozliczeń za dany okres podatkowy zgodnie z rejestrami zakupów i sprzedaży.

Sposób ewidencjonowania w księgach rachunkowych rozliczeń z tytułu VAT powinien być oczywiście określony w zarządzeniu prezydenta miasta oraz potwierdzony w przyjętej w jednostce polityce rachunkowości.

W tym zakresie może zostać wykorzystane np. konto 280 „Rozrachunki z tytułu VAT z jednostką". Wykorzystane może zostać także inne – inaczej oznaczone – konto, co powinno znaleźć odzwierciedlenie w stosownych dokumentach.

Jeżeli przyjmiemy konto 280, to po stronie Wn tego konta należy ujmować VAT naliczony podlegający odliczeniu zgodnie z obowiązującymi przepisami w danym okresie rozliczeniowym, kwotę podatku VAT oraz odsetek przekazanych do jednostki.

Natomiast po stronie Ma konta 280 należy ujmować VAT należny wynikający z obowiązku podatkowego powstałego w danym okresie rozliczeniowym, należną kwotę odsetek z tytułu zaległości podatkowych, zwróconą przez jednostkę kwotę podatku VAT oraz zwrot nadpłaconych odsetek.

Jest to oczywiście propozycja (przykład) takiej regulacji w zakresie przyjętych zasad polityki rachunkowości.

W trakcie roku budżetowego oraz na dzień 31 grudnia konto 280 w mieście może wykazywać dwustronne saldo oznaczające wysokość należności i zobowiązania wobec miasta z tytułu podatku VAT i/lub odsetek.

W tej sytuacji saldo Wn może oznaczać stan należności od jednostki, czyli należną kwotę zwrotu podatku VAT i/lub należną nadpłatę podatku VAT, która powinna zostać przekazana na rachunek miasta.

Występujące saldo Ma z kolei oznacza stan zobowiązań, czyli kwotę podatku VAT do zapłaty i/lub kwotę odsetek i/lub nienależnie otrzymaną kwotę zwrotu, którą jednostka zobowiązana jest przekazać na rachunek miasta.

Rozliczenie VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności

Pozostaje kwestia rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (art.89a i art. 89b ustawy o VAT).

eprasa.pl 5327167d3c

W odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności podatnik VAT może skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona.

Kontrahent notorycznie nie płaci za faktury za media (refaktura), więc należy przyjąć, że tak jest z uwzględnieniem przesłanek ustawowych wskazanych poniżej.

Korekta dotyczy również podstawy opodatkowania i kwoty podatku przypadającej na część kwoty wierzytelności, której nieściągalność została uprawdopodobniona.

WAŻNE!

Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną, w przypadku gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

W przypadku dostawy towaru lub świadczenia usług dokonanych na rzecz podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, korekta może zostać dokonana, jeżeli:

1) wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego lub
2) wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym, lub
3) wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów.

Korekta może nastąpić w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną, pod warunkiem że do dnia złożenia przez wierzyciela deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 44 ust. 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483)
- art. 7 ust. 2, art. 8 ust. 2, art. 15 ust. 1, art. 19a ust. 5 pkt 4, art. 86 ust. 2a, art.89a, art. 89b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 11a. art. 31, art. 33 ust. 3 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153)
- art. 3 ustawy z 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 280).

ADAM BŁASZKO

doktor nauk prawnych, radca prawny, absolwent studiów podyplomowych z zakresu rachunkowości i podatków, wieloletni pracownik administracji publicznej i służb skarbowych, autor publikacji z zakresu prawa i finansów samorządowych

Jedna nieruchomość, dwie wartości – jak prawidłowo rozdzielić wartość gruntu i budynku

Nasza szkoła stacjonuje w dawnej kamienicy. W momencie przekazania budynków pod nasze działanie i załatwiania formalności w urzędach otrzymaliśmy informację, że wartość naszego budynku z gruntem wynosi określoną kwotę. Na potrzeby nadzoru mamy informację o potrzebie wyodrębnienia tych dwóch składników – prawidłowym rozdzieleniu wartości budynku i gruntu. W chwili obecnej grunt i budynek stanowią jedną kwotę, natomiast nigdy nikt nie próbował rozdzielić tych składników. W jaki sposób nasza jednostka powinna przeprowadzić takie działanie; do jakich instytucji powinniśmy się zgłosić i jakie dokumenty uzyskać?

eprasa.pl 5327167d3c

Jeżeli nieruchomości – takie jak budynek i grunt – spełniają kryteria określone w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), należy je zakwalifikować jako środki trwałe. Podstawową jednostką ewidencji środków trwałych jest **obiekt inwentarzowy**, którego definicję i zasady tworzenia szczegółowo przedstawia rozdział V Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 „Środki trwałe" (dalej: KSR nr 11). Zgodnie z KSR 11, obiekt inwentarzowy może obejmować nie tylko własny środek trwały wraz z jego częściami składowymi, lecz także części dodatkowe i peryferyjne, o ile pozostają z nim w trwałym związku – fizycznym lub wynikającym z przepisów prawa.

Obiekt inwentarzowy może mieć charakter:

- **pojedynczy**, gdy obejmuje jeden środek trwały,
- **zbiorczy**, gdy tworzą go co najmniej dwa środki trwałe, które mogłyby stanowić odrębne obiekty, lecz ich łączne ujęcie jest uzasadnione przesłankami wskazanymi w pkt 5.8 KSR nr 11.

Typowym przykładem pojedynczego obiektu inwentarzowego w przypadku nieruchomości gruntowej jest działka wydzielona w księdze wieczystej. KSR nr 11 jednoznacznie wskazuje, że nie łączy się w jeden obiekt inwentarzowy kilku indywidualnych składników aktywów, jeżeli każdy z nich spełnia definicję środka trwałego, nawet jeśli są ze sobą trwale połączone. Z tego powodu budynek lub budowla nie stanowią jednego obiektu inwentarzowego z gruntem, na którym są posadowione. Grunty klasyfikuje się do grupy 0 KŚT, natomiast budynki do grupy 1 KŚT.

Budynki oraz budowle podlegają amortyzacji, natomiast grunty amortyzacji nie podlegają.

WAŻNE!

Budynek i grunt otrzymane przez jednostkę stanowią odrębne obiekty inwentarzowe i powinny być osobno wprowadzone do ewidencji środków trwałych.

W sytuacji, w której nieruchomości nabyto łącznie za jedną cenę, jednostka samodzielnie musi ustalić wartość początkową każdego składnika oddzielnie. Wymóg ten wynika z pkt 6.4 KSR nr 11, zgodnie z którym przy pozyskaniu zbioru środków trwałych za cenę łączną niezbędne jest określenie wartości początkowej każdego obiektu.

Jeżeli dokumenty źródłowe nie wskazują wartości osobno dla gruntu i budynku:

- jednostka powinna ustalić te wartości we własnym zakresie lub
- może skorzystać z opinii rzeczoznawcy majątkowego – jest to jednak prawo, a nie obowiązek.

Ustawodawca nie narzuca metody podziału łącznej ceny nabycia między poszczególne składniki. W praktyce jednostki dokonują oszacowania wartości w oparciu o:

- lokalne ceny gruntów o podobnej powierzchni,
- lokalne ceny budynków o podobnych parametrach,
- dane publikowane przez gminy, GUS i inne wiarygodne źródła.

Suma wartości ustalonych dla poszczególnych składników musi być równa łącznej cenie nabycia nieruchomości.

Zasady wynikające z § 69 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z 5 września 2023 r. w sprawie wyceny nieruchomości wskazują, że jeżeli wymaga tego cel wyceny, po określeniu łącznej wartości nieruchomości zabudowanej należy wyodrębnić wartość budynku stanowiącego odrębny od gruntu przedmiot własności. Przepis ten może być pomocny przy ustalaniu wartości początkowej składników środków trwałych.

PRZYKŁAD

Łączna wartość nieruchomości (budynek + grunt) przekazana jednostce wynosiła **550 000 zł netto.** Dokumenty nie zawierały odrębnych wartości dla poszczególnych składników.
Jednostka, korzystając z lokalnych danych rynkowych oraz informacji publikowanych przez gminę i GUS, oszacowała:

- wartość początkową budynku: **450 000 zł,**
- wartość początkową gruntu: **100 000 zł.**

Od ustalonej wartości budynku jednostka będzie naliczać odpisy amortyzacyjne, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu przyjęcia środka trwałego do używania. Wartość gruntu nie podlega amortyzacji.

eprasa.pl 5327167d3c

W opisanej w pytaniu sytuacji nieprawidłowość powstała na etapie przyjęcia nieruchomości na podstawie dokumentu, który wskazywał jedną wartość dla budynku i gruntu, tworząc błędny obiekt inwentarzowy. Po dokonaniu prawidłowej wyceny jednostka powinna wprowadzić do ksiąg rachunkowych odpowiednie korekty:

1. **Skorygować wartość początkową środka trwałego**, dzieląc ją na:
   - wartość budynku,
   - wartość gruntu.
2. **Skorygować dotychczasowe umorzenie** – o tę część, która dotyczyła nienależnej amortyzacji gruntu.
3. **Zaktualizować opis obiektu inwentarzowego,** rozdzielając go zgodnie z rzeczywistą strukturą majątku.
4. **Wyodrębnić grunt jako odrębny obiekt inwentarzowy,** nadając mu:
   symbol KŚT,
   - numer inwentarzowy,
   - indywidualną kartę środka trwałego,
   - ewidencję w księdze inwentarzowej.

Każdy obiekt inwentarzowy musi mieć jasno określony zakres:

- **dla gruntów:** numer geodezyjny działki, powierzchnia, położenie, numer księgi wieczystej,
- **dla budynków:** lokalizacja, adres, powierzchnia zabudowy, kubatura, elementy dodatkowe i peryferyjne.

Budynek oraz grunt, mimo ich fizycznego powiązania, stanowią odrębne środki trwałe i muszą być osobno ujęte w ewidencji.

WAŻNE!

Jeżeli szkoła otrzymała nieruchomość o łącznej wartości, jest zobowiązana do ustalenia wartości początkowej każdego składnika oddzielnie.

Wycena może być dokonana samodzielnie lub przez rzeczoznawcę. Prawidłowe ustalenie wartości początkowej ma kluczowe znaczenie dla prawidłowego naliczania amortyzacji oraz rzetelnego prezentowania danych w sprawozdaniach finansowych.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- § 69 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z 5 września 2023 r. w sprawie wyceny nieruchomości (Dz.U. z 2023 r. poz. 1832)
- § 1 rozporządzenie Rady Ministrów z 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz.U. z 2016 r. poz. 1864)
- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)
- komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z 25 maja 2017 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 „Środki trwałe" (Dz.Urz. MRiF z 2017 r. poz. 105)

IRENA BRUSZEWSKA

dr nauk inżynierii rolniczej, mgr nauk prawnych, ukończyła studia podyplomowe w zakresie: audytu wewnętrznego, finansów i rachunkowości oraz inne. Od 27 lat pracuje na stanowisku skarbnika gminy. Doświadczony wykładowca na studiach podyplomowych, szkoleniach oraz kursach, prelegent na konferencjach i warsztatach z zakresu finansów publicznych i rachunkowości. Autorka i współautorka wielu publikacji. Odpowiedzialna za prowadzenie gospodarki finansowej w jsfp

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły
i materiały specjalne
dostępne po zalogowaniu na
inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Jak wyksięgować nieściągalne należności wraz z odsetkami

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

W jednostce występują należności nieściągalne, które jednostka powinna umorzyć i odpisać z ksiąg. Należność główna jest przenoszona na bilansie na koncie 221. Co kwartał jednostka nalicza odsetki – księgowane: Wn konto 221/Ma konto 750. Na koniec roku przenoszone: Wn konto 751/Ma konto 290. Jak prawidłowo wyksięgować te należności?

Prawidłowe przeprowadzenie operacji wyksięgowania należności nieściągalnych, w stosunku do których podjęto decyzję o umorzeniu, wymaga ścisłego zastosowania przepisów ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor) oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości).

WAŻNE!

Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość – art. 35b ust. 3 uor.

W momencie uprawomocnienia się decyzji o umorzeniu (lub innego dokumentu zrównanego z taką decyzją), jednostka jest zobowiązana do wyksięgowania należności z aktywów bilansu. Sposób tego wyksięgowania jest bezpośrednio uzależniony od tego, czy na daną należność utworzono wcześniej odpis aktualizujący na koncie 290 „Odpisy aktualizujące należności", czy takiego odpisu nie utworzono.

W opisywanym w pytaniu przypadku jednostka wskazała, że na naliczone odsetki utworzono odpis aktualizujący (zapis Wn konto 751/Ma konto 290).

W związku z tym wyksięgowanie umorzonych odsetek nie może obciążać ponownie kosztów finansowych ani pozostałych kosztów operacyjnych bieżącego okresu, gdyż koszt ten został już rozpoznany w momencie tworzenia odpisu. Wyksięgowanie odsetek następuje zatem poprzez wykorzystanie utworzonego odpisu, co w księgach rachunkowych odzwierciedla zapis Wn konto 290/Ma konto 221. Operacja ta jest neutralna wynikowo w momencie umorzenia.

W odniesieniu do należności głównej sytuacja wymaga doprecyzowania, czy jednostka utworzyła na nią odpis aktualizujący. Zgodnie z zasadą ostrożności (art. 7 uor) oraz art. 35b ust. 1 uor, **na należności nieściągalne lub o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności jednostka powinna była utworzyć odpis aktualizujący w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych** (Wn konto 761/Ma konto 290).

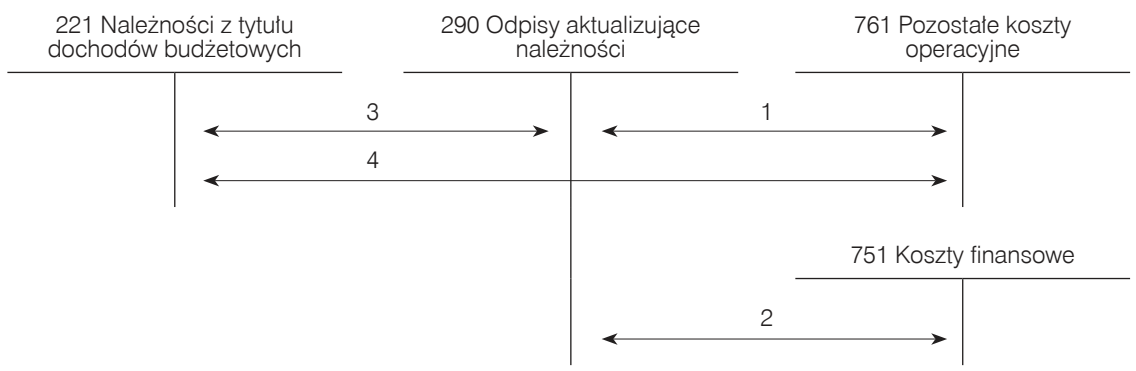
Jeżeli taki odpis został utworzony, wyksięgowanie należności głównej przebiega analogicznie jak w przypadku odsetek – w ciężar konta 290.

Jeżeli jednak jednostka nie utworzyła odpisu na należność, wyksięgowanie należności głównej następuje bezpośrednio w ciężar kosztów. Właściwym kontem będzie tu konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne". Zgodnie z opisem do konta 761 zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, na stronie Wn tego konta ujmuje się m.in. odpisane przedawnione, umorzone i nieściągalne należności, od których nie dokonano odpisów aktualizujących lub dokonano ich w niepełnej wysokości.

Ujęcie w ewidencji bilansowej odpisu aktualizującego należności powinno być zgodne z przebiegiem operacji gospodarczych zaprezentowanych w **SCHEMACIE 1.**

eprasa.pl 5327167d3c

SCHEMAT 1. Przebieg operacji gospodarczych związanych rozwiązaniem odpisu aktualizującego należności



Objaśnienia do schematu:

1. Odpis aktualizujący należność główną – Wn 761, Ma 290
2. Opis aktualizujący odsetki – Wn 751, Ma 290
3. Umorzenie należności, na którą dokonano odpisu – Wn 290, Ma 221
4. Wyksięgowanie należności, na którą nie utworzono wcześniej odpisu – Wn 761, Ma 221

© ℗

Podstawa prawna

- art. 7, art. 35b ust. 1 i 3 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)

JAROSŁAW JURGA

ekonomista, certyfikowany księgowy posiadający wieloletnie doświadczenie w zakresie finansów publicznych, praktyk specjalizujący się w zagadnieniach rachunkowości budżetowej. Ukończył studia podyplomowe z zakresu polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości oraz audytu wewnętrznego w jsfp. Szkoleniowiec, wykładowca na studiach podyplomowych z zakresu finansów i rachunkowości JST, autor i współautor kilkunastu publikacji książkowych oraz licznych publikacji z obszaru rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych

Kto w CUW zatwierdza fakturę do wypłaty – kierownik jednostki obsługiwanej czy obsługującej

Akcja zadawania pytań 10 lat CUW EKSPERT ODPOWIADA

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Urząd gminy podjął uchwałę w sprawie organizacji wspólnej obsługi finansowej jednostek organizacyjnych, na mocy której wprowadził wspólną obsługę dla: GOPS, szkół podstawowych oraz żłobka. Z porozumienia wynika, że kierownicy jednostek obsługiwanych zaciągają zobowiązania związane z funkcjonowaniem swoich jednostek i otrzymują faktury, które są przez nich sprawdzane pod względem merytorycz-

eprasa.pl 5327167d3c

nym i przekazywane do jednostki obsługującej w celu zapłaty. Pracownik jednostki obsługującej dokonuje sprawdzenia dokumentów pod względem formalnym i rachunkowym, a następnie przekazuje do zatwierdzenia skarbnikowi i wójtowi gminy, po zatwierdzeniu sporządza przelew. Czy na przedkładanych do urzędu fakturach/rachunkach, opisanych pod względem merytorycznym przez osoby zaciągające zobowiązanie – kierowników jednostek obsługiwanych, zatwierdza do wypłaty wójt gminy (kierownik jednostki obsługującej) czy kierownik jednostki obsługiwanej np. dyrektor szkoły?

RADA

Czynność zatwierdzenia do wypłaty to dysponowanie środkami publicznymi, stąd czynność ta musi być wykonana przez kierownika jednostki obsługiwanej lub upoważnionego pracownika.

UZASADNIENIE

Zgodnie z treścią art. 10a ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.) gmina może zapewnić wspólną obsługę:

- administracyjną,
- finansową,
- organizacyjną

– jednostkom organizacyjnym zaliczanym do sektora finansów publicznych, gminnym instytucjom kultury oraz innym wskazanym ustawą podmiotom sektora finansów publicznych.

WAŻNE!

Wspólną obsługę może prowadzić urząd gminy lub inna jednostka organizacyjna gminy – art.10b ust. 1 u.s.g.

Stosownie do treści art. 10b ust. 2 u.s.g., rada gminy w odniesieniu do jednostek obsługiwanych, o których mowa w art. 10a pkt 1 u.s.g. określa w szczególności jednostki obsługujące, jednostki obsługiwane oraz zakres obowiązków powierzonych jednostkom obsługujących w ramach wspólnej obsługi.

Artykuł 10c u.s.g. zawiera wyłączenia z zakresu wspólnej obsługi, stanowiąc, że zakres wspólnej obsługi nie może obejmować kompetencji kierowników jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych do:

1) dysponowania środkami publicznymi oraz

10 LAT CUW
– akcja zadawania pytań

Mija właśnie 10 lat od wejścia w życie przepisów umożliwiających tworzenie centrów usług wspólnych (CUW/centrum) w jednostkach samorządowych. To dobra okazja, by podsumować doświadczenia i zastanowić się, jak ta forma organizacyjna sprawdza się w praktyce.

Jeżeli macie Państwo swoje doświadczenia związane z tworzeniem i funkcjonowaniem CUW w Waszych jednostkach – podzielcie się tym z nami.
Najciekawsze z nich opublikujemy na łamach „Rachunkowości Budżetowej"!

A dla tych, którzy mają wątpliwości i pytania związane z CUW, uruchamiamy specjalną akcję zadawania pytań. Jeżeli zastanawiasz się:

- jak wdrożyć KSeF w jednostkach obsługiwanych przez CUW,
- jak powinna być przeprowadzona inwentaryzacja w CUW i jednostkach podległych,
- jakie obszary mogą wchodzić do obsługi wspólnej

– ZAPRASZAMY DO ZADAWANIA PYTAŃ NASZYM EKSPERTOM!

Wątpliwości i pytania związane z tą tematyką można przesyłać do redakcji „Rachunkowości Budżetowej" pod adresem **magdalena.grotkiewicz@infor.pl** z dopiskiem „CUW" lub zamieścić na naszym profilu na portalu społecznościowym Facebook: **http://www.facebook.com/rbinfor/**

Nasi eksperci udzielą odpowiedzi na Państwa pytania, a najciekawsze z nich opublikujemy na łamach „Rachunkowości Budżetowej".

eprasa.pl 5327167d3c

2) zaciągania zobowiązań, a także
3) sporządzania i zatwierdzania planu finansowego oraz przeniesień wydatków w tym planie.

Ustawodawca podkreśla również, że wspólna obsługa w zakresie spraw finansowych nie może pozbawić kierownika jednostki obsługiwanej jego kompetencji i odpowiedzialności w tym zakresie, określonych ustawą z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Zatem omawiana uchwała rady gminy nie może pozbawić kierownika jednostki jego istotnych kompetencji w zakresie prowadzenia działalności finansowej, w tym dokonywania wydatków czy zaciągania zobowiązań.

Co oznacza pojęcie „zatwierdzenie do zapłaty"

W praktyce budzi wątpliwość, czym jest tzw. zatwierdzenie do wypłaty, czy jest to dysponowanie środkami publicznymi, czy też jest to inna czynność, która może być powierzona do realizacji przez jednostkę obsługującą.

WAŻNE!

Dysponowania środkami publicznymi nie można utożsamiać z zaciągnięciem zobowiązania.

Ustawodawca w treści art. 10c u.s.g. wprost wymienił dwie różne czynności – dysponowanie środkami publicznymi oraz zaciąganie zobowiązań, zatem w sensie prawnym (i faktycznym) są to dwie różne instytucje.

SŁOWNICZEK

Dysponować – rozporządzać kimś lub czymś, mieć coś do dyspozycji, dysponować majątkiem, pieniędzmi, kazać coś wykonać.

Zatwierdzać – nadać czemuś moc prawną, uczynić coś obowiązującym, uprawomocnić, usankcjonować, zaakceptować prawnie.

Uwzględniając znaczenia wskazane w słowniczku, należy przyjąć, że zatwierdzenie do wypłaty to czynność dysponowania środkami publicznymi i jako taka nie może być przedmiotem wspólnej obsługi. Czynność zatwierdzenia do wypłaty nie jest czynnością z zakresu rachunkowości, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 6 i art. 14 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości, które to czynności są przekazywane jednostce obsługującej w całości. Fizyczna wypłata środków pieniężnych z kasy lub wykonanie przelewu jest czynnością techniczną, którą może wykonać jednostka obsługująca po wcześniejszym zatwierdzeniu wydatku do wypłaty przez kierownika jednostki obsługiwanej.

Zatem czynność „zatwierdzenia do wypłaty" musi pochodzić od kierownika jednostki obsługiwanej lub upoważnionego pracownika tej jednostki.

Stanowisko takie pozostaje w zgodzie z treścią art. 53 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), zgodnie z którym **za całość finansów publicznych odpowiada kierownik jednostki.**

WAŻNE!

Zatwierdzić fakturę/rachunek do wypłaty może kierownik lub wyraźnie do tego upoważniony inny pracownik tej jednostki – art. 53 ust. ust. 2 uofp.

Przepis art. 53 ust. 5 uofp wprowadził odpowiedzialność kierownika jednostki obsługującej za gospodarkę finansową oraz rachunkowość i sprawozdawczość jednostki obsługiwanej w zakresie obowiązków powierzonych uchwałą lub porozumieniem. Jednakże – jak już wcześniej wskazano – z powierzenia wyłączone są zadania, o których mowa w art. 10c u.s.g.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 10a, art. 10b ust. 1, art. 10c ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1436)
- art. 21 ust. 1 pkt 6, art. 14 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- art. 53 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1846)

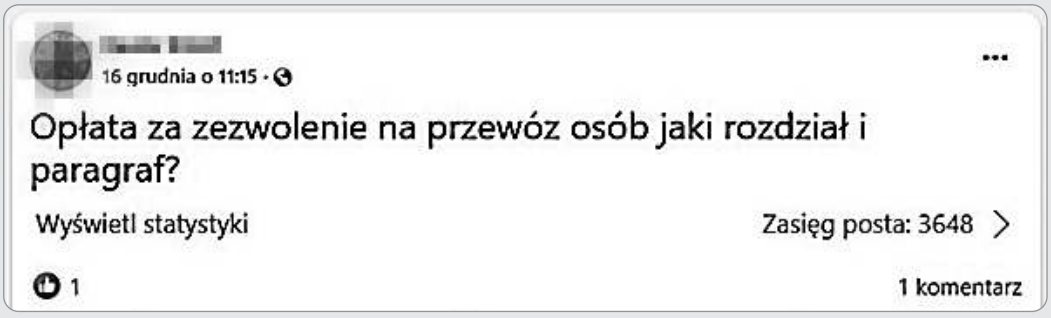
źródło: pismo RIO w Łodzi z 3 lipca 2024 r. (znak: WA 4120-16/2024-w)

MAGDALENA GROTKIEWICZ
prawnik specjalizujący się w tematyce finansów publicznych, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, redaktor prowadzący „Rachunkowość Budżetową"

eprasa.pl 5327167d3c

PYTANIE POCHODZI Z GRUPY RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

Jeżeli szukasz rozwiązania takiego, bądź podobnego problemu, chcesz poznać osoby z branży, podyskutować o bieżących problemach rachunkowo-księgowych… dołącz do nas, zapraszamy: https://www.facebook.com/groups/150230475712380



Klasyfikacja budżetowa opłaty za przewóz osób

PROBLEM

W jakiej podziałce klasyfikacji budżetowej (rozdziale oraz paragrafie) należy ująć opłatę za zezwolenie na przewóz osób?

RADA

Opłaty za wydanie zezwoleń na przewóz osób należy ujmować w rozdziale 75618 „Wpływy z innych opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego na podstawie ustaw" oraz w **§ 062 „Wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym opłaty za częstotliwości",** zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej).

UZASADNIENIE

Omawiając przedmiotowe zagadnienie, na uwagę zasługują regulacje prawne zawarte w ustawie z 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (dalej: ustawa o transporcie drogowym). W art. 5b tej ustawy postanowiono, że podjęcie i wykonywanie krajowego transportu drogowego w zakresie **przewozu osób:**

1) samochodem osobowym,
2) pojazdem samochodowym przeznaczonym konstrukcyjnie do przewozu powyżej 7 i nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą,
3) taksówką

– wymaga uzyskania odpowiedniej licencji.

Ponadto w art. 5b ust. 2 ustawy o transporcie drogowym podano, że podjęcie i wykonywanie transportu drogowego w zakresie pośrednictwa przy przewozie:

1) rzeczy,
2) osób

– wymaga uzyskania odpowiedniej licencji.

eprasa.pl 5327167d3c

WAŻNE!

Przedsiębiorca podejmujący i wykonujący transport drogowy jest obowiązany do ponoszenia opłat za czynności administracyjne określone w ustawie o transporcie drogowym.

Zgodnie z art. 41 ustawy o transporcie drogowym, opłaty za czynności administracyjne pobiera się m.in. z tytułu:

1) udzielenia licencji, zmiany licencji, przedłużenia ważności licencji, wydania wypisu z licencji, wydania wtórnika licencji oraz przeniesienia uprawnień wynikających z licencji;
2) wydania zezwolenia, zmiany zezwolenia, przedłużenia ważności zezwolenia, wydania wypisu z zezwolenia, wydania wtórnika zezwolenia na wykonywanie przewozu regularnego, przewozu regularnego specjalnego, przewozu wahadłowego lub przewozu okazjonalnego;
3) wydania zezwolenia na przewóz kabotażowy;
4) wydania zezwolenia zagranicznego;
5) wydania zaświadczenia lub zmiany zaświadczenia, wydania wypisu z zaświadczenia o zgłoszeniu działalności w zakresie przewozów na potrzeby własne;
6) wydania zezwolenia na wykonywanie międzynarodowego transportu drogowego osób na lub przez terytorium Rzeczypospolitej Polskiej pojazdem samochodowym przeznaczonym konstrukcyjnie do przewozu nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą;

WAŻNE!

Zezwolenie na przewóz osób stanowi w określonych przypadkach dochód jednostki samorządu terytorialnego, w tym budżetu powiatu czy gminy.

W kontekście doboru odpowiednio rozdziału klasyfikacji budżetowej na szczególną uwagę zasługuje rozdział 75618 „Wpływy z innych opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego na podstawie ustaw". Jak wynika z oznaczenia tego rozdziału, dotyczy on wpływów z opłat pobieranych na podstawie ustaw, a taką niewątpliwie jest ustawa o transporcie drogowym.

Co zaś się tyczy prawidłowego doboru paragrafu, to adekwatny wydaje się być § 062 „Wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym opłaty za częstotliwości". Z opisu tego paragrafu wynika zaś, że ujmuje się w nim wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym:

- opłaty za częstotliwości,
- opłaty za zajęcie pasa drogowego, chyba że podlegają one klasyfikowaniu w innym paragrafie klasyfikacji budżetowej, np. § 048 „Wpływy z opłat za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych".

Opis do § 067 zawarty w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej świadczy o jego „otwartym" charakterze.

Użyteczne w omawianym zakresie będzie również stanowisko zawarte w piśmie RIO w Olsztynie z 9 lutego 2021 r. (patrz: **PIŚMIENNICTWO**).

PIŚMIENNICTWO

Stosownie do rozporządzenia Ministra Finansów, wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym opłaty za częstotliwości obejmujące wydane i zmienione zezwolenia na wykonywanie przewozów regularnych osób w krajowym transporcie drogowym, wydanie zaświadczeń na przewozy drogowe na potrzeby własne rzeczy i osób, wydanie zaświadczeń na wykonywanie regularnych specjalnych przewozów osób w krajowym transporcie drogowym, zezwolenia na przejazdy pojazdu powinno kwalifikować się w § 062 „Wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym opłaty za częstotliwości".

Pismo RIO w Olsztynie z 9 lutego 2021 r., znak RIO.III.072-15/2021

© ℗

Podstawa prawna

- art. 5b, art. 40, art. 41 ustawy z 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1490; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1795)
- załącznik nr 2, załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)

Powołane piśmiennictwo

- pismo RIO w Olsztynie z 9 lutego 2021 r. (znak RIO.III.072-15/2021)

MARCIN NAGÓREK
radca prawny, były pracownik banku państwowego, obecnie pracownik jednostki budżetowej

eprasa.pl 5327167d3c

INSTRUKCJE KSeF

15 praktycznych procedur dla podatników

Wprowadzenie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) to jedna z największych zmian w polskim systemie podatkowym ostatnich lat. Proces ten wiąże się z licznymi obawami dotyczącymi technicznych i prawnych aspektów wystawiania faktur ustrukturyzowanych. Naprzeciw tym wyzwaniom wychodzi publikacja **„Instrukcje KSeF. 15 praktycznych procedur dla podatników”**, która stanowi kompleksowy i niezwykle praktyczny przewodnik po nowej rzeczywistości fakturowania.

Książka ta jest przede wszystkim **zbiorem 15 gotowych procedur** dzięki zastosowanej niezwykle przystępnej formule **„krok po kroku”**. Pozwala to na szybkie przyswojenie wiedzy i praktyczne zastosowanie jej w codziennej pracy.

Publikacja szczegółowo omawia kluczowe aspekty z wdrożeniem, jak i wystawianiem faktur w systemie KSeF, takie jak:

- **nadawanie uprawnień** oraz uwierzytelnianie się w systemie KSeF,
- składanie formularza **ZAW-FA**,
- wybór odpowiedniego trybu wystawiania faktur (online vs offline) oraz zasady działania **trybów awaryjnych**,
- procedury korygowania i rozliczania faktur już przesłanych do systemu.

W książce znajdziemy również instrukcje dotyczące wypełniania struktury FA(3), zgłaszania i wystawiania faktur z załącznikami oraz reagowania na **faktury scamowe** czy możliwość ukrycia dokumentu na koncie użytkownika.

Dlaczego warto sięgnąć po tę pozycję? Największą wartością publikacji jest sposób prezentacji trudnych tematów w prosty, przystępny sposób. Dzięki niej osoby odpowiedzialne za rozliczanie VAT czy wystawianie faktur zyskują pewność, że każda czynność – od wystawienia faktury po jej wizualizację dla kontrahenta – zostanie wykonana poprawnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz zaleceniami MF.

Podsumowując, „Instrukcje KSeF. 15 praktycznych procedur dla podatników” to lektura obowiązkowa, która zamienia skomplikowane przepisy w jasne i przejrzyste schematy działania.

Jak przygotować się do KSeF

PRAKTYCZNE PROCEDURY KROK PO KROKU

CENA 99 ZŁ

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:

22 761 30 30

bok@infor.pl

www.sklep.infor.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Oddać czy zlikwidować – darowizny materiałów z biblioteki

PROBLEM

Biblioteka chce przekazać na cel charytatywny, np. do domu dziecka, obrazy z farbami do malowania po numerach (zakupione do akcji malowania obrazów na ściany czytelni dla najmłodszych przez ich rodziców podczas słuchania audiobooków). Kończy się termin farb, zostało kilka obrazów i brakuje chętnych. Jak zaksięgować to w bibliotece?

RADA

Przekazanie materiałów jest dopuszczalne i uzasadnione ekonomicznie (zapobieżenie całkowitej stracie mienia wskutek upływu terminu ważności farb), jednak wymaga zachowania procedur: udokumentowania zbędności, sporządzenia protokołu przekazania oraz – w przypadku państwowych instytucji kultury – ścisłego przestrzegania rozporządzenia Rady Ministrów z 21 października 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku ruchomego Skarbu Państwa (dalej: rozporządzenie o gospodarowaniu mieniem Skarbu Państwa).

UZASADNIENIE

Stosownie do zapisów art. 27 ust. 1 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (dalej: ustawa o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej), **instytucja kultury gospodaruje samodzielnie przydzielonym i nabytym mieniem oraz prowadzi samodzielną gospodarkę finansową.** Uprawnienie to nie ma jednak charakteru absolutnego i podlega ograniczeniom wynikającym z przepisów szczególnych. Kluczowy w tym zakresie jest art. 27 ust. 2 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, który stanowi, że instytucja kultury może zbywać środki trwałe, a przy ich zbywaniu stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące przedsiębiorstw państwowych. Odesłanie to kieruje do art. 46a ustawy z 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych (dalej: ustawa o przedsiębiorstwach państwowych). Zgodnie z jego brzmieniem, zamiar dokonania darowizny lub nieodpłatnego oddania do używania mienia zaliczonego do rzeczowego majątku trwałego wymaga zgłoszenia organowi założycielskiemu (organizatorowi), który może w terminie miesiąca zgłosić sprzeciw.

Środki trwałe a materiały

Należy precyzyjnie odróżnić środki trwałe od materiałów. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), środki trwałe to aktywa o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zestawy do malowania, z uwagi na ich jednorazowy charakter i zużywalność (farby), nie spełniają tych kryteriów i zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 19 uor powinny być klasyfikowane jako materiały.

Samorządowa instytucja kultury

W przypadku samorządowych instytucji kultury, przepisy art. 46a ustawy o przedsiębiorstwach państwowych nie znajdą zastosowania do materiałów, co pozwala dyrektorowi biblioteki na podjęcie samodzielnej decyzji o ich przekazaniu, o ile działanie to jest uzasadnione interesem jednostki i zasadami racjonalnej gospodarki.

Państwowa instytucja kultury

Sytuacja będzie inna, gdy mamy do czynienia z państwową instytucją kultury, dla której orga-

eprasa.pl 5327167d3c

nizatorem jest minister, a jednostka dysponuje mieniem Skarbu Państwa. W takim przypadku, obok powołanych przepisów, stosuje się przepisy rozporządzenia o gospodarowaniu mieniem Skarbu Państwa. Rozporządzenie to w § 2 definiuje składniki rzeczowe majątku ruchomego bardzo szeroko, nie ograniczając ich wyłącznie do środków trwałych. Zgodnie z § 7 ust. 1 rozporządzenia o gospodarowaniu mieniem Skarbu Państwa, jednostka dokonuje analizy stanu składników majątku, wyodrębniając składniki zbędne lub zużyte.

WAŻNE!

Materiały, którym kończy się termin przydatności i dla których nie ma zapotrzebowania wewnątrz jednostki, uzyskują status składników zbędnych.

W myśl § 38 ust. 1 rozporządzenia o gospodarowaniu mieniem Skarbu Państwa, zbędne składniki rzeczowe majątku ruchomego mogą być przedmiotem nieodpłatnego przekazania na wniosek innych jednostek (np. domów dziecka będących jednostkami budżetowymi) lub przedmiotem darowizny (§ 39 rozporządzenia o gospodarowaniu mieniem Skarbu Państwa) na rzecz podmiotów prowadzących działalność pożytku publicznego. Procedura ta wymaga jednak formalnego stwierdzenia zbędności przez komisję powołaną przez kierownika jednostki oraz sporządzenia protokołu. W przypadku darowizny, której wartość przekracza progi określone w przepisach kompetencyjnych organizatora, wymagana może być zgoda organu nadzorczego. Przekazanie materiałów do domu dziecka, który zazwyczaj funkcjonuje w formie jednostki budżetowej, najczęściej odbywa się w trybie nieodpłatnego przekazania między jednostkami sektora finansów publicznych, co dokumentuje się protokołem zdawczo-odbiorczym (PT).

Ewidencja księgowa przekazania majątku

Operacja ta musi zostać odzwierciedlona w księgach rachunkowych biblioteki. Jeżeli biblioteka, stosując uproszczenia, odniosła wartość zakupionych zestawów bezpośrednio w koszty w momencie zakupu (Wn konto 401 „Zużycie materiałów i energii" Ma konto 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami"), to w momencie fizycznego przekazania materiałów do domu dziecka nie dokonuje się ponownego zapisu kosztowego w księdze głównej. Konieczne jest jednak wyksięgowanie tych pozycji z ewidencji ilościowej lub ilościowo-wartościowej prowadzonej pozabilansowo lub w ramach kont pomocniczych, aby stan magazynowy był zgodny ze stanem faktycznym.

W sytuacji gdy jednostka prowadzi pełną ewidencję magazynową na koncie 310 „Materiały", nieodpłatne przekazanie skutkuje koniecznością wyksięgowania wartości tych materiałów.

WAŻNE!

Przekazanie nie jest związane z procesem operacyjnym jednostki, wartość przekazanego majątku należy więc ująć jako pozostałe koszty operacyjne.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 32 uor, koszty te są związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności obejmują darowizny. Należy również pamiętać o aspekcie podatkowym.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 3 ust. 1 pkt 15, 19 i 32, art. 4 ust. 1, art. 20 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- art. 27 ust. 1 i 2 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 194; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1173)
- art. 46a ustawy z 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 437)
- § 7, § 38, § 39 rozporządzenia Rady Ministrów z 21 października 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku ruchomego Skarbu Państwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 228)

JAROSŁAW JURGA

ekonomista, certyfikowany księgowy posiadający wieloletnie doświadczenie w zakresie finansów publicznych, praktyk specjalizujący się w zagadnieniach rachunkowości budżetowej. Ukończył studia podyplomowe z zakresu polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości oraz audytu wewnętrznego w jsfp. Szkoleniowiec, wykładowca na studiach podyplomowych z zakresu finansów i rachunkowości JST, autor i współautor kilkunastu publikacji książkowych oraz licznych publikacji z obszaru rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych

eprasa.pl 5327167d3c

KSeF: korekta faktury – na co trzeba zwrócić uwagę

Z dniem 1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy określające obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF), przy czym, w świetle przepisów przejściowych, większość podatników obejmie on od 1 kwietnia 2026 r. lub od 1 stycznia 2027 r. Obowiązek ten wynika z dodanego art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) i dotyczy również faktur korygujących.

Faktury korygujące wystawiane do „zwykłych" faktur

Jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF wystawiane muszą być również faktury korygujące. Przy czym dotyczy to nie tylko faktur korygujących wystawianych do faktur ustrukturyzowanych wystawionych przy użyciu KSeF, ale również faktur korygujących wystawianych do „zwykłych" papierowych oraz elektronicznych faktur (nie ma bowiem przepisu stanowiącego inaczej). O ile nie ma zatem zastosowania jeden z przepisów wyłączających obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (przypadki takie określa art. 106ga ust. 2 ustawy o VAT), jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF wystawiane muszą być również faktury korygujące do takich faktur.

Faktury korygujące do faktur wystawionych przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz stanowiących faktury paragonów z NIP nabywcy

W okresie od 1 lutego do 31 grudnia 2026 r. podatnicy obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać niektóre faktury w innej formie niż jako faktury ustrukturyzowane (zob. art. 145n ustawy o VAT). Możliwość ta dotyczy:

- faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących,
- uznawanych za tzw. faktury uproszczone paragonów fiskalnych z NIP nabywcy wystawianych na kwoty nieprzekraczające 450 zł (lub 100 euro).

Nie ma przy tym przepisu wyłączającego obowiązek wystawiania w formie faktury ustrukturyzowanej faktur korygujących wystawianych do takich faktur. **W konsekwencji** – skoro po objęciu podatników obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF są oni obowiązani do wystawiania w ten sposób także faktur korygujących – **po objęciu danego podatnika obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF faktury korygujące wystawiane do tych faktur także muszą być wystawiane w formie ustrukturyzowanej, chyba że obowiązek ten wyłącza art. 106ga ust. 2 ustawy o VAT.**

Struktura logiczna stosowana przy wystawianiu faktur korygujących

Od 1 lutego 2026 r. faktury ustrukturyzowane wystawiane są przy użyciu struktury logicznej FA(3). Struktura ta stosowana jest do wszystkich faktur korygujących, w tym faktur korygujących wystawianych do faktur ustrukturyzowanych, wystawionych przy użyciu struktur logicznych FA(1) lub FA(2). Wynika to wprost z treści broszury informacyjnej dotyczącej struktury logicznej FA(3), gdzie przeczytać można, że *strukturę logiczną e-faktury w wersji FA(3) wykorzystuje się także do wystawienia (od 1 lutego 2026 r.) (…) faktur korygujących, w sytuacji gdy faktura pierwotna, której dotyczy faktura korygująca, została wystawiona przed 1 lutego 2026 r. przy użyciu struktury FA(2) lub FA(1)*.

WAŻNE!

Od 1 lutego 2026 r. strukturę logiczną FA(3) stosuje się do wszystkich faktur ustrukturyzowanych.

Oznaczenia dotyczące faktur korygujących

Jednym z pól struktury logicznej FA(3) jest pole RodzajFaktury. W przypadku faktur korygujących

eprasa.pl 5327167d3c

w polu tym wskazane powinno być jedno z trzech oznaczeń, tj.:

1) **oznaczenie „KOR”** – jest to najczęściej stosowane oznaczenie; jest ono stosowane, jeżeli nie ma zastosowania jedno z dwóch pozostałych oznaczeń (oznaczenie to stosowane jest również w przypadku wystawienia faktury korygującej do faktury uproszczonej, o której mowa w art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT),
2) **oznaczenie „KOR_ZAL”** – oznaczanie to jest stosowane w przypadku faktury korygującej fakturę zaliczkową,
3) **oznaczenie „KOR_ROZ”** – oznaczenie to stosowane jest w przypadku faktury korygującej fakturę wystawioną na podstawie art. 106f ust. 3 ustawy o VAT, czyli fakturę rozliczeniową, która została wystawiona po fakturach zaliczkowych.

Nowe zasady rozliczania faktur korygujących obniżających przez sprzedawców i nabywców

Warto także zwrócić uwagę na dokonaną z dniem 1 lutego 2026 r. zmianę zasad rozliczania przez sprzedawców faktur korygujących obniżających, jak również zmianę zasad zmniejszania przez nabywców kwot podatku naliczonego – najważniejsze zmiany w tym zakresie – patrz: **TABELA**.

TABELA. Nowe zasady rozliczania faktur korygujących obniżających przez sprzedawców i nabywców

Stan prawny obowiązujący do 31 stycznia 2026 r.	Stan prawny obowiązujący od 1 lutego 2026 r.
Zasady ujmowania faktur korygujących obniżających w rozliczeniach VAT	
Do 31 stycznia 2026 r. faktury korygujące obniżające, co do zasady, mogły być przez sprzedawców rozliczane w okresie rozliczeniowym ich wystawienia, pod warunkiem że z posiadanej przez podatnika dokumentacji wynikało, iż uzgodnił on z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki obniżenia podstawy opodatkowania lub zmniejszenia kwoty podatku należnego oraz warunki te zostały spełnione, a faktura ta była zgodna z posiadaną dokumentacją. W przypadku braku takiej dokumentacji obniżenia dokonywało się co do zasady w okresie rozliczeniowym jej uzyskania	Od 1 lutego 2026 r. faktury korygujące obniżające, na ogół, mogą być przez sprzedawców rozliczane w okresie rozliczeniowym ich wystawienia, jeśli zostały wystawione jako faktury ustrukturyzowane, a w przypadku wystawienia faktury korygującej w innej postaci – w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi
Zasady zmniejszenia podatku naliczonego przez nabywcę na podstawie faktury korygującej	
Do 31 stycznia 2026 r. w przypadku obniżenia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13 ustawy o VAT, lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14 ustawy o VAT, nabywca towaru lub usługi był co do zasady obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały uzgodnione z dostawcą towarów lub usługodawcą, jeżeli przed upływem tego okresu rozliczeniowego te warunki zostały spełnione	Od 1 lutego 2026 r. w przypadku obniżenia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13 ustawy o VAT, lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14 ustawy o VAT, nabywca towaru lub usługi jest co do zasady obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał fakturę korygującą

© ℗

Podstawa prawna

- art. 29a ust. 13–15, art. 86 ust. 19a, art. 106ga, art. 106j, art. 145n ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

Powołane piśmiennictwo

- broszura informacyjna dotycząca struktury logicznej FA(3) – opublikowana na stronie ksef.podatki.gov.pl

TOMASZ KRYWAN
prawnik, doradca podatkowy, właściciel kancelarii doradztwa podatkowego, autor wielu publikacji z zakresu podatków

eprasa.pl 5327167d3c

Klauzule i zapisy umowne zalecane dla JST w związku z obowiązkowym KSeF

KSeF

W efekcie wprowadzenia Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) rola służb finansowo-księgowych jednostek sektora finansów publicznych często wykracza poza samą ewidencję zdarzeń gospodarczych, przenosząc się na etap zabezpieczania interesów jednostki już w momencie konstruowania umów. Analizując przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) w korelacji z ustawą z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), należy uznać, że brak precyzyjnych zapisów umownych może skutkować przede wszystkim naruszeniem dyscypliny finansów publicznych w zakresie terminowości regulowania zobowiązań. W artykule wskazujemy, na jakie obszary należy zwrócić szczególną uwagę i jakie zapisy JST powinna wprowadzić w umowach z wykonawcami w związku z obligatoryjnym KSeF.

1. Moment powstania obowiązku zapłaty a moment otrzymania faktury

Pierwszym i najważniejszym obszarem, który wymaga nowego zdefiniowania w kontrakcie, jest moment powstania obowiązku zapłaty w relacji do momentu otrzymania faktury.

Zgodnie z art. 106na ust. 1 ustawy o VAT, fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za otrzymaną przy użyciu KSeF w dniu przydzielenia jej numeru identyfikującego, co dzieje się automatycznie, często bez wiedzy pracownika merytorycznego. Aby uniknąć sytuacji, w której termin płatności biegnie, a jednostka nie posiada jeszcze protokołu odbioru (gdyż KSeF nie obsługuje załączników), autor rekomenduje wprowadzenie do umów zapisu o następującym brzmieniu:

Podstawą do wystawienia faktury ustrukturyzowanej jest podpisany przez obie Strony bez zastrzeżeń protokół odbioru przedmiotu umowy. Termin zapłaty wynagrodzenia wynosi [X] dni i liczony jest od dnia doręczenia Zamawiającemu prawidłowo wystawionej faktury ustrukturyzowanej za pośrednictwem KSeF, z zastrzeżeniem, że bieg terminu płatności nie może rozpocząć się przed dniem dostarczenia Zamawiającemu kompletu dokumentów rozliczeniowych (protokół odbioru, kosztorys, atesty) w sposób określony w § [X] umowy.

Zgodnie z zapisami art. 353 § 1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny , zobowiązanie polega na tym, że wierzyciel może żądać od dłużnika świadczenia, a dłużnik powinien świadczenie spełnić. Zapis ten skutecznie chroni jednostkę przed zarzutem dokonania wydatku bez uprzedniej weryfikacji merytorycznej, czego wymaga art. 44 ust. 3 uofp, stanowiący, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

2. Identyfikacja odbiorcy

Kolejnym newralgicznym punktem jest kwestia identyfikacji odbiorcy w strukturze scentralizowanego samorządu, gdzie gmina jako podatnik posiada jeden NIP, a faktury spływają do „jednego miejsca". Aby zapewnić automatyczną dekretację i uniknąć ręcznego przeszukiwania setek dokumentów, niezbędne jest zobowiązanie wykonawcy do precyzyjnego oznaczania dokumentu w XML. W tym celu możliwe jest zastosowanie klauzuli:

Wykonawca zobowiązany jest do wpisania w strukturze logicznej faktury ustrukturyzowanej, w polu przeznaczonym na dane podmiotu trzeciego (Rola: JST Odbiorca) lub w polu DodatkowyOpis, dokładnej nazwy jednostki organizacyjnej Zamawiającego (np. Szkoła Podstawowa nr 5) oraz numeru niniejszej umowy. Brak powyższych danych, skutkujący niemożnością identyfikacji odbiorcy przez system księgowy Zamawiającego, traktowany będzie jako błąd formalny uniemożliwiający terminową weryfikację dokumentu, za który wyłączną odpowiedzialność ponosi Wykonawca.

Zapis ten ma na celu usprawnienie procesu kontroli wstępnej, o której mowa w art. 54 uofp,

eprasa.pl 5327167d3c

i przenosi ryzyko opóźnień wynikających z błędnego opisu faktury na dostawcę.

3. Postępowanie w przypadku niedostępności KSeF

Nie można również pominąć scenariuszy awaryjnych, które w systemach informatycznych są nieuniknione. Zgodnie z komunikatami Ministerstwa Finansów oraz art. 106nf ustawy o VAT, w przypadku niedostępności KSeF, podatnik ma prawo wystawić fakturę w trybie offline. Warto jednak doprecyzować w umowie, jak taki dokument ma trafić do jednostki, by nie zaburzyć płynności. Możliwe jest wprowadzenie zapisu:

W przypadku niedostępności KSeF lub awarii po stronie Wykonawcy, dopuszcza się przesłanie wizualizacji faktury ustrukturyzowanej (zawierającej kod QR) na adres e-mail wskazany w umowie. Jednakże Wykonawca zobowiązany jest do wprowadzenia faktury do KSeF niezwłocznie po ustaniu awarii, nie później niż w terminie ustawowym. Za datę skutecznego doręczenia faktury uznaje się datę nadania numeru KSeF po usunięciu awarii, chyba że przepisy powszechnie obowiązujące stanowią inaczej.

Reasumując, przytoczone sformułowania stanowią niezbędne minimum bezpieczeństwa prawnego, pozwalając na zachowanie kontroli nad strumieniem wydatków w zautomatyzowanym środowisku KSeF. Ich implementacja jest wyrazem dbałości o jakość prowadzonej rachunkowości budżetowej oraz elementem skutecznej kontroli zarządczej.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 44 ust. 3, art. 54 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1844)
- art. 106na ust. 1, art. 106nf ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 353 § 1, art. 353[1], art. 481 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1508)

JAROSŁAW JURGA

ekonomista, certyfikowany księgowy posiadający wieloletnie doświadczenie w zakresie finansów publicznych, praktyk specjalizujący się w zagadnieniach rachunkowości budżetowej. Ukończył studia podyplomowe z zakresu polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości oraz audytu wewnętrznego w jsfp. Szkoleniowiec, wykładowca na studiach podyplomowych z zakresu finansów i rachunkowości JST, autor i współautor kilkunastu publikacji książkowych oraz licznych publikacji z obszaru rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych

Brak adnotacji o MPP na fakturze a zagrożenia podatkowe dla nabywcy

PROBLEM

Jak należy postąpić w przypadku otrzymania faktury bez wymaganego oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności" (MPP), pomimo że transakcja ta podlega obowiązkowemu MPP. Czy jednostka samorządu terytorialnego (JST) ma obowiązek wystąpić o wystawienie faktury korygującej?

RADA

Jeśli występuje obowiązkowy MPP, to ważne, by nabywca dokonał „podzielonej płatności". Za nieprawidłowe wystawienie faktury konsekwencje ponosi sprzedawca, jest to jego problem. Nabywca nie może za to bezpośrednio odpowiadać. Nie ma obowiązku, ale jak najbardziej może zwrócić na to uwagę sprzedawcy, który skoryguje fakturę.

UZASADNIENIE

Co mówią przepisy

Praktycznie w każdym przypadku – podatnicy, którzy otrzymali fakturę z wykazaną kwotą podatku, przy dokonywaniu płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury mogą zastosować MPP (art. 108a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o po-

eprasa.pl 5327167d3c

datku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Chodzi więc o „dobrowolny split payment".

WAŻNE!

Mechanizm podzielonej płatności (MPP), inaczej split payment, to system rozliczeń VAT.

Kiedy MPP jest jednak obligatoryjny

Przy dokonywaniu płatności za nabyte towary lub usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, udokumentowane fakturą, w której kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, podatnicy są obowiązani zastosować mechanizm podzielonej płatności (art. 108a ust. 1a ustawy o VAT).

Dodatkowe obowiązki dla stron transakcji

Wystawca faktur, w których kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, obejmujących dokonaną na rzecz podatnika dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy o VAT – powinien zamieścić wyrazy „mechanizm podzielonej płatności" (art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT).

Jednocześnie podatnik obowiązany do wystawienia tak opisanej faktury jest obowiązany do przyjęcia płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury z zastosowaniem MPP (art. 108a ust. 1b ustawy o VAT).

W przypadku stwierdzenia, że podatnik wystawił fakturę z naruszeniem obowiązku określonego w art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, wykazanej na tej fakturze. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się (art. 106e ust. 12 ustawy o VAT).

Powołanej zasady nie stosuje się, jeżeli zapłata kwoty odpowiadającej kwocie podatku przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, wykazanej na fakturze, została dokonana z zastosowaniem MPP.

Jeśli zaś chodzi o nabywcę, to przepisy nie wprowadzają jego odpowiedzialności za brak stosownego oznaczenia na fakturze. Mimo braku oznaczenia – ważne jest, by po prostu dokonał on „podzielonej płatności". Niestety brak oznaczenia nie chroni nabywcy, stąd ważna jest rzeczywiście jego „czujność" w dokonywaniu podzielonej płatności.

W przypadku stwierdzenia, że podatnik dokonał płatności z naruszeniem obowiązkowego MPP, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku przypadającej na nabyte towary lub usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, wykazane na fakturze, której dotyczy płatność. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się – art. 108a ust. 7 ustawy o VAT.

Powołanej zasady nie stosuje się, jeżeli dostawca lub usługodawca rozliczył całą kwotę podatku wynikającą z faktury, która została zapłacona z naruszeniem „obowiązkowego MPP".

Czyli nabywca może uniknąć odpowiedzialności, ale zdany jest „na dobrą wolę" sprzedawcy.

Reasumując:

- **za samo nieprawidłowe wystawienie faktury konsekwencje ponosi sprzedawca,**
- **nabywca nie odpowiada za nieprawidłowości na fakturze, którą otrzymał,**
- **nabywca nie ma obowiązku „zwrócenia się o korektę", ale jak najbardziej może zwrócić na to uwagę sprzedawcy, by skorygował fakturę.**

Należy podkreślić, że **nawet, gdy sprzedawca nie skoryguje faktury, to nabywca ma prawo do odliczenia VAT.** Dodatkowo – zapłata w MPP przez nabywcę chroni go przed negatywnymi konsekwencjami.

©℗

Podstawa prawna

- art. 106e ust. 1, 12 i 13, art. 108a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost. zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

eprasa.pl 5327167d3c

Czy można odliczyć VAT z faktury wystawionej poza KSeF

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Czy jeśli podatnik otrzyma fakturę poza Krajowym System e-Faktur (KSeF), może z niej odliczyć podatek naliczony na zasadach ogólnych, nawet jeśli sprzedawca powinien ją wystawić w sposób ustrukturyzowany?

RADA

Tak, w przedstawionej sytuacji podatnikowi będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku VAT z faktury wystawionej poza KSeF (z naruszeniem obowiązku jej wystawienia jako faktury ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF).

UZASADNIENIE

Z dniem 1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy określające obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Obowiązek ten wynika z art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Przy czym w świetle przepisów przejściowych, większość podatników obowiązek ten obejmie 1 kwietnia 2026 r. lub 1 stycznia 2027 r.

Wprowadzeniu obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie towarzyszy dodanie przepisu wyłączającego możliwość odliczania podatku naliczonego na podstawie „zwykłych" faktur wystawionych z naruszeniem obowiązku ich wystawienia przy użyciu KSeF.

W konsekwencji z faktur takich podatnicy na zasadach ogólnych będą mogli odliczać podatek VAT (także po 31 grudnia 2026 r., tj. po zakończeniu okresu przejściowego związanego z wprowadzeniem obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF).

Co istotne, potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe. Tytułem przykładu można wskazać następujące interpretacje indywidualne Dyrektora KIS:

- z 13 października 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.833.2025.2.ALN),
- z 20 października 2025 r. (nr 0114-KDIP1-3.4012.739.2025.1.AMA) oraz
- z 18 listopada 2025 r. (nr 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR) – patrz: **INTERPRETACJA**.

INTERPRETACJA

(…) w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że będzie Państwu przysługiwało prawo do odliczenia VAT naliczonego, wynikającego z faktur zakupowych wystawionych na Państwa rzecz przez Dostawców wbrew obowiązkowi bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, przy założeniu, że spełnione będą pozostałe warunki uprawniające Państwa do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 listopada 2025 r., nr 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR

© ℗

Podstawa prawna

- art. 86 ust. 1, art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 listopada 2025 r. (nr 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 października 2025 r. (nr 0114-KDIP1-3.4012.739.2025.1.AMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 października 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.833.2025.2.ALN)

TOMASZ KRYWAN
prawnik, doradca podatkowy, właściciel kancelarii doradztwa podatkowego, autor wielu publikacji z zakresu podatków

eprasa.pl 5327167d3c

Podmiot3: dlaczego jest tak istotny

KSeF

Zobacz więcej inforlex.pl

Choć element Podmiot3 w nowej strukturze e-faktury FA(3) jest fakultatywny, jego wykorzystanie może znacząco usprawnić obieg dokumentów w jednostce samorządu terytorialnego (JST) po wdrożeniu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Dzięki możliwości wskazania jednostek podrzędnych powiązanych z fakturą Podmiot3 pozwala precyzyjnie kierować dokumenty do właściwych podmiotów. Jednostki dokonujące zakupów muszą jednak zadbać, aby sprzedawca nie zapomniał wypełnić tego elementu.

Struktura faktury FA(3)

Struktura faktury FA(3), która będzie obowiązywała od 1 lutego 2026 r., składała się z ośmiu elementów: Naglowek, Podmiot1, Podmiot2, Podmiot3, PodmiotUpowazniony, Fa, Stopka, Zalacznik.

Warto się przyjrzeć elementowi Podmiot3, który wprawdzie nieobowiązkowy, ale może usprawnić organizację obiegu faktur po wprowadzeniu KSeF w JST. Będziemy mogli zawrzeć tam dane podmiotu trzeciego innego niż sprzedawca (Podmiot1) i nabywca wymieniony (Podmiot2), związanego z fakturą. Na fakturze będzie można wpisać maksymalnie 100 podmiotów trzecich. Podanie danych jednostki podrzędnej w elemencie Podmiot3 spowoduje, że faktura trafi również do tej jednostki.

WAŻNE!

Element fakultatywny Podmiot3 służy do wskazania dowolnych podmiotów trzecich, innych niż sprzedawca (Podmiot1) i nabywca (Podmiot2), które mają związek z daną fakturą.

Faktury sprzedażowe JST

Jednostki, które po centralizacji stanowią jednego podatnika z JST, wystawiając faktury sprzedażowe, jako sprzedawcę będą musiały wskazywać, tak jak do tej pory gminę, powiat czy województwo.

Dane tych podmiotów trzeba będzie uzupełnić w elemencie Podmiot1, który jest obowiązkowy. Natomiast swoje dane będą mogły wpisywać w elemencie Podmiot3. Wtedy faktura w KSeF będzie przypisana do tej jednostki. Gdy zdecydujemy się na uzupełnienie tego elementu, musimy uzupełnić: pola zawierające DaneIdentyfikacyjne oraz pole Rola.

Gdy fakturę będzie wystawiała jednostka organizacyjna gminy, w polu Rola będzie musiała wpisać „7", oznaczając siebie jako faktycznego wystawcę faktury.

Natomiast uzupełniając dane identyfikacyjne, jeśli JST nadała jednostce identyfikator, będzie mogła wpisać IDWew, czyli Identyfikator wewnętrzny z NIP, który można dla każdej jednostki wygenerować w KSeF (patrz: **PRZYKŁAD 1**).

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na
inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

PRZYKŁAD 1

Zakład budżetowy w gminie A świadczy usługi wodno-kanalizacyjne. Dokumentuje je fakturami. Po wprowadzeniu obowiązkowego KSeF zakład będzie mógł uzupełnić fakturę sprzedażową w następujący sposób:

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Podmiot1/DaneIdentyfikacyjne	NIP	9999999999
	Nazwa	Gmina A
Podmiot1/Adres	KodKraju	PL
	AdresL1	ul. Kwiatowa 8, 00-120 Abc

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne	NIP	3333333333
	Nazwa	Zakład budżetowy A
Podmiot3/Adres	KodKraju	PL
	AdresL1	ul. Kolorowa 5, 000-111 Abc
Podmiot3	Rola	7

Faktury zakupowe JST

Każdy podatnik, który będzie wystawiał fakturę, będzie zobligowany do wskazania na niej, czy dotyczy ona jednostki podrzędnej JST. Odbywać się to będzie poprzez właściwe wypełnienie znacznika jednostki podrzędnej JST – tj. wskazanie „1" lub „2" w polu JST.

W sytuacji gdy wystawca faktury wskaże „1" – oznaczać to będzie, że faktura dotyczy jednostki podrzędnej JST. W takim przypadku wystawca faktury powinien wypełnić również sekcję Podmiot3, w szczególności podać NIP jednostki (lub identyfikator wewnętrzny w przypadku korzystania z modelu uprawnień wykorzystującego IDWew) i określić Rolę jako „8".

Zapewni to dostęp do faktur jednostkom podrzędnym JST, które faktycznie dokonały zakupów (patrz: **PRZYKŁAD 2**).

PRZYKŁAD 2

Szkoła podstawowa nr 1 w ABC znajduje się na terenie gminy A. Szkoła sama dokonuje zakupów. Po wprowadzeniu obowiązkowego KSeF powinna nalegać na sprzedawców, aby uzupełniali faktury w następujący sposób:

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Podmiot2/DaneIdentyfikacyjne	NIP	3333333333
	Nazwa	Gmina A
Podmiot2/Adres	KodKraju	PL
	AdresL1	ul. Prosta, 22-222 ABC
Podmiot2	JST	1
	GV	2

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne	IDWew	2678985555555555
	Nazwa	Szkoła Podstawowa nr 1
Podmiot3/Adres	KodKraju	PL
	AdresL1	ul. Kolorowa 5, 000-111 Abc
Podmiot3	Rola	8

Źródło: broszura informacyjna dotycząca struktury logicznej FA(3) – opublikowana na stronie ksef.podatki.gov.pl

JOANNA DMOWSKA
ekspert w zakresie VAT, redaktor naczelny „Biuletynu VAT", autor wielu publikacji

eprasa.pl 5327167d3c

Kiedy wpłata wadium, zaliczonego na poczet części ceny, wywołuje obowiązek podatkowy w VAT

PROBLEM

W którym momencie wpłata wadium (przez zwycięzcę przetargu), zarachowanego na poczet części ceny nieruchomości, powoduje powstanie obowiązku podatkowego w VAT? Chodzi tu bowiem o sytuację, kiedy to powiat dokonuje sprzedaży nieruchomości stanowiących własność powiatu i Skarbu Państwa – w trybie przetargowym. Warunkiem przystąpienia do przetargu jest zaś wpłacenie wadium. Wadium wpłacone przez uczestnika, który wygra przetarg, zostanie zaliczone na poczet ceny nabycia nieruchomości, w momencie podpisania aktu notarialnego. Do momentu podpisania aktu notarialnego wadium pełni funkcję zabezpieczającą. Innym uczestnikom przetargu wadium jest zwracane.
W którym momencie powstaje obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług z tytułu kwoty wadium przekształconego w zaliczkę, wpłaconej przez podmiot, który wygrał przetarg na sprzedaż nieruchomości, tj. czy:

- „retrospektywnie" – już w momencie wpłaty na rachunek bankowy, czy
- w momencie wyłonienia nabywcy (podpisania protokołu z przetargu), czy
- w momencie zrealizowania ostatniej czynności będącej przedmiotem przetargu, tj. zawarcia umowy sprzedaży (podpisanie aktu notarialnego)?

RADA

Wadium staje się częścią zapłaty w momencie wygrania przetargu i podpisania protokołu z przeprowadzonego przetargu, bo wtedy jednoznacznie znany jest nabywca oraz okoliczności sprzedaży nieruchomości. W tej sytuacji wpłata wadium dotyczy konkretnej czynności i jako zaliczka podlega zasadom ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT).

UZASADNIENIE

Warto na wstępie przypomnieć, że **co do zasady – jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty – art. 19a ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT).**

WAŻNE!

Zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, przyjęcie w zasadzie każdej płatności przed dokonaniem czynności opodatkowanej w obrocie krajowym, niezależnie od jej wielkości, powoduje powstanie obowiązku podatkowego.

Zgodnie z art. 70^4 § 1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, w warunkach aukcji albo przetargu można zastrzec, że przystępujący do aukcji albo przetargu powinien, pod rygorem niedopuszczenia do nich, wpłacić organizatorowi określoną sumę albo ustanowić odpowiednie zabezpieczenie jej zapłaty (wadium).

Stąd jeśli wadium podmiotu, którego ofertę przyjęto, zostaje zarachowane na poczet ceny nabycia, to w tym momencie następuje zapłata części ceny za dostawę towaru będącego przedmiotem przetargu.

Nie ma zatem obawy, że już dzień przelewu wadium (czyli jeszcze przed rozpoczęciem przetargu) prowadziłby do powstania obowiązku podatkowego w VAT.

eprasa.pl 5327167d3c

WAŻNE!

Samo przyjęcie wadium przez organizatora przetargu czy aukcji nie stanowi czynności podlegającej opodatkowaniu VAT, a zatem nie jest uznawane ani za dostawę towarów, ani za świadczenie usług. Otrzymanie wadium nie jest jeszcze zaliczką czy przedpłatą na poczet świadczenia przyszłego.

Jak wskazał np. NSA w wyroku z 27 czerwca 2024 r. (sygn. akt I FSK 304/20) – nie każda wcześniejsza płatność to zaliczka w rozumieniu ustawy o VAT i nie każda otrzymana wpłata rodzi automatycznie obowiązek podatkowy u sprzedawcy. Otrzymane wynagrodzenie powinno być bowiem skonkretyzowane, czyli odnosić się do zindywidualizowanej dostawy towaru bądź świadczenia usług.

Aby zatem uznać płatność za zaliczkę (która przyspiesza moment powstania obowiązku podatkowego w VAT) – istotne jest, by były znane kluczowe elementy przedmiotowe i podmiotowe przyszłej transakcji. Jakkolwiek wiadomo, o jaką nieruchomość w przetargu chodzi, to jednak na dzień wpłaty wadium – nie jest jeszcze znany zwycięzca przetargu, czyli podmiot, który będzie nabywcą.

Tym samym istotne jest dopiero zaliczenie wadium na poczet ceny nabycia. Czyli że wybór oferenta w przetargu i podpisanie protokołu z przeprowadzonego przetargu stanowi jednoznaczne określenie dostawy towaru. Wtedy to również wpłacone wadium, które pomniejsza cenę nabycia, uznaje się za uiszczenie części ceny przed wykonaniem dostawy towaru, co – w kontekście zasady z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT – rodzi w tym podatku powstanie obowiązku podatkowego z tytułu zapłaty części należności.

Z drugiej strony – nie można też przyjmować, że wadium powinno być rozliczone dopiero w dniu podpisania aktu notarialnego. Z podpisaniem aktu notarialnego i przeniesieniem prawa własności (i prawa do rozporządzania nieruchomością jak właściciel) wiąże się natomiast kwestia rozliczenia „różnicy między ceną ogółem a wadium" (dopłaty).

Nie ma też znaczenia fakt, że strony ustaliły, iż do dnia podpisania aktu notarialnego wadium pełni rolę zabezpieczającą. Czyli że po stronie sprzedawcy (powiatu) powstaje obowiązek podatkowy w zakresie podatku VAT, w części obejmującej otrzymaną należność, w dacie zaliczenia kwoty wadium na poczet ceny sprzedaży na zasadach określonych w art. 19a ust. 8 ustawy o VAT. Wadium należy tu bowiem potraktować jako część należności (zaliczkę) otrzymaną przez powiat przed wydaniem towaru.

Potwierdzają to następujące interpretacje indywidualne Dyrektora KIS: z 19 listopada 2021 r. (nr 0111-KDIB3-1.4012.831.2021.1.AB) z 14 września 2020 r. (nr 0111-KDIB3-1.4012.446.2020.1.KO) oraz z 22 sierpnia 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.692.2025.1.JM) – patrz: **INTERPRETACJA**.

INTERPRETACJA

(…) wadium staje się częścią zapłaty w momencie wygrania przetargu i podpisania protokołu z przeprowadzonego przetargu, tj. gdy jednoznacznie znany jest nabywca. W tej sytuacji wpłata wadium dotyczy konkretnej czynności i jako zaliczka podlega zasadom ustawy o podatku od towarów i usług. Wobec powyższego, po stronie sprzedawcy (…) powstaje obowiązek podatkowy w zakresie podatku od towarów i usług w części obejmującej otrzymaną należność, w dacie zaliczenia kwoty wadium na poczet ceny sprzedaży na zasadach określonych w art. 19a ust. 8 ustawy. Wadium należy tu bowiem potraktować jako część należności (zaliczkę) otrzymaną przez Państwa przed wydaniem towaru.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 sierpnia 2025 r., nr 0113-KDIPT1-3.4012.692.2025.1.JM

© ℗

Podstawa prawna

- art. 19a ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 70^4 § 1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1508)

Powołane orzecznictwo

- wyrok NSA z 27 czerwca 2024 r. (sygn. akt I FSK 304/20)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 sierpnia 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.692.2025.1.JM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 listopada 2021 r. (nr 0111-KDIB3-1.4012.831.2021.1.AB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 września 2020 r. (nr 0111-KDIB3-1.4012.446.2020.1.KO)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

eprasa.pl 5327167d3c

Czy starosta może wykonywać czynności zastrzeżone dla kierownika zamawiającego

PROBLEM

Powiat udziela zamówień publicznych. Do tej pory starosta wykonywał czynności zastrzeżone dla kierownika zamawiającego, w tym powołanie komisji przetargowej, zatwierdzenie SWZ czy wybór najkorzystniejszej oferty. Według regionalnej izby obrachunkowej, starosta nie był jednak odpowiednio upoważniony. Czy takim działaniem naruszono przepisy ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp)?

RADA

Dla legalnego wykonywania czynności w charakterze kierownika zamawiającego starosta powinien zostać odpowiednio umocowany przez organ powiatu, jakim jest zarząd powiatu.

UZASADNIENIE

Podany stan faktyczny nawiązuje do statusu zamawiającego – powiatu. Wstępnie warto odnieść się do przepisów ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (dalej: u.s.p.) regulujących strukturę organizacyjną organów powiatu.

WAŻNE!

Rada powiatu jest organem stanowiącym i kontrolnym powiatu, z zastrzeżeniem przepisów o referendum powiatowym.

W kontekście funkcjonowania organu, jakim jest zarząd, należy odnotować przepisy zawarte w art. 26–27 u.s.p. W art. 26 tej ustawy podano, że zarząd powiatu jest organem wykonawczym powiatu. **W skład zarządu powiatu wchodzą:**

- **starosta jako jego przewodniczący,**
- **wicestarosta,**
- **pozostali członkowie.**

Z kolei w art. 27 u.s.p. wskazano, że rada powiatu wybiera zarząd w liczbie od 3 do 5 osób, w tym starostę i wicestarostę, w ciągu 3 miesięcy od dnia ogłoszenia wyników wyborów przez właściwy organ wyborczy.

Zatem z konstrukcji przywołanych przepisów należy wnioskować, że organami w strukturze powiatu są:

- rada powiatu oraz
- zarząd powiatu.

Jednocześnie należy podkreślić, że członkiem zarządu powiatu jest m.in. starosta w charakterze przewodniczącego.

Ustalenia te mają znaczenie w ocenie prawnej stanu faktycznego w świetle przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych. Zgodnie z art. 7 pkt 7 Pzp, **przez kierownika zamawiającego należy rozumieć osobę lub organ, który zgodnie z obowiązującymi przepisami, statutem lub umową, jest uprawniony do zarządzania zamawiającym, z wyłączeniem pełnomocników ustanowionych przez zamawiającego.**

Z kolei art. 52 Pzp dotyczy zakresu odpowiedzialności kierownika zamawiającego. W ust. 1 wymienionego artykułu podano, że za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia odpowiada kierownik zamawiającego. Zgodnie zaś z art. 52 ust. 2, osoby inne niż kierownik zamawiającego odpowiadają za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia w zakresie, w jakim powierzono im czynności w postępowaniu oraz czynności związane z przygotowaniem postępowania.

Dodatkowo, jak podano w art. 52 ust. 3 Pzp, jeżeli przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia na podstawie przepisów odrębnych jest zastrzeżone dla orga-

eprasa.pl 5327167d3c

nu innego niż kierownik zamawiającego, przepisy dotyczące kierownika zamawiającego stosuje się odpowiednio do tego organu.

Co istotne, w świetle wskazanych przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych i ustawy o samorządzie powiatowym, **status kierownika zamawiającego ma zarząd powiatu.** Założenie to potwierdzają ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Krakowie z 23 września 2025 r. (znak WK.6130.21.25). W podanym dokumencie stwierdzono nieprawidłowość: *naruszenie art. 52 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych, poprzez wykonywanie czynności zastrzeżonych dla kierownika zamawiającego przez osobę nieupoważnioną do tych czynności. Powyższe stwierdzono w odniesieniu do następujących postępowań:*

(…)

- *pn. „Udzielenie kredytu długoterminowego w kwocie 3.000.000,00 zł przeznaczonego na spłatę kredytów zaciągniętych w latach ubiegłych" (znak: IZP.272.15.2024).*

Starosta (…) wykonywał w nich czynności zastrzeżone dla kierownika zamawiającego polegające na powołaniu komisji przetargowej, zatwierdzaniu SWZ oraz dokonaniu wyboru najkorzystniejszej oferty.

Z kolei w ramach oceny prawnej RIO wskazała, że za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia odpowiada kierownik zamawiającego, którym w przypadku powiatu jest zarząd powiatu, zgodnie z art. 7 pkt 7 Pzp w zw. z art. 32 ust. 1 u.s.p. Zdaniem RIO, zarząd powiatu może powierzyć pracownikom zamawiającego, w tym staroście, w formie pisemnej, wykonywanie zastrzeżonych dla siebie czynności, przy czym powierzenie to musi mieć postać wyraźnego i zindywidualizowanego upoważnienia dla konkretnego pracownika zamawiającego z wymienieniem czynności z zakresu postępowania przetargowego, które zostały mu powierzone.

©℗

Podstawa prawna

- art. 9, art. 26, art. 27 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684)
- art. 7 pkt 7, art. 52 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1320; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1235)

Powołane orzecznictwo

- wystąpienie pokontrolne RIO w Krakowie z 23 września 2025 r. (znak WK.6130.21.25)

MARCIN NAGÓREK
radca prawny, były pracownik banku państwowego, obecnie pracownik jednostki budżetowej

Jak długi może być termin związania ofertą

PROBLEM

Regionalna izba obrachunkowa wykazała wadliwość w postępowaniu w związku ze zbyt długim terminem związania ofertą. Zamówienie dotyczy usług sprzątania na zlecenie gminy. W SWZ podano, że wykonawca jest związany ofertą do 31 grudnia 2025 r., a termin składania ofert był do 31 sierpnia 2025 r. (otwarcie również nastąpiło – 31 sierpnia 2025 r.). Czy takim działaniem naruszono przepisy ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp)?

RADA

W podanym stanie faktycznym ustalenia RIO są prawnie uzasadnione. Zamawiający (gmina) musi określić termin związania ofertą w przypadku usług, nie dłuższy niż 90 dni, licząc od dnia upływu terminu składania ofert, przy czym pierwszym dniem terminu związania ofertą jest dzień, w którym upływa termin składania ofert.

eprasa.pl 5327167d3c

UZASADNIENIE

Ocena prawna podanego stanu faktycznego wymaga uwzględnienia przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych, w kontekście terminu związania ofertą.

W pierwszej kolejności na uwagę zasługuje art. 134 Pzp, w którym określono elementy składowe specyfikacji warunków zamówienia. Z jego treści wynika m.in., że SWZ zawiera co najmniej: nazwę oraz adres zamawiającego, numer telefonu, adres poczty elektronicznej oraz strony internetowej prowadzonego postępowania, tryb udzielenia zamówienia, opis przedmiotu zamówienia czy **termin związania ofertą** oraz inne elementy tamże wymienione.

W ocenie prawnej znaczenie mają również przepisy zawarte w art. 220 Pzp. W ust. 1–2 postanowiono, że wykonawca jest związany ofertą nie dłużej niż:

1) 90 dni,
2) 120 dni – jeżeli wartość zamówienia dla robót budowlanych jest równa lub przekracza wyrażoną w złotych równowartość kwoty 20 000 000 euro, a dla dostaw lub usług – 10 000 000 euro

– **od dnia upływu terminu składania ofert,** przy czym pierwszym dniem terminu związania ofertą jest dzień, w którym upływa termin składania ofert.

W orzecznictwie KIO akcentuje się istotę mechanizmu związania ofertą. Wskazuje się m.in., że wykonawca nie jest związany swoją ofertą do upływu terminu składania ofert. Wykonawca jest związany ofertą nie dłużej niż wskazaną w tym przepisie liczbę dni – od dnia upływu terminu składania ofert, przy czym pierwszym dniem terminu związania ofertą jest dzień, w którym upływa termin składania ofert (por. wyrok KIO z dnia 10 marca 2022 r., sygn. akt KIO 504/22).

W świetle podanego stanu faktycznego, szczególnie pomocne będą ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Krakowie z 10 października 2025 r. (znak WK.6130.24.25). W podanym dokumencie stwierdzono nieprawidłowość w następującym zakresie: *określenie w Specyfikacji Warunków Zamówienia na zadanie pn. „Zaciągnięcie kredytu długoterminowego do kwoty 9.200.000,00 zł" (znak sprawy: SK.271.1.2023) o wartości szacunkowej 4.907.765,01 zł (1.101.977,05 euro), nieprawidłowego terminu związania ofertą, tj. informacji wymaganej przepisem art. 134 ust. 1 pkt 13 w związku z art. 220 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych.*

W treści SWZ (pkt X) wskazano, że wykonawca jest związany ofertą do dnia 01.12.2023 r., w sytuacji gdy termin składania ofert (pkt XII) wyznaczono na dzień 04.08.2023 r. (godz. 1100), a ich otwarcia – w tym samym dniu o godz. 1115.

Wskazany przez Zamawiającego termin związania ofertą wyniósł 119 dni, podczas gdy zgodnie z art. 220 ww. ustawy należało wskazać termin związania ofertą nie dłuższy niż 90 dni.

Natomiast w ramach wniosku pokontrolnego nakazano jednostce, aby dochować należytej staranności przy sporządzaniu specyfikacji warunków zamówienia w zakresie terminu związania ofertą, tj. informacji wymaganej przepisem art. 134 ust. 1 pkt 13 Pzp, zapewniając jego prawidłowe ustalenie, zgodnie z wymogami art. 220 ust. 1 i ust. 2 Pzp.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 134, art. 220 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1320; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1235)

Powołane orzecznictwo

- wystąpienie pokontrolne RIO w Krakowie z 10 października 2025 r. (znak WK.6130.24.25)

MARCIN NAGÓREK
radca prawny, były pracownik banku państwowego, obecnie pracownik jednostki budżetowej

Więcej on line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

eprasa.pl 5327167d3c

PRACA I UBEZPIECZENIA

Ewa Drzewiecka
Dr nauk prawnych, specjalista prawa pracy z wieloletnim doświadczeniem praktycznym

Od kiedy naliczyć dodatkowy urlop wypoczynkowy niepełnosprawnemu pracownikowi

Mamy urzędnika, który właśnie uzyskał orzeczenie o znacznym stopniu niepełnosprawności. Od którego dnia liczyć mu roczny okres, po przepracowaniu którego nabędzie on prawo do dodatkowego urlopu?

Przepisy stanowią, że prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego w wymiarze 10 dni przysługuje osobie niepełnosprawnej po przepracowaniu jednego roku. Początkiem tego okresu jest dzień zaliczenia tej osoby do określonego stopnia niepełnosprawności. Uważa się, że jest nim dzień, w którym pracownik stanął przed zespołem do spraw orzekania o niepełnosprawności.

Czy poprzedni pracodawca powinien przesłać informację o zajęciu komorniczym pracownika

Urzędnik odchodzi do innej pracy – wiemy, gdzie będzie zatrudniony. Miał u nas zajęcie komornicze. Czy powinniśmy o tym powiadomić nowego pracodawcę?

Jeśli poprzedni pracodawca wie, gdzie zatrudnia się jego były pracownik, musi nowemu pracodawcy przesłać zawiadomienie o zajęciu nadesłane przez komornika wraz z dokumentami dotyczącymi tego zajęcia. Powinno się też o tym powiadomić komornika i pracownika. Od chwili, w której dokumenty dotyczące zajęcia znajdą się u nowego pracodawcy, należy przyjąć, że ma to te same skutki prawne jak otrzymanie tego pisma od komornika.

PRAWO PRACY

Ewa Preis
Radca prawny. Specjalizuje się w zakresie prawa pracy, w szczególności w pragmatykach zawodowych nauczycieli, pracowników samorządowych, jak również w prawie oświatowym

Kto może wysłuchać pracownika przed wymierzeniem mu kary porządkowej

Urzędnik ma zostać ukarany karą porządkową, w związku z tym należy go przed tym wysłuchać. Czy takie wysłuchanie musi przeprowadzić jego przełożony, czy może do tego celu wyznaczyć inną osobę?

Żaden przepis Kodeksu pracy nie wymaga, żeby wysłuchania pracownika przed wymierzeniem mu kary dokonywał pracodawca, dlatego dopuszczalne jest wyznaczenie innego pracownika do przeprowadzenia tej czynności. Należy tylko zadbać o to, by osoba uprawniona do nakładania kar porządkowych upoważniła oficjalnie swojego zastępcę.

eprasa.pl 5327167d3c

Czy rozwiązanie umowy o pracę powoduje automatyczne zatarcie kary porządkowej

PROBLEM

Jak wygląda sytuacja z pracownikami, którzy otrzymali karę porządkową i rozwiązują z pracodawcą umowę o pracę, a nie minął jeszcze rok od otrzymania upomnienia lub nagany? Czy samo rozwiązanie umowy nie powoduje automatycznego zatarcia kary?

RADA

Rozwiązanie umowy o pracę nie wywołuje skutku „automatycznego zatarcia" kary porządkowej ani do usunięcia informacji o jej zastosowaniu z akt osobowych pracownika.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 113 § 1 i 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.). Kara porządkowa ulega zatarciu wyłącznie z upływem roku nienagannej pracy, ewentualnie wcześniej na skutek:

1) uznania jej przez pracodawcę za niebyłą,
2) uwzględnienia sprzeciwu pracownika albo
3) uchylenia kary prawomocnym orzeczeniem sądu pracy.

Po upływie roku nienagannej pracy informacja o ukaraniu pracownika karą porządkową traci z punktu widzenia pracodawcy znaczenie. „Nienaganność pracy" w tym kontekście jest co do zasady ujmowana jako stan, w którym w okresie jednego roku od zastosowania kary porządkowej wobec pracownika nie została nałożona żadna kolejna kara porządkowa, niezależnie od tego, czy dotyczyłaby ona przewinienia tego samego rodzaju, czy też uchybienia o całkowicie odmiennym charakterze. Pogląd ten potwierdza Państwowa Inspekcja Pracy – pracodawca jest zobowiązany do usunięcia z akt osobowych zawiadomienia oraz inne dokumenty dotyczące ukarania karą porządkową również po ustaniu stosunku pracy. Obowiązek ten nie powstaje jednak z chwilą zakończenia zatrudnienia, lecz dopiero po upływie roku od dnia ukarania (stanowisko GIP z 20 października 2010 r., nr GPP-517-4560-68-1/10/PE/RP).

Wskazać należy, że zdaniem Sądu Najwyższego, termin zatarcia ukarania karą porządkową, o którym mowa w art. 113 § 1 k.p., może – w drodze analogii – wyznaczać granicę czasową dopuszczalności powoływania się przez pracodawcę w treści wypowiedzenia umowy o pracę na zdarzenia mające miejsce ponad rok przed jego dokonaniem (wyrok SN z 23 listopada 2010 r., sygn. akt I PK 105/10).

W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia Sąd Najwyższy podkreślił, że choć pracodawca jest uprawniony do kształtowania składu załogi zgodnie z własnym interesem, w ramach tzw. ryzyka osobowego, to jednak konieczne jest przeciwdziałanie praktyce polegającej na długotrwałym gromadzeniu i instrumentalnym wykorzystywaniu dawnych uchybień pracownika w momentach dogodnych z innych względów dla pracodawcy. W konsekwencji zdarzenia znacznie oddalone w czasie od chwili wypowiedzenia, niepozostające ze sobą w związku funkcjonalnym, nie powinny stanowić uzasadnienia tej czynności prawnej, gdyż ulegają swoistej dezaktualizacji jako przesłanki negatywnej oceny pracownika.

Skoro ustawodawca wiąże skutek w postaci uznania kary za niebyłą wyłącznie z upływem określonego czasu nienagannej pracy lub z enumeratywnie wskazanymi zdarzeniami prawnymi, to ustanie stosunku pracy przed upływem tego okresu nie powoduje z mocy prawa ani zatarcia

eprasa.pl 5327167d3c

kary, ani obowiązku usunięcia odpisu zawiadomienia o ukaraniu z akt osobowych.

W konsekwencji informacja o nałożonej karze porządkowej może być przechowywana w aktach osobowych także po rozwiązaniu umowy o pracę.

©℗

Podstawa prawna

- art. 94 pkt 9b, art. 94^5, art. 113 § 1 i 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277)
- § 3 pkt 4 rozporządzenia Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z 10 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji pracowniczej (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 535; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 335)

Powołane orzecznictwo

- wyrok SN z 23 listopada 2010 r. (sygn. akt I PK 105/10)

Powołane interpretacje

- stanowisko GIP z 20 października 2010 r. (nr GPP-517-4560-68-1/10/PE/RP)

LESZEK JAWORSKI

prawnik, specjalista ds. prawa pracy, absolwent studiów doktoranckich na WPiA Uniwersytetu Warszawskiego

Czy okresy niezdolności do pracy mają wpływ na prawo do nagrody jubileuszowej

PROBLEM

Nowy pracownik przedstawił świadectwa pracy, ale brakuje w nich informacji o okresach niezdolności do pracy. Jak ustalić poprawny staż do nagrody jubileuszowej?

RADA

Okresy niezdolności do pracy z powodu choroby w okresach zatrudnienia nie obniżają stażu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze, a więc nie wpływają na prawo do nagrody jubileuszowej i jej wysokość.

UZASADNIENIE

Nagroda jubileuszowa nie jest świadczeniem powszechnym, wynikającym z przepisów ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.). Gratyfikacja ta jest uhonorowaniem wieloletniej pracy, ale ustawowe prawo do niej, na podstawie odrębnych przepisów, mają tylko grupy zawodowe należące do sfery budżetowej (np. nauczyciele, pracownicy samorządowi). Pozostali pracownicy zatrudnieni w sektorze prywatnym mogą liczyć na nagrody jubileuszowe tylko wtedy, gdy zakład pracy tak postanowi w swoich wewnętrznych regulacjach płacowych. Może to być układ zbiorowy pracy, regulamin wynagradzania bądź, jeśli firma nie jest zobowiązana do jego tworzenia, umowa o pracę. W tych aktach pracodawca powinien określić zasady przyznawania nagród oraz ich wysokość.

Kryterium uprawniającym do nagrody są wszystkie poprzednio zakończone okresy zatrudnienia, a w jednostkach sfery budżetowej także inne okresy, jeżeli z mocy odrębnych przepisów podlegają one wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze (np. praca w gospodarstwie rolnym).

Po zmianach w zakresie ustalania okresów zatrudnienia już nie tylko praca wykonywana na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania, spółdzielczej umowy o pracę mieści się w tym pojęciu. Do okresu zatrudnienia wlicza się także okresy:

1) wykonywania przez osobę fizyczną umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie

eprasa.pl 5327167d3c

usług, do której zgodnie z przepisami ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny stosuje się przepisy dotyczące zlecenia,
2) wykonywania przez osobę fizyczną umowy agencyjnej,
3) pozostawania przez osobę fizyczną osobą współpracującą z osobą, o której mowa w pkt 1 lub 2,
4) pozostawania przez osobę fizyczną członkiem rolniczej spółdzielni produkcyjnej,
5) pozostawania przez osobę fizyczną członkiem spółdzielni kółek rolniczych

– w których ta osoba fizyczna podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Jeżeli chodzi o zaliczanie stosunków pracy do okresów zatrudnienia, to dokumentem poświadczającym są tu świadectwa pracy. W treści świadectwa pracy zamieszcza się informacje niezbędne do ustalenia uprawnień ze stosunku pracy i uprawnień z ubezpieczeń społecznych, dotyczące m.in. okresów różnego rodzaju urlopów, zarówno wykorzystanych na przestrzeni całego okresu zatrudnienia u danego pracodawcy (urlop bezpłatny, urlopy związane z rodzicielstwem), jak i wyłącznie w roku kalendarzowym, w którym ustał stosunek pracy (np. urlop wypoczynkowy, urlop opiekuńczy), a także określonych zwolnień od pracy (z tytułu siły wyższej, przysługującego pracownikowi wychowującemu dziecko w wieku do 14 lat), liczby dni, za które pracownik otrzymał wynagrodzenie, zgodnie z art. 92 k.p., w roku kalendarzowym, w którym ustał stosunek pracy.

Są to okresy niewykonywania pracy, które – zgodnie z przepisami – zaliczają się lub nie do okresów, od których zależą uprawnienia pracownicze.

Przykładowo, urlop bezpłatny udzielony pracownikowi na jego wniosek na podstawie art. 174 k.p. nie wchodzi do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze. Natomiast urlop opiekuńczy udzielony na podstawie art. 173^1 k.p. – tak.

Do okresów pracy zaliczają się również okresy niezdolności do pracy z powodu choroby, a także urlopy związane z rodzicielstwem, np. macierzyński, rodzicielski czy ojcowski.

Zatem, w świadectwie pracy powinna się znaleźć wzmianka m.in. o liczbie dni niezdolności do pracy z powodu choroby, za które pracownik otrzymał wynagrodzenie chorobowe od pracodawcy, ale wyłącznie w roku, w którym ustał stosunek pracy. Jednak ta informacja służy jedynie ustaleniu, czy i za ile dni nowy pracodawca ma jeszcze płacić ze swoich środków wynagrodzenie chorobowe w bieżącym roku. Limit 33 dni choroby łącznie (lub 14 dni w przypadku pracownika w wieku 50+), za które przysługuje wynagrodzenie chorobowe na podstawie art. 92 k.p., odnosi się do każdego roku kalendarzowego odrębnie.

Tym samym nie jest to okres wyłączany z okresów zatrudnienia, które z kolei są uwzględniane przy ustalaniu prawa do nagrody jubileuszowej.

Jeżeli poprzedni pracodawca nie wpisał liczby dni opłaconych w bieżącym roku kalendarzowym wynagrodzeniem chorobowym, to oznacza to, że pracownik wcześniej nie chorował (przy założeniu, że świadectwo pracy zostało poprawnie wystawione).

Reasumując, w przedłożonych przez nowo zatrudnionego pracownika świadectwach pracy z poprzednich zakładów pracy powinny się znaleźć informacje o poszczególnych okresach niewykonywania pracy, ale o których mowa w rozporządzeniu Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z 30 grudnia 2016 r. w sprawie świadectwa pracy. Okresy te są wliczane lub nie do stażu pracy, od którego zależą uwprawnienia pracownicze, np. dodatku za wysługę lat czy nagrody jubileuszowej. Te kwestie regulują jednak odpowiednie przepisy, w tym Kodeks pracy.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 92, art. 173^1, art. 174 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277)
- rozporządzenie Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z 30 grudnia 2016 r. w sprawie świadectwa pracy (Dz.U. z 2024 r. poz. 1016)

IZABELA NOWACKA
ekonomista, autor licznych publikacji z dziedziny prawa pracy i ubezpieczeń społecznych; od ponad 20 lat zajmuje się tematyką wynagrodzeniową i rozliczaniem płac

eprasa.pl 5327167d3c

Czy umowy zawarte ze studentami wliczają się do stażu pracy

Od 1 stycznia 2026 r. do okresu zatrudnienia wlicza się m.in. okresy wykonywania przez osobę fizyczną umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług oraz umowy agencyjnej. Co jednak ze studentami, którzy do 26. roku życia nie opłacają składek ZUS – czy takie okresy zatrudnienia również wlicza się do stażu pracy? Na to pytanie odpowiadamy w artykule.

Zgodnie z art. 302^1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), do okresu zatrudnienia wlicza się okresy:

1) wykonywania przez osobę fizyczną umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której – zgodnie z przepisami ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny – stosuje się przepisy dotyczące zlecenia,
2) wykonywania przez osobę fizyczną umowy agencyjnej,
3) pozostawania przez osobę fizyczną osobą współpracującą z osobą, o której mowa w pkt 1 lub 2,
4) pozostawania przez osobę fizyczną członkiem rolniczej spółdzielni produkcyjnej,
5) pozostawania przez osobę fizyczną członkiem spółdzielni kółek rolniczych

– w których ta osoba fizyczna podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Zatem warunkiem wliczania czasu trwania umowy zlecenia jest fakt, że w tym okresie były płacone z tego tytułu ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Jednak ustawodawca nie zapomniał, że nie wszystkie osoby wykonujące pracę na podstawie umowy zlecenia podlegają obowiązkowym ubezpieczeniem Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS).

I tak do okresu zatrudnienia wlicza się także udokumentowane okresy, m.in. wymienione wcześniej (w pkt 1–5), w których osoba fizyczna nie podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym na podstawie odrębnych przepisów.

Zgodnie z art. 6 ust. 4 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, nie podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26. roku życia.

Zatem gdy w jednostce finansów publicznych osoba zatrudniona jest najpierw na podstawie umowy zlecenia, jest studentem i nie ukończyła 26 roku życia, to okres trwania umowy zlecenia wpływa na staż pracy.

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu”

Dodatkowe artykuły
i materiały specjalne
dostępne po zalogowaniu na
inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Okres wykonywania umowy zlecenia, który wlicza się do stażu pracy, potwierdza zaświadczenie wydane przez ZUS o podleganiu ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym. Wniosek o wydanie takiego zaświadczenia składa osoba zainteresowana, której okresy będą podlegały wliczeniu do okresu zatrudnienia. Można go złożyć w postaci elektronicznej za pomocą profilu informacyjnego utworzonego w systemie teleinformatycznym udostępnionym przez ZUS.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 302^1, art. 302^2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277)
- art. 6 ust. 4 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 350; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1423)

RADOSŁAW MICHAŁ STĘPIEŃ
adwokat, radca prawny, autor licznych artykułów z zakresu prawa pracy i podatkowego

Kiedy kończy się umowa zawarta na czas nieobecności innego pracownika

PROBLEM

Urząd zatrudnia pracownika na zastępstwo. Umowa kończy się 30 kwietnia, jednak zastępowana pracownica oznajmiła, że jednak chce wrócić wcześniej. Co z umową zastępstwa? Czy rozwiązuje się ona automatycznie z datą powrotu zastępowanego pracownika, czy jednak wygaśnie po okresie, na który została zawarta?

RADA

Sama deklaracja zastępowanego pracownika o zamiarze wcześniejszego powrotu nie powoduje automatycznego rozwiązania umowy zastępstwa.

UZASADNIENIE

Umowa o pracę na zastępstwo jest szczególnym rodzajem umowy o pracę na czas określony, której istotnym elementem (essentialia negotii) jest wskazanie celu jej zawarcia, tj. zastępowanie nieobecnego pracownika w czasie jego usprawiedliwionej nieobecności w pracy.

Automatyczne rozwiązanie umowy

Jeżeli w treści umowy jako zdarzenie kończące jej obowiązywanie wskazano powrót zastępowanego pracownika do pracy, wówczas umowa ta rozwiązuje się z mocy prawa (automatycznie) z dniem poprzedzającym dzień faktycznego powrotu pracownika zastępowanego, niezależnie od pierwotnie wskazanej daty końcowej.

Natomiast w sytuacji, gdy umowa na zastępstwo została zawarta na konkretny okres (np. do 30 kwietnia), bez jednoznacznego zastrzeżenia, że ulega ona rozwiązaniu z chwilą wcześniejszego powrotu pracownika zastępowanego, sama deklaracja tego pracownika o zamiarze wcześniejszego powrotu nie powoduje automatycznego rozwiązania umowy zastępstwa. W takim przypadku stosunek pracy trwa do upływu terminu, na jaki umowa została zawarta, chyba że strony rozwiążą ją wcześniej w jednym prawem przewidzianych trybów (porozumienie stron, wypowiedzenie). W konsekwencji decydujące znaczenie ma treść postanowień umownych, a nie sam fakt wcześniejszego powrotu zastępowanego pracownika.

Stanowisko resortu pracy

Zdaniem Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej, *jeżeli umowa o pracę pracownika zastępo-*

eprasa.pl 5327167d3c

wanego ulega rozwiązaniu przed upływem określonego przez strony w tzw. umowie o pracę na zastępstwo terminu końcowego jej obowiązywania, to również umowa na zastępstwo – jako ściśle powiązana z umową o pracę pracownika zastępowanego (zależna od tej umowy) ulega rozwiązaniu, tracąc tym samym swój byt prawny. Dotyczy to zarówno sytuacji, w których termin końcowy tzw. umowy o pracę na zastępstwo został określony przez wskazanie zdarzenia, którego zaistnienie powoduje rozwiązanie tej umowy, jak i sytuacji, w których strony wskazały w umowie konkretną datę jej rozwiązania (...).

Źródło wątpliwości

Rozstrzygnięcie wskazanego problemu związane jest ustaleniem w umowie konkretnej daty jej obowiązywania. Precyzyjne określenie daty zakończenia umowy o pracę na czas zastępstwa może w określonych okolicznościach rodzić istotne trudności po stronie pracodawcy. Należy bowiem mieć na uwadze, że zdarzeniem, które w każdym przypadku prowadzi do rozwiązania umowy na zastępstwo, jest powrót zastępowanego pracownika do pracy, gdyż z tą chwilą ustaje przyczyna, dla której umowa ta została zawarta.

Ścisłe oznaczenie daty końcowej jest rozwiązaniem typowym dla klasycznych umów o pracę na czas określony, których istotą jest obowiązywanie w ustalonym z góry przedziale czasowym, niezależnym od wystąpienia określonych zdarzeń przyszłych. W przypadku umowy na zastępstwo takie podejście nie zawsze pozostaje w pełni adekwatne do jej celu i funkcji.

Zmiana daty powrotu zastępowanego pracownika

Termin pierwotnie zakładany jako data powrotu pracownika zastępowanego może ulec zmianie z przyczyn obiektywnych, w szczególności w związku z wystąpieniem kolejnej usprawiedliwionej nieobecności, np. absencji chorobowej bezpośrednio po zakończeniu okresu nieobecności, który uzasadniał zawarcie umowy na zastępstwo.

W takiej sytuacji wskazanie w umowie sztywnej daty jej zakończenia, przypadającej przed faktycznym powrotem zastępowanego pracownika, może skutkować brakiem zapewnienia zastępstwa dla nadal nieobecnego pracownika. Może też powodować wątpliwości w razie szybszego powrotu pracownika, niż wcześniej zakładano (jak w postawionym na wstępie pytaniu). Z tego względu, z punktu widzenia praktyki kadrowej, bardziej racjonalnym rozwiązaniem jest ograniczenie się w treści umowy na zastępstwo do ogólnego postanowienia, zgodnie z którym ulega ona rozwiązaniu z dniem powrotu do pracy osoby zastępowanej. Takie ukształtowanie treści umowy pozwala uniknąć problemów związanych zarówno z przedłużającą się nieobecnością zastępowanego pracownika, jak i z jego wcześniejszym niż pierwotnie zakładany powrotem do pracy, np. w razie rezygnacji z udzielonego urlopu.

Konstrukcja umowy na zastępstwo

Umowa o pracę na czas zastępstwa, mimo że co do zasady mieści się w kategorii umów o pracę na czas określony, wykazuje istotne odrębności konstrukcyjne. Najważniejsza z nich dotyczy sposobu określenia terminu jej zakończenia, który w przypadku zatrudnienia na zastępstwo nie musi być oznaczony poprzez wskazanie konkretnej daty kalendarzowej.

Umowa ta jest bowiem zawierana w celu zastępstwa pracownika nieobecnego w pracy z przyczyn usprawiedliwionych, a zatem jej trwanie pozostaje funkcjonalnie powiązane z okresem tej nieobecności. Z tego względu dopuszczalne jest określenie końcowego terminu obowiązywania umowy poprzez wskazanie zdarzenia przyszłego i pewnego, jakim jest powrót zastępowanego pracownika do pracy, np. po zakończeniu urlopu macierzyńskiego.

Termin końcowy umowy na zastępstwo może zostać określony także w sposób bardziej ogólny, poprzez odwołanie się wyłącznie do powrotu zastępowanego pracownika do pracy, bez jego bliższego doprecyzowania.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 25 § 1, art. 25^1 § 4 pkt 1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277)

LESZEK JAWORSKI
prawnik, specjalista ds. prawa pracy, absolwent studiów doktoranckich na WPiA Uniwersytetu Warszawskiego

eprasa.pl 5327167d3c

Czy pracownicy urzędu gminy mogą przyjąć zlecenie na doręczanie pism podatkowych

PROBLEM

Czy wójt gminy może podpisać z pracownikiem umowę zlecenia na doręczanie pism podatkowych, w szczególności z pracownikiem zajmującym się wymiarem podatków?

RADA

Nie, zawarcie takiej umowy nie jest możliwe.

UZASADNIENIE

Zasady doręczania pism w postępowaniu podatkowym zostały określone w art. 144 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa). Wynika z niego, że organ podatkowy co do zasady doręcza pisma na adres do doręczeń elektronicznych, chyba że doręczenie następuje na konto w systemie teleinformatycznym organu podatkowego albo w siedzibie organu podatkowego.

W przypadku braku możliwości doręczenia w taki sposób, w zależności od okoliczności, organ podatkowy doręcza pisma za pokwitowaniem przez:

1) operatora wyznaczonego w ramach publicznej usługi hybrydowej albo
2) pracowników urzędu obsługującego ten organ, funkcjonariuszy lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego lub przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów albo
3) przesyłkę rejestrowaną albo
4) za pośrednictwem sołtysa, gdy organem podatkowym jest wójt, burmistrz (prezydent miasta).

Skoro z przepisów jasno wynika, że pisma mogą być doręczane m.in. przez „pracowników urzędu obsługującego organ", to zadanie to **musi być realizowane w ramach stosunku pracy** i nie można zawrzeć w tym zakresie równolegle umowy cywilnoprawnej.

Trzeba również zwrócić uwagę na to, że przepisy nie upoważniają organu do zawarcia umowy cywilnoprawnej w sprawie doręczania pism w postępowaniu podatkowym. Pisma te muszą być doręczane przez podmioty wskazane w Ordynacji podatkowej.

Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z 22 listopada 2017 r. (sygn. akt III SA/Wr 706/17), *władztwa podatkowego, w tym przypadku w zakresie doręczenia decyzji, nie można przenosić (dekoncentrować) w drodze czynności cywilnoprawnej na inne organy czy podmioty*.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 144 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1863)

Powołane orzecznictwo

- wyrok WSA we Wrocławiu z 22 listopada 2017 r. (sygn. akt III SA/Wr 706/17)

MAŁGORZATA CZOŁCZYŃSKA
prawnik, specjalista w zakresie prawa pracy, autorka wielu publikacji dotyczących zatrudnienia w jednostkach budżetowych

eprasa.pl 5327167d3c

Zwolnienia lekarskie oraz ich kontrola po zmianach

W 2026 r. i 2027 r. zmienią się zasady dotyczące korzystania ze zwolnień lekarskich, sposobu wydawania orzeczeń przez lekarzy Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS) oraz zasad kontroli zwolnień lekarskich. Skróci się m.in. czas oczekiwania na orzeczenia oraz zmienią się warunki pracy dla lekarzy orzeczników. Dużo kontrowersji wzbudza zmiana umożliwiająca stwierdzenie niezdolności do pracy w ramach określonego tytułu ubezpieczenia, przy jednoczesnym zachowaniu zdolności do pracy w ramach innego tytułu.

Definicja pracy zarobkowej i aktywności niezgodnej z celem zwolnienia

Podstawowym celem zwolnienia od pracy z powodu choroby jest jak najszybszy powrót pracownika do zdrowia. Aby ten cel został zrealizowany, pracownik ma obowiązek stosować się do zaleceń lekarza i postępować zgodnie z jego wskazówkami, które zostają mu przekazane podczas wizyt. Przepisy przewidują możliwość kontrolowania ubezpieczonych w zakresie prawidłowości korzystania ze zwolnienia. Uprawnieni do tego są: ZUS oraz płatnicy składek na ubezpieczenie chorobowe, którzy zgłaszają do ubezpieczenia chorobowego powyżej 20 ubezpieczonych (art. 68 ustawy z 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa; dalej: ustawa zasiłkowa).

Jednak przeprowadzanie takich kontroli od lat wzbudzało wiele emocji. Miało to związek przede wszystkim z tym, że ustawodawca nie sprecyzował, na czym polega wykorzystywanie zwolnienia w sposób niezgodny z jego celem. Sprawiało to, że w praktyce powstawało wiele wątpliwości związanych z tym, czy chory może wyjść na spacer, czy wolno mu pójść do sklepu po chleb czy do apteki po leki.

Jedną z regulacji, które zostały znowelizowane przez ustawę z 18 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i niektórych innych ustaw (dalej: ustawa nowelizująca) jest art. 17 ustawy zasiłkowej, który przewiduje obecnie, że ubezpieczony traci prawo do zasiłku chorobowego za cały okres zwolnienia od pracy, w przypadku gdy w okresie orzeczonej niezdolności do pracy:

1) wykonuje pracę zarobkową lub
2) podejmuje aktywność niezgodną z celem tego zwolnienia.

Ustawodawca uszczegółowił w art. 17 ust. 1a ustawy zasiłkowej, że pracą zarobkową jest każda czynność mająca charakter zarobkowy, niezależnie od stosunku prawnego będącego podstawą jej wykonania, z wyłączeniem czynności incydentalnych, których podjęcia w okresie zwolnienia od pracy wymagają istotne okoliczności. Jak wynika z uzasadnienia do projektu ustawy nowelizującej, chodzi w tym wypadku o czynności, *których zaniechanie mogłoby prowadzić m.in. do znacznych strat finansowych dla pracodawcy czy kontrahenta (np. podpisanie faktur, listów przewozowych, innych dokumentów)*. Co ważne, istotną okolicznością nie może być w takim przypadku polecenie pracodawcy.

Po nowelizacji przepisy jasno wskazują również, że aktywnością niezgodną z celem zwolnienia od pracy są wszelkie działania utrudniające lub wydłużające proces leczenia lub rekonwalescencję, z wyłączeniem zwykłych czynności dnia codziennego lub czynności incydentalnych, których podjęcia w okresie zwolnienia od pracy wymagają istotne okoliczności.

WAŻNE!

Czynności incydentalne, których podjęcia w okresie zwolnienia od pracy wymagają istotne okoliczności, nie są pracą zarobkową.

eprasa.pl 5327167d3c

Kontrola ubezpieczonych na nowych zasadach

W ramach nowelizacji istotnemu rozszerzeniu uległy zapisy ustawy zasiłkowej dotyczące kontroli ubezpieczonych – zawarto w niej zasady, które wcześniej znajdowały się w przepisach wykonawczych. Same zmiany nie mają natomiast charakteru rewolucyjnego, a raczej dostosowujący i wyjaśniający powstające wcześniej na tym gruncie wątpliwości.

Pierwszą z nich jest uszczegółowienie, że ZUS jest uprawniony do kontrolowania nie tylko ubezpieczonych, ale również osób po ustaniu tytułu ubezpieczenia chorobowego, a także, że kontrolą są objęte również osoby, które nie mogą wykonywać pracy w wyniku decyzji wydanej przez właściwy organ albo uprawniony podmiot na podstawie przepisów o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi oraz wskutek poddania się obowiązkowi kwarantanny, izolacji w warunkach domowych albo izolacji, o której mowa w przepisach o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi.

W ramach nowelizacji doprecyzowano również, że w odniesieniu do ubezpieczonych, którym zasiłki wypłacają płatnicy składek, którzy zgłaszają do ubezpieczenia chorobowego powyżej 20 ubezpieczonych, kontrole mogą być przeprowadzane przez tych płatników składek albo przez ZUS, który może w tym zakresie działać z urzędu lub na wniosek płatnika. Po zmianach nie budzi już wątpliwości to, że płatnicy składek mają prawo do przeprowadzania kontroli prawidłowości wykorzystywania zwolnień od pracy zgodnie z ich celem w okresie, za który pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy na podstawie art. 92 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy. Płatnicy składek nadal będą uprawnieni do wystąpienia do właściwej jednostki organizacyjnej ZUS z wnioskiem o rozstrzygnięcie wątpliwości, czy zwolnienie lekarskie od pracy było wykorzystywane niezgodnie z jego celem.

WAŻNE!

1. **ZUS jest uprawniony również do kontrolowania osób po ustaniu tytułu ubezpieczenia chorobowego.**
2. **Płatnicy składek mają prawo do przeprowadzania kontroli także w okresie, za który pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy.**

W dodanych art. 68a–68h ustawy zasiłkowej, które zastępują przepisy wykonawcze, uregulowano zasady i tryb przeprowadzania omawianych kontroli. Wynika z nich wprost, że kontrola obejmuje zwolnienia z powodu niezdolności do pracy, za które przysługuje zasiłek chorobowy, świadczenie rehabilitacyjne lub wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy, a także zwolnienia z powodu konieczności osobistego sprawowania opieki, za które przysługuje zasiłek opiekuńczy. W zależności od okoliczności istota kontroli sprowadza się do ustalenia, czy osoba kontrolowana nie wykonuje pracy zarobkowej albo nie podejmuje aktywności niezgodnej z celem zwolnienia od pracy, ale w odniesieniu do zasiłku opiekuńczego obejmuje również ustalenie, czy poza ubezpieczonym nie ma innych członków rodziny pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym, mogących zapewnić opiekę. W tym ostatnim przypadku wyjątkiem jest sprawowanie opieki nad chorym dzieckiem w wieku do 2 lat.

Kontrola jest:

1) dokonywana w miarę potrzeby, bez ustalania z góry stałych jej terminów,
2) nasilana szczególnie w okresach, w których występuje zwiększona absencja z powodu choroby lub sprawowania opieki,
3) dokonywana z wykorzystaniem środków adekwatnych i proporcjonalnych do celu kontroli, z poszanowaniem prywatności osoby kontrolowanej oraz innych osób przebywających w miejscu kontroli oraz w sposób wolny od ryzyka pogorszenia się stanu zdrowia osoby kontrolowanej i zakłócania procesu leczenia lub rekonwalescencji.

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl 5327167d3c

W celu zminimalizowania oddziaływania na prywatną sferę osoby kontrolowanej czas jej trwania jest ograniczony do okresu niezbędnego do dokonania ustaleń.

WAŻNE!

W przypadku osobistego sprawowania opieki, za które przysługuje zasiłek opiekuńczy, kontrola polega również na ustaleniu, czy poza ubezpieczonym nie ma innych członków rodziny pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym, mogących zapewnić opiekę.

Niezdolność do pracy w ramach określonego tytułu ubezpieczenia

Jedną z najszerzej komentowanych w przestrzeni publicznej zmian wprowadzonych w ramach omawianej nowelizacji jest zmiana umożliwiająca stwierdzenie niezdolności do pracy ramach określonego tytułu ubezpieczenia, przy jednoczesnym zachowaniu zdolności do pracy w ramach innego.

Chodzi tu o sytuacje dotyczące osób podlegających ubezpieczeniom społecznym z co najmniej dwóch tytułów, np. zatrudnienia u dwóch pracodawców. W takich przypadkach na podstawie art. 17 ust. 1d ustawy zasiłkowej, jeżeli praca zarobkowa w ramach określonego tytułu może być wykonywana z uwagi na rodzaj tej pracy, na żądanie ubezpieczonego można nie wystawić zwolnienia od pracy z tego tytułu. W konsekwencji ubezpieczony w jednym zakładzie pracy będzie niezdolny do pracy i będzie mógł korzystać z zasiłku chorobowego, a w drugim będzie zdolny do pracy i będzie mógł otrzymać wynagrodzenie na ogólnych zasadach.

Jak wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy nowelizującej, opierając się na poglądach przedstawianych w orzecznictwie i piśmiennictwie, błędem jest utożsamianie niezdolności do pracy ze stanem zdrowia: *(…) niezdolność do pracy jest pojęciem rodzajowo odrębnym od pojęcia choroby. Niezdolność do pracy jako rodzaj ryzyka ubezpieczeniowego jest pojęciem prawnym, na którego treść składa się określony rodzaj wpływu choroby na zdolność do pracy. Możliwe są zatem sytuacje, że stan zdrowia pracownika wpłynie niekorzystnie na możność wykonywania jednej z prac, jeżeli są różnego rodzaju (np. chrypka uniemożliwi dziennikarzowi prowadzenie audycji w telewizji, ale nie stanowi przeszkody do pracy w redakcji lub innej instytucji)*.

Wejście w życie i przepisy przejściowe

Dla poszczególnych regulacji ustawy zmieniającej przewidziano cztery różne terminy wejścia w życie:

1) po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia,
2) po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia,
3) z dniem 1 października 2026 r.,
4) z dniem 1 stycznia 2027 r.

Przepisy dotyczące zasad korzystania ze zwolnień lekarskich i przeprowadzania kontroli wejdą w życie 12 kwietnia 2026 r. Z kolei niezdolność do pracy w ramach określonego tytułu ubezpieczenia będzie możliwa dopiero od 1 stycznia 2027 r.

Należy jednak pamiętać, że – jak wynika z art. 42 ustawy nowelizującej – do postępowań w sprawie przeprowadzania kontroli prawidłowości wykorzystywania zwolnień od pracy zgodnie z ich celem oraz formalnej kontroli zaświadczeń lekarskich, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, stosuje się przepisy dotychczasowe.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 17, art. 68, art. 68a–68h ustawy z 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 501; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- art. 13, art. 42, art. 43 ustawy z 18 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- art. 92 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1423)

MAŁGORZATA CZOŁCZYŃSKA
prawnik, specjalista w zakresie prawa pracy, autorka wielu publikacji dotyczących zatrudnienia w jednostkach budżetowych

eprasa.pl 5327167d3c

POLECAMY

W następnych numerach Rachunkowości Budżetowej m.in.:

- Czy gmina powinna potwierdzać saldo należności od spółki za opłaty z szaletów
- Jak postępować z fakturami wystawianymi poza KSeF
- Ogłoszenie o pracę w BIP – czy są konkretne wymogi odnośnie do maksymalnego terminu na składanie dokumentów aplikacyjnych

W INFORLEX:

- PIT za 2025 – publikacje przydatne do rozliczenia
- Strefa KSeF – poradniki, instrukcje, szkolenia
- Wszystko o 13. wynagrodzeniu

PRENUMERATA

Rachunkowość Budżetowa
w wersji PREMIUM *(papier + e-wydanie)*

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1480 zł

POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:

PORADNIK Rachunkowości Budżetowej
w wersji PREMIUM *(papier + e-wydanie)*

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1370 zł

Gazeta Samorządu i Administracji
w wersji STANDARD *(e-wydanie)*

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1190 zł

www.sklep.infor.pl 801 626 666, 22 761 30 30 bok@infor.pl

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Grupa INFOR PL

Właściciel i Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

INFOR PL Spółka Akcyjna
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
www.infor.pl

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Grzegorz Błażejczyk
e-mail: grzegorz.blazejczyk@infor.pl

Redaktor naczelna Grupy INFORLEX
Agnieszka Oleksiak-Komorowska
e-mail: agnieszka.oleksiak@infor.pl

Redaktor prowadzący
Magdalena Grotkiewicz
e-mail: magdalena.grotkiewicz@infor.pl
rb@infor.pl

Zespół redakcyjny
Anna Gnioska – redaktor merytoryczny
Grażyna Legucka – korekta
Elżbieta Marszalik – sekretarz redakcji
Anna Stefańska-Sulewska – redaktor graficzny
Dorota Waleszkiewicz – redaktor merytoryczny

Adres redakcji
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
e-mail: rb@infor.pl
www.inforlex.pl/ewydania

Biuro Reklamy
Ewa Gromek-Tyburska
e-mail: ewa.gromek@infor.pl
tel. 510 024 764

Zamówienia na prenumeratę
Biuro Obsługi Klienta
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
tel. 22 761 30 30, 801 626 666
e-mail: bok@infor.pl
www.sklep.infor.pl

Zamówienia na prenumeratę przyjmują również:
Kolporter, Garmond Press, GLM, As Press oraz urzędy pocztowe.

Copyright by INFOR PL S.A.
Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

© – znak zastrzeżenia praw autorskich

℗ – znak odpłatności

© ℗ – dwa znaki przy artykule oznaczają możliwość jego dalszego wykorzystania wyłącznie po uiszczeniu opłaty zgodnie z cennikiem (www.infor.pl/licencje) i w zgodzie z regulaminem korzystania z artykułów redakcyjnych.

Druk: VIVA

INFOR PL S.A. jest podatnikiem VAT,
NIP 1180093066

Materiałów niezamówionych nie zwracamy, zachowując sobie prawo do skrótów i zmian tytułu. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

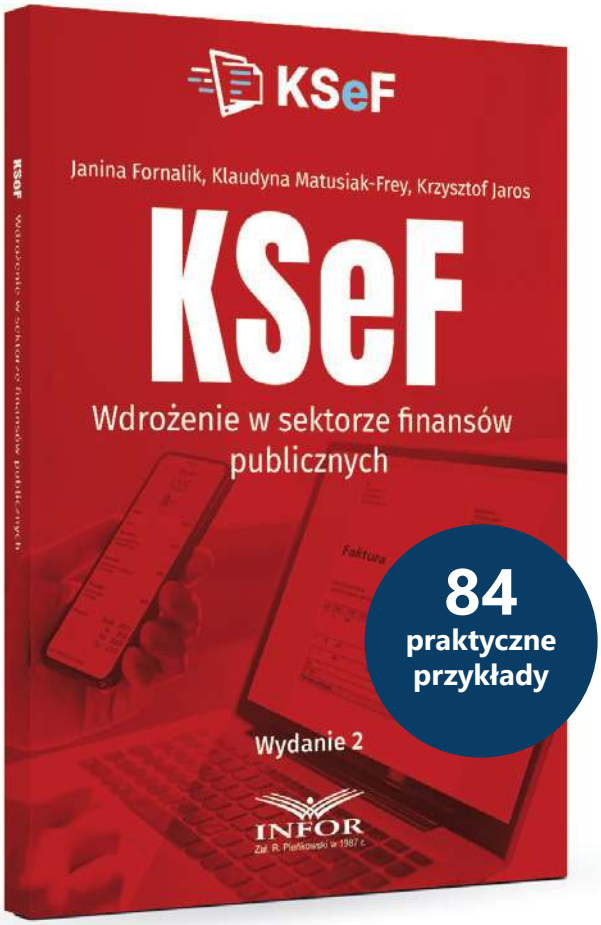
Nakład: 2117 egz.

eprasa.pl 5327167d3c

KSeF

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Jak wdrożyć KSeF w jednostkach sektora finansów publicznych



W poradniku kompleksowo wyjaśniono, jak funkcjonuje Krajowy System e-Faktur (KSeF) oraz jakie konsekwencje dla jednostek sektora finansów publicznych niesie za sobą obowiązek korzystania z KSeF od 1 lutego 2026 r.

Z publikacji dowiesz się:

- co trzeba uwzględnić przy wdrażaniu KSeF – m.in. w jednostkach organizacyjnych samorządu terytorialnego,
- jakie są zasady wystawiania i przesyłania faktur ustrukturyzowanych,
- jak korzystać z KSeF,
- jakie są metody uwierzytelniania się w KSeF,
- którym pracownikom i w jaki sposób nadać uprawnienia dostępu do KSeF.

ZAMÓW : **sklep.infor.pl**

W SERII POLECAMY

Klasyfikacja budżetowa 2026

Sprawozdawczość budżetowa 2025

Kompleksowe narzędzia 4.0 dla jednostek budżetowych

Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

eprasa.pl 5327167d3c

INFORlex
KOMPLEKSOWA
BAZA WIEDZY

U nas odpowiedzi czekają na Ciebie!

W INFORLEX aktualności i wszystko
o zmianach w prawie i rachunkowości

KODEKS PRACY 2026

Praktyczny komentarz
z przykładami

Testuj bezpłatnie
inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 3 (603) 5 marca 2026

DODATEK

KADRY I PŁACE W SFERZE BUDŻETOWEJ

nr 3

Prawa, obowiązki i czynności pokontrolne inspektora pracy

Obowiązek współdziałania 2
Przestrzeganie przepisów bhp, ppoż. i ochrona informacji niejawnych 2
Protokół pokontrolny 3
Jawność dokumentacji kontrolnej 4
Środki prawne inspektora 4
Decyzje administracyjne 5
Wystąpienie pokontrolne 6
Polecenie 7
Formy rozstrzygnięć 7
Obowiązek poinformowania o realizacji decyzji 8
Ustne pouczenie 9
Wnoszenie powództw o ustalenie istnienia stosunku pracy 11
Postępowanie w przypadku nieprawidłowości dotyczących zatrudnienia 11
Podsumowanie 12

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
epresa.pl 5327167d3c

Prawa, obowiązki i czynności pokontrolne inspektora pracy

W dodatku „Kadry i płace w sferze budżetowej" do numeru 12/2025 „Rachunkowości Budżetowej" omówiliśmy ogólne zasady dotyczące przeprowadzania kontroli przez Państwową Inspekcję Pracy (dalej: PIP). W bieżącym dodatku skupiamy się na pracy inspektora przeprowadzającego kontrolę, wskazując, jakie ma uprawnienia, jakie obowiązki nakładają na niego przepisy oraz jakie kroki powinien podjąć po jej przeprowadzeniu.

Zgodnie z art. 28 ustawy z 13 kwietnia 2007 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (dalej: ustawa o PIP), inspektor pracy musi okazać legitymację służbową przed przystąpieniem do sprawdzania tożsamości osób wykonujących pracę lub przebywających na terenie podmiotu kontrolowanego, a także osób korzystających z usług agencji zatrudnienia, ich przesłuchiwania i żądania oświadczeń w sprawie legalności zatrudnienia lub prowadzenia innej działalności zarobkowej (art. 23 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIP).

Legitymacja służbowa powinna być wyłącznie okazywana – niedopuszczalne jest jej fizyczne przekazanie osobie trzeciej, wykonywanie kopii lub fotografii. Ograniczenie to ma na celu zapobieżenie zniszczeniu dokumentu lub jego wykorzystaniu przez osoby nieuprawnione.

WAŻNE!

Inspektor nie może przekazywać fizycznie (dawać do ręki) swojej legitymacji osobom przebywającym w kontrolowanej jednostce.

Wzór legitymacji służbowej pracownika PIP został ustalony w drodze zarządzenia Marszałka Sejmu RP, wydanego na podstawie art. 32 ustawy o PIP.

Obowiązek współdziałania

W art. 29 ustawy o PIP ustanowiony został obowiązek współdziałania inspektora pracy z określonymi podmiotami w związku z wykonywaniem czynności kontrolnych. Współdziałanie to obejmuje związki zawodowe, organy samorządu załogi, rady pracowników oraz społeczną inspekcję pracy.

Współdziałanie ma określone formy i polega w szczególności na:

1) informowaniu o tematyce i zakresie kontroli,
2) analizowaniu zgłoszonych uwag i spostrzeżeń,
3) informowaniu o wynikach kontroli i podjętych decyzjach,
4) udzielaniu porad i informacji z zakresu prawa pracy.

Wyliczenie ma charakter przykładowy, co oznacza dopuszczalność stosowania również innych działań mieszczących się w zakresie współdziałania. Obowiązek informowania dotyczy zarówno etapu poprzedzającego czynności kontrolne, jak i ich przebiegu oraz zakończenia. Inspektor pracy ma obowiązek informować wskazane podmioty o zakresie przedmiotowym i celu kontroli, a po jej zakończeniu – o wynikach oraz decyzjach podjętych w jej następstwie. Jeżeli kontrola została wszczęta na wniosek partnera społecznego, informacja o wynikach kontroli powinna zostać udzielona w formie pisemnej.

Inspektor pracy jest również zobowiązany do analizowania uwag i spostrzeżeń zgłaszanych przez przedstawicieli załogi oraz do udzielania porad i informacji z zakresu prawa pracy.

Niedopełnienie obowiązku współdziałania może stanowić podstawę odpowiedzialności służbowej inspektora pracy, chyba że niewykonanie obowiązku wynika z przyczyn od niego niezależnych, takich jak utrudnienie kontaktu przez kontrolowany podmiot lub brak współpracy ze strony partnera społecznego.

Przestrzeganie przepisów bhp, ppoż. i ochrona informacji niejawnych

Zgodnie z art. 30 ustawy o PIP, podczas wykonywania czynności kontrolnych kontrolerzy z PIP muszą przestrzegać przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy, przepisów przeciwpożarowych oraz przepisów o ochronie informacji niejawnych.

eprasa.pl 5327167d3c

Inspektor pracy oraz inne osoby uczestniczące w kontroli, uzyskując dostęp do danych podlegających szczególnej ochronie, są zobowiązane do zapewnienia właściwego gromadzenia, przechowywania i zabezpieczania tych informacji przed dostępem osób nieuprawnionych. Obowiązek ten obejmuje przestrzeganie tajemnicy służbowej oraz reguł związanych z przetwarzaniem danych osobowych i innych informacji pozyskiwanych w toku kontroli.

Ustawodawca nie przewidział odrębnych sankcji za naruszenie obowiązku określonego w art. 30 ustawy o PIP. Konsekwencje jego naruszenia mieszczą się w sferze odpowiedzialności służbowej inspektora pracy lub innych osób objętych omawianym obowiązkiem.

Protokół pokontrolny

Zasadniczo ustalenia kontroli dokumentowane są w formie protokołu. Ustawodawca przewidział możliwość sporządzenia notatki urzędowej jedynie w przypadku, gdy w toku kontroli nie stwierdzono uchybień. Notatka musi zawierać zwięzły opis stanu faktycznego stwierdzonego w czasie kontroli i podpisuje ją wyłącznie inspektor pracy, przy czym kopię pozostawia podmiotowi kontrolowanemu. Jeżeli zaś w wyniku kontroli ujawniono naruszenia prawa, dokumentowanie wyniku kontroli w formie notatki urzędowej jest niedopuszczalne.

WAŻNE!

Notatkę służbową można sporządzić jedynie wtedy, gdy w trakcie kontroli nie wykryto żadnych nieprawidłowości.

Protokół ma charakter dokumentu sformalizowanego i musi zawierać wszystkie elementy wymienione w art. 31 ust. 2 ustawy o PIP.

TREŚĆ PROTOKOŁU

Protokół kontroli musi zawierać:

- nazwę podmiotu kontrolowanego w pełnym brzmieniu i jego adres oraz numer z krajowego rejestru urzędowego podmiotów gospodarki narodowej (REGON) oraz numer identyfikacji podatkowej (NIP),
- imię i nazwisko oraz stanowisko służbowe inspektora pracy,
- imię i nazwisko osoby reprezentującej podmiot kontrolowany oraz nazwę organu reprezentującego ten podmiot,
- datę rozpoczęcia działalności przez podmiot kontrolowany oraz datę objęcia stanowiska przez osobę lub powołania organu,
- oznaczenie dni, w których przeprowadzano kontrolę,
- informację o realizacji uprzednich decyzji i wystąpień organów PIP oraz wniosków, zaleceń i decyzji innych organów kontroli i nadzoru nad warunkami pracy,
- opis stwierdzonych naruszeń prawa oraz inne informacje mające istotne znaczenie dla wyników kontroli,
- dane osoby legitymowanej oraz określenie czasu, miejsca i przyczyny legitymowania;
- informację o pobraniu próbek surowców i materiałów używanych, wytwarzanych lub powstających w toku produkcji,
- treść decyzji ustnych i poleceń oraz informację o terminach ich realizacji,
- informację o liczbie i rodzaju udzielonych porad z zakresu prawa pracy,
- wyszczególnienie załączników stanowiących składową część protokołu,
- informacje o osobach, w obecności których przeprowadzano kontrolę,
- na wniosek podmiotu kontrolowanego – wzmiankę o informacjach objętych tajemnicą przedsiębiorstwa,
- wzmiankę o wniesieniu lub niewniesieniu zastrzeżeń do treści protokołu oraz ewentualnym usunięciu stwierdzonych nieprawidłowości przed zakończeniem kontroli,
- datę i miejsce podpisania protokołu przez osobę kontrolującą oraz przez osobę lub organ reprezentujący podmiot kontrolowany.

ORZECZNICTWO

Głównym zadaniem protokołu kontroli jest przede wszystkim dokumentacja przebiegu kontroli. Nie będąc aktem z zakresu administracji publicznej, dotyczącym uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, protokół nie może być przedmiotem skargi do sądu administracyjnego. Jednakże taki stan rzeczy nie wyklucza możliwości jego podważenia. Podmiot kontrolowany ma bo-

eprasa.pl 5327167d3c

wiem możliwość zgłaszania umotywowanych zastrzeżeń do protokołu, składania dodatkowych wyjaśnień, albo też skorzystania z prawa odmowy podpisania protokołu. Prawo składania zastrzeżeń jest prawem niezależnym od prawa odmowy podpisania protokołu, dlatego jego realizacja powinna mieć miejsce przed złożeniem podpisów. Prawo to z zasady jest ograniczone w czasie (7 względnie 14 dni) od otrzymania protokołu kontroli.

Wyrok WSA we Wrocławiu z 29 listopada 2018 r., sygn. akt III SA/Wr 306/18

Na wniosek podmiotu kontrolowanego w treści protokołu zamieszcza się wzmiankę o informacjach objętych tajemnicą przedsiębiorstwa, co nadaje temu elementowi charakter względnie obowiązkowy.

Opis naruszeń stanowi kluczowy element protokołu. Musi być precyzyjny, opisywać stan faktyczny i dokumentować konkretne uchybienia. Ustalenia zawarte w protokole nie mogą mieć formy ocen ani poglądów inspektora, a jedynie odzwierciedlać fakty istotne dla wyniku kontroli. Protokół kontroli stanowi dokument urzędowy w rozumieniu art. 76 ustawy z 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego i korzysta z domniemania zgodności z prawdą tego, co zostało w nim urzędowo stwierdzone. Domniemanie to może zostać obalone jedynie przeciwdowodem.

W treści protokołu nie mogą znajdować się zarzuty nieuzasadnione. Błędne lub bezpodstawne zarzucenie naruszeń może zostać uznane za naruszenie dóbr osobistych podmiotu kontrolowanego, w szczególności dobrego imienia.

W protokole nie można dokonywać poprawek, skreśleń ani uzupełnień bez omówienia ich na końcu protokołu, z wyjątkiem sprostowania oczywistych omyłek pisarskich i rachunkowych, które parafuje inspektor pracy, oznaczając parafy datą ich dokonania.

WAŻNE!

Wszystkie poprawki i skreślenia w protokole niedotyczące pomyłek pisarskich lub rachunkowych należy omówić na końcu protokołu.

Podpisanie protokołu i zastrzeżenia

Protokół podpisuje inspektor pracy prowadzący kontrolę oraz osoba lub organ reprezentujący podmiot kontrolowany. Odmowa podpisania protokołu przez podmiot kontrolowany nie stanowi przeszkody do dalszych działań inspektora, w tym do zastosowania środków prawnych.

Podmiot kontrolowany może zgłosić umotywowane zastrzeżenia do treści protokołu. Zastrzeżenia:
1) muszą być złożone na piśmie,
2) muszą zostać zgłoszone w terminie 7 dni od przedstawienia protokołu,
3) dotyczą wyłącznie ustaleń protokołu,
4) termin ma charakter nieprzekraczalny i jednorazowy.

Inspektor pracy bada zastrzeżenia, a w przypadku stwierdzenia zasadności – dokonuje zmiany lub uzupełnienia protokołu. **Po podpisaniu protokołu zmiana jego treści jest niedopuszczalna.**

Kopię protokołu kontroli inspektor pracy pozostawia podmiotowi kontrolowanemu.

Jawność dokumentacji kontrolnej

Dokumentacja kontroli PIP stanowi informację publiczną i podlega udostępnieniu zgodnie z ustawą z 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej, z ograniczeniem wynikającym z ochrony prywatności osoby fizycznej oraz tajemnicy przedsiębiorcy (por. wyrok NSA z 14 listopada 2024 r., sygn. akt III OSK 1658/23).

Środki prawne inspektora

Zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy o PIP, inspektor pracy, dokonując ustaleń podczas kontroli, jest uprawniony do zastosowania środków prawnych w postaci:
1) wydawania decyzji (art. 11 pkt 1–4, pkt 6–7 oraz art. 11a ustawy o PIP),
2) kierowania wystąpień,
3) wydawania poleceń (art. 11 pkt 8 i art. 11b ustawy o PIP),
4) wnoszenia powództw,
5) wstępowania – za zgodą zainteresowanego – do postępowań w sprawach o ustalenie istnienia stosunku pracy (art. 10 ust. 1 pkt 11 ustawy o PIP),

eprasa.pl 5327167d3c

6) podejmowania innych działań, jeżeli prawo lub obowiązek ich podjęcia wynika z odrębnych przepisów.

Zgodnie z art. 33 ustawy o PIP środki prawne stosowane są „w wyniku ustaleń dokonanych w toku kontroli". Nie zawsze jednak mają one charakter czysto pokontrolny, ponieważ niektóre z nich (np. polecenie) mogą być stosowane jeszcze w trakcie czynności kontrolnych, przed sporządzeniem protokołu kontroli. Celem środków prawnych wymienionych w art. 33 ust. 1 pkt 1–3 ustawy o PIP jest usunięcie stwierdzonych uchybień i przywrócenie stanu zgodnego z prawem, co nadaje im charakter środków korekcyjnych. Jednocześnie przepis obejmuje również środki o innym charakterze (pkt 4), które mogą realizować odmienne cele, przewidziane przepisami szczególnymi.

Decyzje administracyjne

Inspektor pracy wydaje decyzje administracyjne w przypadkach określonych w art. 11 pkt 1–4 i 6–7 oraz art. 11a ustawy o PIP, gdy w toku kontroli stwierdzi naruszenie przepisów i zasad bezpieczeństwa i higieny pracy, a także gdy stwierdzone naruszenia dotyczą wypłaty pracownikowi należnego wynagrodzenia lub innego świadczenia. Nakazy i zakazy wynikające z art. 11 i art. 11a ustawy o PIP mają zatem charakter decyzji administracyjnych i podlegają reżimowi ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (dalej: k.p.a.) z modyfikacjami wynikającymi z przepisów ustawy o PIP. Decyzje te stanowią formę załatwienia sprawy przez organ administracji publicznej i mają charakter władczy (patrz: **PRZYKŁAD 1**).

PRZYKŁAD 1

Inspektor pracy przeprowadzał kontrolę w szkole podstawowej. W toku kontroli stwierdził naruszenie przepisów bhp – brak zabezpieczeń na maszynach w szkolnej pracowni technicznej oraz brak badań lekarskich jednego z pracowników. Ustalenia mieszczą się w zakresie art. 11 pkt 1–4 ustawy o PIP. Inspektor wydał decyzję administracyjną nakazującą natychmiastowe wstrzymanie eksploatacji maszyny do czasu usunięcia zagrożeń oraz dopuszczenie pracownika do pracy dopiero po wykonaniu badań. Decyzja ma charakter władczy i jest kierowana do dyrektora szkoły jako podmiotu kontrolowanego.

ABONAMENT 2026

Przedłuż abonament
Rachunkowości Budżetowej
na 2026 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl

22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl sklep.infor.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Katalog spraw załatwianych przez inspektora pracy w drodze decyzji nie ogranicza się tylko do tych, o których stanowi ustawa o PIP. Jako przykład można wymienić art. 237^{11} § 4 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), zgodnie z którym właściwy inspektor pracy może nakazać utworzenie służby bhp albo zwiększenie liczby pracowników tej służby, jeżeli jest to uzasadnione stwierdzonymi zagrożeniami zawodowymi.

Wystąpienie pokontrolne

Wystąpienie inspektora pracy, oparte na art. 11 pkt 8, art. 11b, art. 33 pkt 2 i art. 36 ustawy o PIP, stanowi środek niewładczy. Zgodnie z art. 11 pkt 8 ustawy o PIP właściwy organ PIP jest uprawniony do skierowania wystąpienia o usunięcie naruszeń, a także o wyciągnięcie konsekwencji w stosunku do osób winnych, w razie stwierdzenia naruszeń innych niż wymienione w art. 11 pkt 1–7 ustawy o PIP, tj. dotyczących nieprawidłowości z zakresu bhp oraz wynagrodzenia za pracę.

W związku z tym można spotkać się zarówno ze stanowiskiem, że inspektor pracy nie jest uprawniony do kierowania wystąpienia w razie stwierdzenia naruszeń przepisów z dziedziny bhp lub wynagrodzenia za pracę (ewentualnie wyrażane są wątpliwości co do dopuszczalności stosowania wystąpienia w takich przypadkach), jak i z poglądem o dysponowaniu przez inspektora pracy pełnej swobody w zakresie wyboru środka działania. Nie ma charakteru rozstrzygnięcia, lecz jest sygnałem wskazującym na stwierdzone nieprawidłowości i postulatem ich usunięcia. Wystąpienie stosowane jest w sprawach z zakresu prawa pracy, które nie mogą być przedmiotem decyzji administracyjnej. Jego zakres został rozszerzony nowelizacją ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, wprowadzającą możliwość kierowania wystąpień również w odniesieniu do wynagrodzenia wynikającego z minimalnej stawki godzinowej (patrz: **PRZYKŁAD 2**).

PRZYKŁAD 2

Inspektor pracy kontrolował Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej w X. W trakcie kontroli ustalił, że pracodawca niewłaściwie prowadzi ewidencję czasu pracy oraz nie udziela pracownikom informacji na piśmie o warunkach zatrudnienia. Naruszenia te nie mogą być objęte decyzją administracyjną, ponieważ nie mieszczą się w katalogu naruszeń wskazanych w art. 11 ustawy o PIP. Inspektor kieruje wystąpienie do dyrektora MOPS, wzywając do usunięcia stwierdzonych naruszeń w zakresie dokumentacji pracowniczej i prawidłowego potwierdzania warunków zatrudnienia. Wystąpienie nie ma charakteru władczego – jest środkiem zobowiązującym podmiot do działania w terminie.

Wymagania dla wystąpienia pokontrolnego

Zgodnie z art. 36 ust. 1 ustawy o PIP, wystąpienie powinno zawierać wnioski pokontrolne oraz ich podstawę prawną. Przepis ten należy odczytywać łącznie z art. 11 pkt 8 ustawy o PIP, który stanowi, że wystąpienie jest kierowane w sprawie usunięcia stwierdzonych naruszeń oraz wyciągnięcia konsekwencji wobec osób winnych.

Zasadniczym elementem treści wystąpienia jest zatem wezwanie do usunięcia stwierdzonych naruszeń prawa, przy czym wezwanie to nie stanowi zobowiązania bezwzględnego i odróżnia wystąpienie od decyzji administracyjnej. Wystąpienie nie wyraża obowiązku zastosowania się do jego treści i nie może zawierać władczego zobowiązania do działania ani stosować zwrotów kategorycznych, właściwych decyzji administracyjnej. Wystąpienie ma charakter niewładczy, co potwierdza orzecznictwo, stwierdzając, że nie stanowi ono aktu władczego i nie zawiera sformułowań nakazujących określone działanie (por. wyrok NSA z 9 marca 2016 r., sygn. akt I OSK 1597/14).

WAŻNE!

Wystąpienie pokontrolne musi zawierać wnioski pokontrolne oraz ich podstawę prawną.

Zakres przedmiotowy wystąpienia obejmuje naruszenia prawa pracy, inne niż te, które mogą stanowić podstawę wydania decyzji administracyjnej. W szczególności wystąpienie jest stosowane w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie organizacji pracy, dokumentacji pracowniczej, naruszenia obowiązków informacyjnych względem pracownika lub konieczności wprowadzenia zmian w aktach prawa wewnątrzzakładowego. Wniosek pokontrolny może przybrać

eprasa.pl 5327167d3c

charakter profilaktyczny (np. zobowiązanie do zaprzestania naruszania przepisów prawa pracy w przyszłości) lub odnosić się do dokonania konkretnego działania, takiego jak naliczenie i wypłata wynagrodzenia w prawidłowej wysokości.

Wystąpienie nie musi zawierać uzasadnienia faktycznego, ponieważ wynika ono z protokołu kontroli. Jeżeli wystąpienie zostało błędnie sformułowane, wskazuje nieprawidłowy zakres lub wadliwą podstawę prawną, inspektor ma możliwość dokonania jego zmiany poprzez odrębne pismo korygujące.

Przepis art. 36 ust. 2 ustawy o PIP nakłada na podmiot kontrolowany lub organ sprawujący nad nim nadzór obowiązek zawiadomienia właściwego organu PIP o terminie i sposobie realizacji wniosków pokontrolnych, w terminie określonym w wystąpieniu, nie dłuższym niż 30 dni. Obowiązek ten nie jest tożsamy z obowiązkiem wykonania wniosków pokontrolnych. Zawiadomienie stanowi jedynie formalną odpowiedź i może polegać również na odmowie ich wykonania.

Formułowane jest też stanowisko odmienne, zgodnie z którym obowiązek zawiadomienia o terminie i sposobie realizacji wniosków pokontrolnych implikuje obowiązek ich wykonania, a źródłem zobowiązania nie jest wola organu w treści wystąpienia, lecz wola ustawodawcy wyrażona w art. 36 ust. 2 ustawy o PIP. Pogląd ten odnosi się do związku art. 36 ust. 2 ustawy o PIP z art. 207 § 2 pkt 6 k.p., zgodnie z którym pracodawca jest obowiązany zapewnić wykonanie wystąpień organów nadzoru nad warunkami pracy. Brak realizacji wniosków zawartych w wystąpieniu nie stanowi wykroczenia, jednak ponowne naruszenie przepisów prawa pracy w obszarze objętym wystąpieniem może stanowić podstawę do złożenia zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa z art. 218 § 1a ustawy z 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny.

Wystąpienie nie podlega odwołaniu ani egzekucji administracyjnej, nie wywołuje skutków władczych w sferze praw i obowiązków adresata i nie stanowi decyzji administracyjnej (por. wyrok WSA w Poznaniu z 28 lutego 2014 r., sygn. akt II SA/Po 975/13). Podmiot może jednak kwestionować treść wystąpienia w ramach procedur wewnętrznych organu kontroli, gdy ustalenia nie odpowiadają stanowi faktycznemu lub zawierają błędy. W takim przypadku organ nadrzędny może poinformować podmiot o uwzględnieniu argumentów i uznać wystąpienie za niebyłe.

Polecenie

Polecenie wydane przez inspektora jest środkiem prawnym zbliżonym do wystąpienia co do zakresu przedmiotowego. Różni się od wystąpienia tym, że stosuje się je w sytuacji, w której stwierdzona nieprawidłowość zostaje usunięta jeszcze w trakcie kontroli albo bezpośrednio po jej zakończeniu. Polecenie, zgodnie z art. 34 ust. 4 ustawy o PIP, służy usunięciu uchybień wykrytych w toku kontroli, jeżeli mogą zostać usunięte podczas trwania kontroli lub niezwłocznie po jej zakończeniu. Polecenie ma charakter odformalizowany – wydawane jest w formie ustnej (art. 34 ust. 1b ustawy o PIP).

PRZYKŁAD 3

Inspektor pracy kontrolował urząd miasta. W trakcie czynności ustalił, że pracownik obsługujący archiwum nie miał zapewnionych rękawic ochronnych wymaganych przez instrukcję bhp. Kierownik komórki organizacyjnej natychmiast wydał środki ochrony indywidualnej i dokumentuje usunięcie uchybienia jeszcze w czasie kontroli. Inspektor zastosował polecenie, ponieważ nieprawidłowość została usunięta w trakcie kontroli, co wyłącza potrzebę wystąpienia lub decyzji.

Formy rozstrzygnięć

Inspektor pracy, jako organ administracji publicznej, załatwia sprawę poprzez wydanie decyzji, o których mowa w art. 11 pkt 1–4 i 6–7 oraz art. 11a ustawy o PIP. Decyzja kierowana do podmiotu kontrolowanego stanowi nakaz określonego zachowania, zmierzający do usunięcia nieprawidłowości stwierdzonej w toku kontroli. Podstawową formą wydania decyzji jest forma pisemna albo wpis do dziennika budowy (art. 34 ust. 1 ustawy o PIP).

Decyzja może również przybrać formę ustną, lecz jedynie w odniesieniu do decyzji wskazanych w art. 11 pkt 1–4 ustawy o PIP (art. 34 ust. 1a ustawy o PIP). Ustna forma decyzji jest wyjątkiem od zasady pisemności, wynikającej z Kodeksu postę-

eprasa.pl 5327167d3c

powania administracyjnego i może być stosowana wyłącznie w sytuacji, gdy ustalenia kontrolne nie są kwestionowane przez pracodawcę, a przepis prawa nie stoi temu na przeszkodzie.

PRZYKŁAD 4

Inspektor w trakcie kontroli w bibliotece publicznej stwierdził, że pracownik wykonuje ręczny transport ciężarów bez dostępu do wózka transportowego. Naruszenie może zostać usunięte natychmiast, a podmiot kontrolowany nie kwestionuje ustaleń. Inspektor wydał decyzję ustną nakazującą natychmiastowe zastosowanie wózka transportowego zgodnie z przepisami bhp. Treść decyzji, jej podstawa prawna oraz termin realizacji zostają wpisane do protokołu kontroli, zgodnie z art. 31 ust. 2 pkt 10 ustawy o PIP.

Polecenia inspektora pracy (art. 11 pkt 8 i art. 11b ustawy o PIP) są zawsze wydawane w formie ustnej (art. 34 ust. 1b ustawy o PIP). Celem decyzji ustnych oraz poleceń jest usunięcie stwierdzonych uchybień jeszcze w trakcie kontroli lub niezwłocznie po jej zakończeniu (art. 34 ust. 4 ustawy o PIP).

Decyzja inspektora pracy nie musi zawierać uzasadnienia faktycznego. Wynika to z katalogu zamkniętego elementów treści decyzji, który wyłącza stosowanie art. 107 k.p.a. w tym zakresie. Jak wskazał WSA w Krakowie w wyroku z 20 grudnia 2024 r. (sygn. akt III SA/Kr 1269/24), art. 34 ust. 1 ustawy o PIP wymienia wszystkie niezbędne elementy omawianej decyzji. Ze sformułowania „decyzja (...) powinna zawierać" wynika, że wyliczenie to nie ma charakteru przykładowego, lecz stanowi katalog zamknięty. Oznacza to, że w tym zakresie ustawodawca wyłączył stosowanie art. 107 k.p.a.

Zdaniem krakowskiego WSA, potwierdza to unormowanie zawarte w art. 12 ustawy o PIP, który stanowi, że w postępowaniu przed organami PIP w sprawach nieuregulowanych w ustawie, bądź przepisach wydanych na jej podstawie albo w przepisach szczególnych stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego. Ustawa o PIP stanowi więc *lex specialis* do Kodeksu postępowania administracyjnego. W postępowaniu jurysdykcyjnym prowadzonym przez organy inspekcji pracy postanowienia ustawy o PIP należy więc stosować w pierwszej kolejności. Dopiero w sprawach nieuregulowanych tą ustawą zastosowanie znajdują przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego.

Orzecznictwo wskazuje jednak, że sporządzenie uzasadnienia może wzmacniać zasadę pogłębiania zaufania do organów państwowych i ułatwiać stronie sformułowanie zarzutów w odwołaniu (por. wyrok WSA w Gliwicach z 30 listopada 2010 r., sygn. akt IV SA/Gl 348/10).

W przypadku wydania decyzji w formie wpisu do dziennika budowy, kopia lub odpis tej decyzji stanowi załącznik do protokołu kontroli (art. 34 ust. 3 ustawy o PIP).

Treść ustnych decyzji i poleceń, motywy zastosowania tej formy oraz informacja o terminach realizacji muszą być udokumentowane w protokole kontroli (art. 31 ust. 2 pkt 10 ustawy o PIP).

Od decyzji inspektora pracy wydanej w formie pisemnej lub stanowiącej wpis do dziennika budowy podmiotowi kontrolowanemu przysługuje odwołanie do okręgowego inspektora pracy, które wnosi się w terminie 7 dni od daty otrzymania decyzji (art. 34 ust. 5 ustawy o PIP). Odwołanie może dotyczyć kwestii proceduralnych lub materialnoprawnych.

W przypadku wniesienia odwołania okręgowy inspektor pracy może:
1) utrzymać decyzję w mocy,
2) uchylić ją w całości lub części i wydać nową decyzję,
3) uchylić i umorzyć postępowanie,
4) umorzyć postępowanie odwoławcze.

Decyzje wydawane na podstawie art. 11 pkt 2–4 ustawy o PIP podlegają natychmiastowemu wykonaniu z mocy prawa ze względu na zagrożenie życia lub zdrowia ludzi, jednak okręgowy inspektor pracy może wstrzymać ich wykonanie, jeżeli podjęte działania wyłączają zagrożenie (art. 34 ust. 6 ustawy o PIP).

Obowiązek poinformowania o realizacji decyzji

Podmiot kontrolowany, do którego została skierowana decyzja wydana na podstawie art. 11 pkt 1–7 oraz art. 11a ustawy o PIP, musi poin-

eprasa.pl 5327167d3c

formować właściwy organu PIP o jej realizacji z upływem terminów określonych w decyzji. Termin realizacji decyzji wynika z treści decyzji, jeżeli został ustalony przez inspektora pracy, albo z przepisów ustawy, jeżeli ustawodawca nadał danej decyzji rygor natychmiastowej wykonalności (art. 11 pkt 2, 3, 4, 7 ustawy o PIP).

W przypadku konieczności ochrony zdrowia lub życia ludzkiego albo wystąpienia innego ważnego interesu społecznego decyzja może zostać opatrzona rygorem natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 108 § 1 k.p.a.

Obowiązek informacyjny obejmuje również decyzje oraz polecenia wydane w formie ustnej na podstawie art. 34 ust. 4 ustawy o PIP. Decyzje ustne i polecenia stanowią środki prawne, które podmiot kontrolowany wykonuje podczas kontroli lub niezwłocznie po jej zakończeniu, a następnie informuje organ o wykonaniu obowiązku. Jeżeli wykonanie nastąpiło przed zakończeniem kontroli, inspektor pracy sporządza stosowną adnotację w protokole kontroli.

Informacja o realizacji decyzji powinna zostać przekazana odpowiedniemu organowi PIP w formie pisemnej. Przepisy nie określają elementów, jakie musi zawierać informacja, jednak – ze względów dowodowych – powinna zostać sporządzona na piśmie. Adresat decyzji powinien poinformować o fakcie i terminie wykonania decyzji, a w praktyce dopuszczalne jest załączenie dokumentów potwierdzających wykonanie obowiązku, co pozwala uniknąć zarzutu niewykonania decyzji przy kolejnej kontroli.

Obowiązek informowania dotyczy wykonania decyzji, co potwierdza ich wiążący charakter. Realizacja obowiązków wynikających z decyzji inspektora pracy wynika także z innych przepisów, w tym art. 207 § 2 pkt 6 k.p. oraz art. 283 § 2 pkt 7 k.p., który przewiduje odpowiedzialność wykroczeniową za niewykonanie nakazu inspektora pracy. W przypadku niewykonania decyzji może zostać wszczęta egzekucja obowiązków niepieniężnych na podstawie ustawy z 7 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Samo wniesienie odwołania od decyzji wstrzymuje jej wykonanie oraz związany z nią obowiązek informacyjny, z wyjątkiem sytuacji, gdy decyzja została opatrzona rygorem natychmiastowej wykonalności lub podlega natychmiastowemu wykonaniu z mocy ustawy. W tych przypadkach jedynie organ odwoławczy może wstrzymać wykonanie decyzji.

Ustne pouczenie

Zgodnie z art. 37a ustawy o PIP, w uzasadnionych przypadkach, wobec pracodawcy rozpoczynającego działalność, a także jeżeli nie stwierdzono:
1) bezpośredniego zagrożenia życia lub zdrowia pracowników lub innych osób wykonujących pracę,
2) popełnienia wykroczenia z winy umyślnej

– inspektor pracy może odstąpić od stosowania środków prawnych, o których mowa w art. 33 ustawy o PIP, poprzestając na ustnym pouczeniu o sposobach zgodnego z wymogami prawa zorganizowania pracy i odebraniu od podmiotu kontrolowanego oświadczenia o terminie usunięcia ujawnionych w toku kontroli uchybień.

Przepis art. 37a ustawy o PIP pozostaje w ścisłym związku z art. 33 ustawy o PIP i dopuszcza stosowanie przez inspektora pracy dodatkowego, alternatywnego względem środków prawnych wymienionych w art. 33 ust. 1 ustawy o PIP, instrumentu oddziaływania pokontrolnego, polegającego na poprzestaniu na ustnym pouczeniu o sposobach zgodnego z prawem zorganizowania pracy oraz odebraniu od pod-

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu”

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

eprasa.pl 5327167d3c

miotu kontrolowanego oświadczenia o terminie usunięcia ujawnionych uchybień. Zastosowanie tego środka oznacza odstąpienie przez inspektora od podjęcia środków wskazanych w art. 33 ustawy o PIP.

Instytucja ustnego pouczenia stanowi przejaw wykonywania przez inspektora pracy funkcji pomocy prawnej udzielanej podmiotom zatrudniającym i wyraża zasadę preferencji środków pozakarnych w reakcji na stwierdzone uchybienia. Rozwiązanie to umożliwia inspektorowi pracy odstąpienie od stosowania środków prawnych, jeżeli zostały spełnione przesłanki określone w art. 37a ustawy o PIP.

Ustne pouczenie może zostać zastosowane, jeżeli:

1) mamy do czynienia z „pracodawcą rozpoczynającym działalność",
2) nie stwierdzono bezpośredniego zagrożenia życia lub zdrowia pracowników lub innych osób wykonujących pracę,
3) nie stwierdzono popełnienia wykroczenia z winy umyślnej,
4) występuje „uzasadniony przypadek" poprzestania na pouczeniu.

Zastosowanie art. 37a ustawy o PIP nie jest dopuszczalne, jeżeli w toku kontroli stwierdzono bezpośrednie zagrożenie dla życia lub zdrowia pracowników lub innych osób wykonujących pracę. Pojęcie to obejmuje sytuacje, w których stan faktyczny spowodowany naruszeniem przepisów lub zasad bhp stwarza realne i wysoce prawdopodobne ryzyko zaistnienia wypadku lub choroby.

Wyłączenie możliwości zastosowania ustnego pouczenia dotyczy również sytuacji, w której w toku kontroli zostanie stwierdzone popełnienie wykroczenia z winy umyślnej. Za umyślność uznaje się zarówno zamiar bezpośredni (działanie w celu popełnienia wykroczenia), jak i zamiar ewentualny (gdy podmiot przewiduje możliwość popełnienia wykroczenia i godzi się na to).

Przepis art. 37a ustawy o PIP odnosi się do „pracodawcy rozpoczynającego działalność", natomiast w końcowej części przepisu ustawodawca posługuje się pojęciem „podmiot kontrolowany". Powoduje to niejasność co do zakresu podmiotowego instytucji ustnego pouczenia, ponieważ termin „podmiot kontrolowany", zgodnie z art. 13 ustawy o PIP, ma zakres szerszy i nie odnosi się wyłącznie do pracodawców.

INFORAKADEMIA

Największa baza certyfikowanych wideoszkoleń

dla księgowych, kadrowych i biur rachunkowych

Sprawdź na stronie
inforakademia.pl

Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30 bok@infor.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Ustne pouczenie stanowi środek pozakarny i jest zaliczane do środków oddziaływania wychowawczego, o których mowa w art. 41 ustawy z 20 maja 1971 r. – Kodeks wykroczeń (dalej: k.w.). Stosowanie tego środka nie jest wykluczone nawet w przypadku stwierdzenia wykroczenia, o ile wykroczenie nie miało charakteru umyślnego.

Zastosowanie art. 37a ustawy o PIP ma charakter fakultatywny. Inspektor nie ma obowiązku zastosowania ustnego pouczenia, nawet jeżeli zostały spełnione przesłanki określone w przepisie. Decyzja powinna uwzględniać wszystkie okoliczności sprawy, w tym liczbę i wagę naruszeń. W orzecznictwie (np. wyrok WSA w Warszawie z 5 grudnia 2013 r., sygn. akt VI SA/Wa 2015/13) wskazano, że jeżeli zakres naruszeń jest znaczny, odstąpienie od zastosowania środków prawnych nie jest uzasadnione, mimo że art. 37a ustawy o PIP ma charakter fakultatywny. Pracodawca, wobec którego zastosowano art. 37a ustawy o PIP, składa oświadczenie o terminie usunięcia ujawnionych uchybień, chyba że uchybienia zostały usunięte w trakcie kontroli.

Wnoszenie powództw o ustalenie istnienia stosunku pracy

Inspektor pracy posiada także uprawnienie procesowe do wnoszenia powództw o ustalenie istnienia stosunku pracy, a także do przystępowania do postępowań sądowych za zgodą osoby zainteresowanej (art. 33 ust. 1 pkt 3 ustawy o PIP). Środek ten znajduje zastosowanie, gdy ustalenia kontroli wskazują, że podmiot kontrolowany zawarł umowę cywilnoprawną, pomimo że zatrudnienie wykazuje cechy stosunku pracy określone w art. 22 § 1^1 k.p. Uprawnienie to ma na celu przeciwdziałanie zastępowaniu stosunku pracy umowami prawa cywilnego. Inspektor pracy może wytoczyć powództwo jedynie o ustalenie istnienia stosunku pracy – uchwała Sądu Najwyższego z 24 września 2020 r. (sygn. akt III PZP 1/20) wyklucza możliwość wytaczania powództw obejmujących żądanie ustalenia treści stosunku pracy lub sposobu jego ustania.

Postępowanie w przypadku nieprawidłowości dotyczących zatrudnienia

W art. 37 ustawy o PIP uregulowane zostały środki prawne, które inspektor pracy może zastosować, gdy w toku kontroli stwierdzi wykroczenie polegające na naruszeniu przepisów ustawy z 20 marca 2025 r. o rynku pracy i służbach zatrudnienia oraz ustawy o warunkach dopuszczalności powierzania pracy cudzoziemcom na terytorium Rzeczpospolitej Polskiej, w zakresie określonym w art. 10 ust. 1 pkt 3 i 4 ustawy o PIP.

Przepis ustanawia wyjątek od zasady swobody wyboru środka reakcji, ponieważ w tych przypadkach inspektor pracy nie może ograniczyć się do środków oddziaływania wychowawczego. Ustawodawca nakazuje zastosowanie środków karnych, co wyłącza możliwość poprzestania na pouczeniu, zwróceniu uwagi lub ostrzeżeniu.

W takich sytuacjach inspektor pracy prowadzi postępowanie mandatowe lub występuje z wnioskiem o ukaranie do sądu wobec osób odpowiedzialnych za stwierdzone nieprawidłowości. Postępowanie mandatowe jest dopuszczalne, gdy sprawca wykroczenia wyrazi zgodę na przyjęcie mandatu. Inspektor, nakładając grzywnę, powinien uwzględnić okoliczności wymienione w art. 33 k.w., w szczególności stopień społecznej szkodliwości czynu oraz cele zapobiegawcze i wychowawcze kary.

W przypadku odmowy przyjęcia mandatu lub gdy mandat nie byłby środkiem wystarczającym, inspektor pracy może skierować do sądu wniosek o ukaranie, występując w charakterze oskarżyciela publicznego.

Przepis art. 37 ustawy o PIP nakłada również na organy PIP obowiązek niezwłocznego powiadomienia właściwych organów państwowych o stwierdzonych naruszeniach przepisów prawa.

Inspektor pracy powiadamia odpowiednio:
1) Zakład Ubezpieczeń Społecznych – o naruszeniu przepisów w zakresie ubezpieczeń społecznych,
2) naczelnika urzędu celno-skarbowego – o naruszeniu przepisów prawa podatkowego,
3) Policję lub Straż Graniczną – o naruszeniu przepisów o cudzoziemcach,
4) starostę – o naruszeniu przepisów rynku pracy i warunków dopuszczalności powierzania pracy cudzoziemcom.

Okręgowy inspektor pracy musi powiadomić marszałka województwa o naruszeniach warun-

eprasa.pl 5327167d3c

ków prowadzenia agencji zatrudnienia oraz – na wniosek – o wynikach kontroli, a wojewodę o naruszeniach przepisów dotyczących powierzania pracy cudzoziemcom oraz obowiązków określonych w art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. d i f ustawy o PIP.

Przepis art. 37 ustawy o PIP realizuje funkcję sygnalizacyjną PIP, polegającą na przekazywaniu innym organom informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach w zakresie nadzorowanych przez nie przepisów prawa.

PODSUMOWANIE

1. **Inspektor pracy musi okazać legitymację służbową przed przystąpieniem do sprawdzania tożsamości osób wykonujących pracę lub przebywających na terenie podmiotu kontrolowanego, a także osób korzystających z usług agencji zatrudnienia, ich przesłuchiwania i żądania oświadczeń w sprawie legalności zatrudnienia lub prowadzenia innej działalności zarobkowej.**
2. **Niedopełnienie obowiązku współdziałania może stanowić podstawę odpowiedzialności służbowej inspektora pracy.**
3. **Protokół pokontrolny ma charakter dokumentu sformalizowanego i musi zawierać wszystkie elementy wymienione w art. 31 ust. 2 ustawy o PIP.**
4. **Wystąpienie inspektora pracy, oparte na art. 11 pkt 8, art. 11b, art. 33 pkt 2 i art. 36 ustawy o PIP, stanowi środek niewładczy.**
5. **Inspektor pracy posiada uprawnienie procesowe do wnoszenia powództw o ustalenie istnienia stosunku pracy, a także do przystępowania do postępowań sądowych za zgodą osoby zainteresowanej.**

© ℗

Podstawa prawna

- art. 28–37a ustawy z 13 kwietnia 2007 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1712; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 769)
- art. 21 § 1 pkt 2, art. 76, art. 107, art. 108 § 1 ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1691)
- art. 22 § 1^1, art. 207 § 2 pkt 6, art. 237^{11} § 4, art. 283 § 2 pkt 7 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 25)
- art. 218 § 1a ustawy z 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 383; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1872)
- art. 33, art. 41 ustawy z 20 maja 1971 r. – Kodeks wykroczeń (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 734; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1872)
- art. 631 ustawy z 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1568; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)

Powołane orzecznictwo

- wyrok NSA z 9 marca 2016 r. (sygn. akt I OSK 1597/14)
- wyrok WSA w Krakowie z 20 grudnia 2024 r. (sygn. akt III SA/Kr 1269/24)
- wyrok NSA z 14 listopada 2024 r. (sygn. akt III OSK 1658/23)
- wyrok WSA we Wrocławiu z 29 listopada 2018 r. (sygn. akt III SA/Wr 306/18)
- wyrok WSA w Poznaniu z 28 lutego 2014 r. (sygn. akt II SA/Po 975/13)
- wyrok WSA w Warszawie z 5 grudnia 2013 r. (sygn. akt VI SA/Wa 2015/13)
- wyrok WSA w Gliwicach z 30 listopada 2010 r. (sygn. akt IV SA/Gl 348/10)

LESZEK JAWORSKI
prawnik, specjalista ds. prawa pracy, absolwent studiów doktoranckich na WPiA Uniwersytetu Warszawskiego

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl 5327167d3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 3 (603) 5 marca 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W OŚWIACIE

nr 3

Jak przyjąć w ewidencji laptopy przekazane szkołom w ramach KPO 2

Czy nauczyciel pracujący w kilku szkołach może złożyć PIT-2 u każdego pracodawcy 3

Jak zaksięgować pomoce dydaktyczne otrzymane od jednostki nadrzędnej 5

Jaka stawka VAT jest właściwa przy udostępnianiu obiektów sportowych 7

Czy nauczyciel może odmówić przyjęcia wychowawstwa 9

Czy dla emerytowanych nauczycieli stosuje się inne zasady zatrudniania w szkole 10

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Więcej on-line

NOWY DZIAŁ **„Aktualności w oświacie tylko w e-wydaniu”**

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne **dla oświaty** dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl

eprasa.pl 3527167u30

Jak przyjąć w ewidencji laptopy przekazane szkołom w ramach KPO

Szkoła otrzymała bezpłatnie 25 laptopów na łączną kwotę 43 000 zł (każdy z nich nie przekracza kwoty 2500 zł). Laptopy przekazane zostały z Krajowego Planu Odbudowy (KPO), sfinansowane przez UE NextGenerationEU. Odbiorcą sprzętu jest gmina, ale laptopy są dostarczone bezpośrednio do szkoły. Czy należy je przyjąć na konto 013 „Pozostałe środki trwałe" i umorzyć, czy można je wpisać na „ilościówkę" bez umorzenia? Czy otrzymane z KPO laptopy szkoła powinna ująć w swoich środkach trwałych, czy najpierw gmina przyjmuje u siebie i potem przekazuje szkole?

Analizując sposób ujęcia w księgach rachunkowych laptopów otrzymanych z KPO, należy w pierwszej kolejności odwołać się do definicji środków trwałych zawartej w ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor).

Definicja środka trwałego

Stosownie do zapisów art. 3 ust. 1 pkt 15 uor, **przez środki trwałe rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki.** Otrzymane laptopy, jako urządzenia kompletne i zdatne do użytku w momencie przyjęcia, niewątpliwie spełniają tę definicję, o ile przewidywany okres ich używania przekracza rok. Fakt, że zostały one sfinansowane ze środków zewnętrznych (UE NextGenerationEU) i przekazane szkole nieodpłatnie, nie zmienia ich charakteru ekonomicznego jako składnika aktywów trwałych jednostki.

Konto 013 czy ewidencja ilościowa

Istotnym dylematem w przedstawionej sytuacji jest wartość jednostkowa sprzętu (poniżej 2500 zł) oraz wybór metody ewidencji: konto 013 czy ewidencja ilościowa. Ustawa o rachunkowości określa ogólne zasady, pozostawiając jednostkom prawo do stosowania uproszczeń w ramach przyjętej polityki rachunkowości. Zgodnie z zapisami § 7 ust. 2 pkt 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont), jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do używania, mogą być umarzane meble i dywany. W praktyce jednostki budżetowe w swoich politykach rachunkowości często rozszerzają ten katalog o inne składniki majątku o niskiej wartości, w tym sprzęt elektroniczny, decydując o ich bezpośrednim ujęciu w kosztach (konto 401) i objęciu jedynie ewidencją ilościową (pozabilansową). Należy jednak pamiętać, że **laptopy są sprzętem narażonym na ryzyko kradzieży. Z tego względu, dla zachowania kontroli nad mieniem powierzonym, zdecydowanie bezpieczniejszym i rekomendowanym podejściem jest ujęcie ich na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe".**

Zgodnie bowiem z objaśnieniami załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, konto 013 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych, niepodlegających ujęciu na kontach: 011, 014, 016 i 017, wydanych do używania na potrzeby działalności jednostki, które podlegają umorzeniu lub amortyzacji w pełnej wartości w miesiącu wydania do używania.

Wiąże się to z jednorazowym odpisem umorzeniowym w 100% wartości w miesiącu przyjęcia do używania (księgowanie Wn 401/Ma 072), ale pozwala na utrzymanie składników w ewidencji bilansowej, co znacząco ułatwia późniejszą inwentaryzację.

WAŻNE!

Wybór między kontem 013 a ewidencją wyłącznie ilościową musi wynikać bezpośrednio z zapisów polityki rachunkowości obowiązującej w szkole.

eprasa.pl 5327167d3c

Wycena otrzymanych laptopów

Odnosząc się do kwestii wyceny – choć sprzęt otrzymano bezpłatnie – jego wartość jest znana i wynosi łącznie 43 000 zł. Zgodnie z art. 28 ust. 2 uor, **cena nabycia to cena zakupu składnika aktywów,** jednak w przypadku nieodpłatnego otrzymania stosuje się cenę sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu, chyba że wartość jest określona w umowie darowizny lub innej dokumentacji przekazania.

WAŻNE!

W przypadku projektów unijnych wartość sprzętu jest precyzyjnie określona i to ona powinna stanowić podstawę zapisu w księgach.

Obieg dokumentów przy przekazaniu laptopów

W kwestii obiegu dokumentów między gminą a szkołą należy kierować się zasadą przewagi treści ekonomicznej nad formą wynikającą z art. 4 uor. Jeżeli beneficjentem projektu jest gmina, a użytkownikiem końcowym szkoła, poprawny obieg wymaga formalnego przekazania majątku. Fakt dostarczenia sprzętu bezpośrednio do szkoły nie zwalnia z obowiązku dokumentacyjnego.

Gmina, jako strona umowy o dofinansowanie, powinna przyjąć sprzęt (ewidencyjnie) i przekazać go szkole dokumentem PT (Przekazanie/Przyjęcie środka trwałego).

Dopiero na podstawie dokumentu PT szkoła wprowadza laptopy do swojej ewidencji (na konto 013 lub ilościowo, zgodnie z zasadami przyjętymi w polityce rachunkowości). Takie podejście zapewnia spójność ewidencji majątkowej gminy oraz szkoły i jest niezbędne dla prawidłowego rozliczenia trwałości projektu. Pominięcie tego kroku i bezpośrednie „wpisanie na stan" w szkole bez dokumentu od organu prowadzącego mogłoby zostać uznane za naruszenie zasad inwentaryzacji i kontroli zarządczej.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 3 ust. 1 pkt 15, art. 4, art. 28 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- § 7 ust. 2 pkt 4, załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)

JAROSŁAW JURGA

ekonomista, certyfikowany księgowy posiadający wieloletnie doświadczenie w zakresie finansów publicznych, praktyk specjalizujący się w zagadnieniach rachunkowości budżetowej. Ukończył studia podyplomowe z zakresu polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości oraz audytu wewnętrznego w jsfp. Szkoleniowiec, wykładowca na studiach podyplomowych z zakresu finansów i rachunkowości JST, autor i współautor kilkunastu publikacji książkowych oraz licznych publikacji z obszaru rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych

Czy nauczyciel pracujący w kilku szkołach może złożyć PIT-2 u każdego pracodawcy

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Nauczyciele często są zatrudnieni jednocześnie w kilku szkołach. W praktyce rodzi to wątpliwości podatkowe dotyczące formularza PIT-2, czyli oświadczenia składanego płatnikowi w celu uwzględniania tzw. kwoty zmniejszającej podatek przy obliczaniu zaliczek na PIT. Czy nauczyciel pracujący w kilku szkołach będzie mógł w każdej z nich złożyć PIT-2?

eprasa.pl 5327167d3c

RADA

Tak, nauczyciel może złożyć oświadczenia i wnioski zawarte w formularzu PIT-2 w więcej niż jednej placówce, jednak niekoniecznie w każdej, w której pracuje – będzie to uzależnione od tego, ile jest takich miejsc i jaki wniosek/oświadczenie nauczyciel chciałby złożyć.

UZASADNIENIE

Formularz PIT-2 zawierający wnioski i oświadczenia podatkowe, które podatnik może złożyć płatnikowi, w obecnej postaci obowiązuje od 1 stycznia 2023 r. Wprowadzenie tej wersji formularza (wersji 9) było powiązane z wejściem w życie art. 31a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), a jednym z jego celów było stworzenie możliwości uporządkowania swojej sytuacji podatkowej osobom, które świadczą pracę na rzecz kilku podmiotów. Przedstawicielami tej grupy są między innymi nauczyciele, którzy często pracują w kilku placówkach, a ich sytuacja pracowniczo-podatkowa jest nieco bardziej skomplikowana niż w przypadku innych pracowników. Oczywiście formularz PIT-2 może być i jest skutecznie wykorzystywany również przez osoby, które są zatrudnione w jednym miejscu, jednak to w przypadku takich podatników jak nauczyciele związane z tym korzyści są najlepiej widoczne.

WAŻNE!

Wnioski i oświadczenia podatkowe znajdujące się w formularzu PIT-2 pozwalają podatnikom wpłynąć na wysokość zaliczki na podatek dochodowy pobieranej przez płatnika.

Formularz PIT-2 zawiera 23 pozycje podzielone na części od A do K, wśród których znajdują się cztery oświadczenia i trzy wnioski. Znajdują się wśród nich:

1) oświadczenia podatnika składane płatnikowi w sprawie pomniejszenia o kwotę zmniejszającą podatek (**części C i D**),
2) oświadczenie podatnika składane płatnikowi o zamiarze preferencyjnego opodatkowania dochodów z małżonkiem/jako osoba samotnie wychowująca dziecko (**część E**),
3) oświadczenie podatnika składane zakładowi pracy w sprawie korzystania z podwyższonych pracowniczych kosztów uzyskania przychodów (**część F**),
4) oświadczenie podatnika składane płatnikowi w sprawie zwolnień, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 152–154 updof, czyli ulgi dla: powracających, rodzin 4+, pracujących seniorów (**część G**),
5) wniosek podatnika składany płatnikowi o niestosowanie ulgi dla młodych lub pracowniczych kosztów uzyskania przychodów (**część H**),
6) wniosek podatnika składany płatnikowi o rezygnację ze stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów (**część I**),
7) wniosek podatnika składany płatnikowi w sprawie niepobierania zaliczek w roku podatkowym (**część J**).

Z punktu widzenia pracownika świadczącego pracę na rzecz kilku podmiotów najistotniejsze znaczenie ma możliwość złożenia oświadczenia zawartego w **części C** formularza i wniosku z **części H**. Dotyczą one bowiem kwoty zmniejszającej podatek i stosowania pracowniczych kosztów uzyskania przychodów.

W zakresie kwoty zmniejszającej zasadą jest, że zakład pracy będący płatnikiem pomniejsza zaliczki o kwotę stanowiącą nie więcej niż 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, jeżeli podatnik złoży temu płatnikowi oświadczenie o stosowaniu pomniejszenia. Od 1 stycznia 2023 r. oświadczenie to podatnik może złożyć nie więcej niż trzem płatnikom. Wskazuje w nim, że płatnik jest uprawniony do pomniejszenia zaliczki o kwotę stanowiącą:

- 1/12 kwoty zmniejszającej podatek albo
- 1/24 kwoty zmniejszającej podatek, albo
- 1/36 kwoty zmniejszającej podatek.

W art. 31b ust. 5 updof ustawodawca zastrzegł, że w przypadku uzyskiwania w danym miesiącu przychodów od więcej niż jednego płatnika podatnik może złożyć oświadczenie o stosowaniu pomniejszenia, jeżeli:

1) łączna kwota pomniejszenia stosowana przez wszystkich płatników w tym miesiącu nie przekracza kwoty stanowiącej 1/12 kwoty zmniejszającej podatek oraz
2) w roku podatkowym podatnik za pośrednictwem płatnika nie skorzystał w pełnej wysokości z pomniejszenia kwoty zmniejszającej podatek, w tym również, gdy złożył wniosek o niepobieranie zaliczek w danym roku podatkowym, o którym mowa w art. 31c updof.

Oznacza to, że nauczyciel zatrudniony w kilku szkołach ma możliwość uniknięcia sytuacji,

eprasa.pl 5327167d3c

w której każdy z płatników, obliczając zaliczkę na podatek, zastosuje kwotę wolną, a w ramach rocznego rozliczenia podatku powstanie kwota do dopłaty. Z drugiej strony, w przypadku zatrudnienia, które nie pozwala na wykorzystanie pełnej kwoty wolnej, podatnik może uniknąć nadpłacania zaliczki na podatek poprzez podzielenie kwoty wolnej pomiędzy płatników. Jednak jak już wskazano, na podstawie art. 31b ust. 2 updof, oświadczenie to można złożyć maksymalnie trzem płatnikom. W kontekście tego oświadczenia odpowiedź na pytanie, czy nauczyciel może złożyć formularz PIT-2 w każdej szkole, jest więc uzależniona od tego, w ilu szkołach świadczy on pracę – jeśli maksymalnie w trzech, to tak, może złożyć oświadczenie dotyczące kwoty wolnej w każdej z nich, jeśli jednak jest ich więcej, to w takiej sytuacji zajdzie konieczność wybrania wśród nich płatników, którzy obliczając wysokość zaliczki, będą stosowali kwotę zmniejszającą podatek.

WAŻNE!

Oświadczenie w sprawie pomniejszenia o kwotę zmniejszającą podatek podatnik może złożyć maksymalnie trzem płatnikom.

W pozostałym zakresie ustawodawca nie przewidział ograniczeń dotyczących liczby płatników, którym podatnik może złożyć wnioski i oświadczenia zawarte w formularzu PIT-2, a więc nauczyciel zatrudniony w kilku placówkach może złożyć je w każdej z nich. Dotyczy to w szczególności wniosku zawartego w **części H** o niestosowanie pracowniczych kosztów uzyskania przychodów, który również ma istotne znaczenie dla osób uzyskujących dochody u kilku płatników i pozwala uniknąć dopłaty podatku w ramach rozliczenia rocznego. W zależności od potrzeb można również złożyć oświadczenie o zamiarze preferencyjnego opodatkowania dochodów z małżonkiem/jako osoba samotnie wychowująca dziecko (**część E**),

Oświadczenie w sprawie zwolnień, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 152–154 updof, czyli ulgi dla: powracających, rodzin 4+, pracujących seniorów (**część G**), wniosek o niestosowanie ulgi dla młodych (**część H**), czy wniosek w sprawie niepobierania zaliczek w roku podatkowym (**część J**).

Na zakończenie warto przypomnieć, że choć formularz PIT-2 zawierający wnioski/oświadczenia podatnika dla celów obliczania miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych jest formularzem ustalonym na podstawie art. 31a ust. 2 updof, to jednak omawianych wniosków i oświadczeń nie trzeba składać przy jego użyciu. Ustawodawca wskazał, że mogą one być składane według ustalonego wzoru, co oznacza, że nie muszą.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 31a, art. 31b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 163; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1858)

MAŁGORZATA MASŁOWSKA

prawnik specjalizujący się w tematyce prawa podatkowego i prawa pracy, mediator stały dla obszaru właściwości Sądu Okręgowego w Łodzi specjalizujący się w mediacjach pracowniczych, redaktor i dziennikarz portalu INFOR.PL

Jak zaksięgować pomoce dydaktyczne otrzymane od jednostki nadrzędnej

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Szkoła otrzymuje z jednostki nadrzędnej pomoce dydaktyczne. Czy pomoce te należy przyjąć na konto 760 „Pozostałe przychody operacyjne”? Jak prawidłowo zaksięgować takie pomoce dydaktyczne?

Definicja środków dydaktycznych zawarta jest w rozporządzeniu Ministra Edukacji Narodowej z 17 grudnia 2010 r. w sprawie podstawowych warunków niezbędnych do realizacji przez szkoły i nauczycieli zadań dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych oraz programów naucza-

eprasa.pl 5327167d3c

nia, które określa, że pomoce dydaktyczne to takie pomoce edukacyjne, które są niezbędne w realizacji programu nauczania.

Przy założeniu, że otrzymane nieodpłatnie pomoce dydaktyczne służą do nauczania i wychowania w szkole, należy je ująć:

- **strona Wn** konto 013 „Pozostałe środki trwałe",
- **strona Ma** konto 760 „Pozostałe przychody operacyjne".

Przy jednorazowym umorzeniu w miesiącu przyjęcia do używania należy je ująć:

- **strona Wn** konto 401 „Zużycie materiałów i energii",
- **strona Ma** konto 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych".

Zgodnie z § 7 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont), jednorazowo, poprzez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do używania, mogą być umarzane:

- książki i inne zbiory biblioteczne,
- środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych,
- odzież i umundurowanie,
- meble i dywany,
- inwentarz żywy,
- pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w ustawie z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do używania.

WAŻNE!

Środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego otrzymane na podstawie decyzji właściwego organu nieodpłatnie mogą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji – § 6 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

Właściwym dokumentem księgowym do ujęcia w ewidencji bilansowej jednostki nieodpłatnie otrzymanych pozostałych środków trwałych będzie dokument PT „Protokół otrzymania–przekazania środka trwałego". Dokument ten powinien zostać sporządzony na podstawie decyzji jednostki przekazującej środki trwałe.

Przyjęcie pozostałego środka trwałego zapisem: Wn konto 013/Ma konto 760 – w wartości ustalonej zgodnie z protokołem przekazania – pozwoli na odzwierciedlenie faktu, że szkoła nieodpłatnie otrzymała składnik majątku – powstaje przychód operacyjny. Sam zapis 013/072 byłby niepełny.

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)
- § 7 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 17 grudnia 2010 r. w sprawie podstawowych warunków niezbędnych do realizacji przez szkoły i nauczycieli zadań dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych oraz programów nauczania (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 9; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. 220)

IRENA BRUSZEWSKA

dr nauk inżynierii rolniczej, mgr nauk prawnych, ukończyła studia podyplomowe w zakresie: audytu wewnętrznego, finansów i rachunkowości oraz inne. Od 27 lat pracuje na stanowisku skarbnika gminy. Doświadczony wykładowca na studiach podyplomowych, szkoleniach oraz kursach, prelegent na konferencjach i warsztatach z zakresu finansów publicznych i rachunkowości. Autorka i współautorka wielu publikacji. Odpowiedzialna za prowadzenie gospodarki finansowej w jsfp

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl 5327167d3c

Jaka stawka VAT jest właściwa przy udostępnianiu obiektów sportowych

PROBLEM

Gmina wynajmuje (klubom sportowym, sekcjom) boisko sportowe i halę sportową, czyli 2 obiekty sportowe służące rozwojowi sportu i rekreacji wśród mieszkańców. Odbywa się to odpłatnie, na podstawie umów najmu. Boisko i hala mogą być odpłatnie udostępniane na treningi, mecze, turnieje i inne wydarzenia o charakterze sportowym/rozrywkowym. Reasumując, boisko i hala są odpłatnie wynajmowane w celu realizowania zajęć sportowych. Boisko i hala są obiektami sportowymi i zgodnie ze stosownymi regulaminami zabrania się korzystania z obiektów w sposób sprzeczny z ich przeznaczeniem. Jaką stawką VAT opodatkować udostępnianie obiektów sportowych?

RADA

Właściwą stawką jest stawka 8%, ponieważ usługa mieści się w grupowaniu PKWiU 93.11.10.0 „Usługi związane z działalnością obiektów sportowych".

UZASADNIENIE

Wynajem obiektów sportowych może podlegać opodatkowaniu preferencyjną (8%) stawką VAT. **Możliwość zastosowania preferencyjnej stawki VAT dla analizowanych usług jest uzależniona od Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU),** wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU). Udostępnienie obiektu sportowego w celach rekreacyjno-sportowych można bowiem sklasyfikować jako „usługi związane z działalnością obiektów sportowych", mieszczące się w grupowaniu 93.11.10.0 PKWiU 2015. Wówczas, zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146a pkt 2 w zw. z poz. 55 załącznika nr 3 do ustawy 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług ustawy o VAT (dalej: ustawa o VAT), usługi te mogą korzystać z preferencyjnej stawki VAT w wysokości 8%.

Zgodnie z PKWiU 2015, w Sekcji R mieszczą się usługi kulturalne, rozrywkowe, sportowe i rekreacyjne. W Dziale 93 „Usługi związane ze sportem, rozrywką i rekreacją" mieszczącym się w Sekcji R wymienione zostały:

- 93.1 usługi związane ze sportem,
- 93.11.10.0 usługi związane z działalnością obiektów sportowych.

W wyjaśnieniach do PKWiU 2015 wskazano, że grupowanie 93.11.10.0 obejmuje m.in.:

- usługi związane z działalnością obiektów sportowych na otwartym powietrzu lub halowych obiektów sportowych, takich jak: stadiony i areny sportowe, lodowiska, baseny, boiska sportowe, pola golfowe, tory do gry w kręgle, korty tenisowe, itp.,
- usługi związane z działalnością torów wyścigowych dla samochodów, psów i koni,
- usługi związane z organizowaniem i przeprowadzaniem imprez sportowych dla sportowców zawodowych lub amatorów z wykorzystaniem własnych, otwartych lub zamkniętych obiektów sportowych.

W załączniku nr 3 do ustawy o VAT, zawierającym wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 8%, w poz. 55 wskazano PKWiU 93.11.10.0 – „Usługi związane z działalnością obiektów sportowych".

W związku z tym dla usługi będącej przedmiotem pytania, która mieści się w grupowaniu PKWiU 93.11.10.0 – „Usługi związane z działalnością obiektów sportowych", ustawodawca przewidział preferencyjną stawkę podatku w wysokości 8%.

Potwierdzają to wiążące informacje stawkowe (WIS) Dyrektora KIS, przykładowo:

- z 5 listopada 2025 r. (nr 0112-KDSL2-1.440.455.2025.3.MA) – udostępnianie boiska,

eprasa.pl 5327167d3c

- z 4 listopada 2025 r. (nr 0112-KDSL2-1.440.474.2025.3.MW) – udostępnianie hali sportowej,
- z 28 maja 2024 r. (nr 0110-KSI2-2.441.4.2024.5.AK) – udostępnianie torów basenu i niecki rekreacyjnej z przeznaczeniem na prowadzenie zajęć w wodzie.

Dla odmiany jednak w niektórych przypadkach udostępnienie obiektów sportowych byłoby objęte stawką 23%. Tak przykładowo uznał Dyrektor KIS w WIS z 23 października 2025 r. (nr 0112-KDSL2-2.440.327.2025.4.EZW), gdyż boisko było udostępniane na potrzeby prowadzenia przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej – celem wejścia firmy na teren obiektu sportowego nie była rekreacja czy uprawianie sportu (zgodnie z funkcją obiektu), a cel komercyjny (zarobkowy) – umożliwienie prowadzenia własnej działalności gospodarczej, tj. organizacji zawodów, treningów lub zajęć sportowych dla swoich klientów.

Na marginesie **warto zaznaczyć, że do 31 grudnia 2027 r. dla celów VAT stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług (PKWiU 2015).** Innymi słowy, PKWiU 2015 pozostaje aktualna.

©℗

Podstawa prawna

- art. 41 ust. 2, art. 146ef ust. 1 pkt 2, załącznik nr 3 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 2 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 17 grudnia 2025 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2025 r. poz. 1829)
- § 1, załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2015 r. poz. 1676; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 556)

Powołane piśmiennictwo

- wiążąca informacja stawkowa Dyrektora KIS z 5 listopada 2025 r. (nr 0112-KDSL2-1.440.455.2025.3.MA)
- wiążąca informacja stawkowa Dyrektora KIS z 4 listopada 2025 r. (nr 0112-KDSL2-1.440.474.2025.3.MW)
- wiążąca informacja stawkowa Dyrektora KIS z 23 października 2025 r. (nr 0112-KDSL2-2.440.327.2025.4.EZW)
- wiążąca informacja stawkowa Dyrektora KIS z 28 maja 2024 r. (nr 0110-KSI2-2.441.4.2024.5.AK)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

Więcej on-line

NOWY DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu w sekcji dla oświaty”

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dla oświaty dostępne po zalogowaniu na
inforlex.pl

eprasa.pl 5327167d3c

Czy nauczyciel może odmówić przyjęcia wychowawstwa

PROBLEM

Czy nauczyciel może odmówić przyjęcia wychowawstwa, bo np. już ma jedną klasę i twierdzi że nie podoła obowiązkom?

RADA

Powierzenie wychowawstwa stanowi polecenie służbowe dyrektora, któremu nauczyciel musi się podporządkować.

UZASADNIENIE

Powierzenie nauczycielowi funkcji wychowawcy klasy należy do organizacji pracy szkoły i mieści się w kompetencjach dyrektora szkoły wynikających z art. 68 ust. 1 pkt 1 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (dalej: Prawo Oświatowe) w związku z art. 42 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela). Oznacza to, że powierzenie wychowawstwa stanowi polecenie służbowe dyrektora, któremu nauczyciel musi się podporządkować. Co do zasady nauczyciel nie ma więc uprawnienia do swobodnej odmowy przyjęcia wychowawstwa, jeżeli zadanie to wynika z arkusza organizacyjnego szkoły i mieści się w ramach jego obowiązków służbowych. Wychowawstwo nie jest funkcją dobrowolną, lecz elementem realizacji zadań dydaktyczno-wychowawczych szkoły. W obowiązującym porządku prawnym nie ma przepisu, który wprost przyznawałby nauczycielowi uprawnienie do odmowy przyjęcia funkcji wychowawcy.

WAŻNE!

Wychowawstwo nie jest funkcją dobrowolną, lecz elementem realizacji zadań dydaktyczno-wychowawczych szkoły.

Statut szkoły może regulować zasady powierzania funkcji wychowawcy, w tym określać sytuacje, w których wychowawstwo nie jest przydzielane, jak również przesłanki odmowy jego pełnienia albo rezygnacji z tej funkcji.

Dyrektor szkoły jest uprawniony do rozpatrzenia i ewentualnego uwzględnienia wniosku nauczyciela o odmowę lub rezygnację z wychowawstwa.

Ponadto dyrektor, podejmując decyzję o powierzeniu wychowawstwa, powinien uwzględniać okoliczności obiektywne zgłaszane przez nauczyciela, takie jak stan zdrowia, nadmierne obciążenie obowiązkami lub szczególne sytuacje osobiste. Okoliczności te nie tworzą jednak po stronie nauczyciela bezwzględnego prawa do odmowy, lecz stanowią argumenty, które dyrektor powinien rozważyć w ramach racjonalnej organizacji pracy szkoły. Ostateczna decyzja w tym zakresie należy do dyrektora. Wniosek nauczyciela nie jest dla dyrektora wiążący.

Przepisy Prawa oświatowego nie wprowadzają zakazu powierzenia jednemu nauczycielowi wychowawstwa w więcej niż jednej klasie. Rozwiązanie to ma charakter wyjątkowy, ale jest dopuszczalne, zwłaszcza w sytuacjach kadrowych utrudniających obsadzenie wychowawstw innym nauczycielom. Sam fakt, że nauczyciel już pełni funkcję wychowawcy jednej klasy, nie stanowi podstawy prawnej do odmowy powierzenia mu drugiego wychowawstwa.

Dodatek za wychowawstwo

Pełnienie funkcji wychowawcy klasy wiąże się z prawem do dodatku funkcyjnego. Dodatek ten przysługuje za każdą powierzoną klasę odrębnie, a jego wysokość oraz szczegółowe zasady przyznawania określa regulamin wynagradzania nauczycieli obowiązujący u danego organu prowadzącego, w granicach stawek przewidzianych przepisami prawa. W przypadku powie-

eprasa.pl 5327167d3c

rzenia nauczycielowi wychowawstwa w dwóch klasach nauczycielowi przysługują dwa dodatki funkcyjne odpowiadające każdemu wychowawstwu. Nie ma podstaw prawnych do przyznania jednego dodatku niezależnie od liczby powierzonych klas.

Od 1 września 2019 r. w Karcie Nauczyciela określona jest minimalna, gwarantowana wysokość dodatku za wychowawstwo. Zgodnie z art. 34a Karty Nauczyciela, nauczycielowi, któremu powierzono funkcję wychowawcy klasy, przysługuje dodatek funkcyjny, którego minimalna wysokość wynosi 300 zł miesięcznie.

To oznacza, że:

1) organ prowadzący szkołę nie może ustalić dodatku niższego niż 300 zł – to ustawowa podstawa,
2) samorządy w regulaminach wynagradzania mogą przyznać stawkę wyższą, np. wiele gmin decyduje się na 300 zł, 500 zł lub jeszcze więcej, jak pokazują przykłady miast, które podnosiły dodatek (np. do ok. 530 zł w jednej z dużych JST),
3) za każdą klasę wychowawstwa dodatek liczy się osobno – czyli dwa wychowawstwa = dwa dodatki minimalnie po 300 zł każde.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 34a ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1849)
- art. 68 ust. 1 pkt 1 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1043; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1837)

LESZEK JAWORSKI
prawnik, specjalista ds. prawa pracy, absolwent studiów doktoranckich na WPiA Uniwersytetu Warszawskiego

Czy dla emerytowanych nauczycieli stosuje się inne zasady zatrudniania w szkole

Zasadniczo nie ma odrębnych zasad dotyczących zatrudniania w szkole emerytowanych nauczycieli. Jedyne ograniczenia w zatrudnianiu dotyczą nauczycieli korzystających z emerytur stażowych. Pozostali nauczyciele – emeryci mogą być zatrudniani na podstawie art. 10 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela).

Nauczyciel – emeryt może być zatrudniony na pełny etat lub jego część, na czas określony lub nieokreślony, na podstawie mianowania albo umowy o pracę, także na zastępstwo. Przy podejmowaniu nowego zatrudnienia jest traktowany jak każdy inny kandydat do pracy.

Warto w tym miejscu zwrócić uwagę, że nieprawdziwe jest przekonanie, że nauczyciela – emeryta zawsze zatrudnia się na podstawie umowy o pracę. Nie ma przeszkód, by emerytowany nauczyciel został zatrudniony na podstawie mianowania w oparciu o art. 10 ust. 5 Karty Nauczyciela. Co więcej – jeżeli w szkole są spełnione warunki do zatrudnienia nauczyciela w pełnym wymiarze zajęć na czas nieokreślony, to podstawą jego zatrudnienia jest akt mianowania, a nie umowa o pracę. Powyższe wynika z jednego z założeń Karty Nauczyciela.

W przypadku nauczycieli posiadających wyższy stopień awansu zawodowego ustawodawca dopuszcza możliwość zatrudnienia na czas określony tylko w wyjątkowych wypadkach – jeśli wymaga tego organizacja pracy szkoły lub zastępstwo nieobecnego nauczyciela. Wtedy można

eprasa.pl 5327167d3c

z nauczycielem – emerytem nawiązać stosunek pracy w ciągu roku szkolnego na czas określony (art. 10 ust. 7 Karty Nauczyciela).

Jeżeli zatem szkoła nie może zagwarantować pełnego pensum w dłuższej perspektywie czasowej, to z nauczycielem – emerytem może zawrzeć umowę o pracę na czas nieokreślony w niepełnym wymiarze czasu pracy albo umowę o pracę na czas określony w pełnym wymiarze czasu pracy.

Zatrudnienie nauczyciela korzystającego z emerytury stażowej

Zgoda organu prowadzącego

Zgodnie z art. 10 ust. 10a Karty Nauczyciela, nauczyciela, który:

1) przeszedł na emeryturę, o której mowa w art. 88a ust. 1 Karty Nauczyciela i prawo do tej emerytury nie uległo zawieszeniu oraz
2) nie osiągnął wieku emerytalnego, o którym mowa w art. 24 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych – czyli wieku emerytalnego wynoszącego co najmniej 60 lat dla kobiet i co najmniej 65 lat dla mężczyzn

– można zatrudnić w szkole prowadzonej przez jednostkę samorządu terytorialnego za zgodą organu sprawującego nadzór pedagogiczny.

Podkreślenia wymaga fakt, że przepis ten dotyczy tylko nauczycieli, którzy przeszli na emeryturę na podstawie art. 88a ust. 1 Karty Nauczyciela, czyli nauczycieli korzystających z emerytury stażowej. Obowiązek uzyskania zgody organu prowadzącego nie powstanie w przypadku zatrudniania nauczycieli, którzy przeszli na emeryturę na innej podstawie prawnej (emerytura na zasadach ogólnych z ustawy o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych oraz wcześniejsza emerytura nauczycielska z art. 88 Karty Nauczyciela).

Wymiar i podstawa zatrudnienia

Kolejne ograniczenie dotyczące zatrudniania nauczycieli korzystających z emerytury stażowej wiąże się z wymiarem zatrudnienia oraz podstawą zatrudnienia. Nauczyciela korzystającego z emerytury stażowej można zatrudnić w wymiarze nie wyższym niż połowa obowiązującego wymiaru zajęć. Takie samo ograniczenie dotyczy nauczyciela łączącego zatrudnienie w jednej szkole z zatrudnieniem w drugiej szkole.

Ostatnie ograniczenie dotyczy przesłanek zatrudnienia nauczyciela korzystającego z emerytury stażowej. Mianowicie nauczyciela tego można zatrudnić wyłącznie w przypadku zaistnienia potrzeby wynikającej z organizacji nauczania lub zastępstwa nieobecnego nauczyciela. A zatem podstawą zatrudnienia takiego nauczyciela może być jedynie umowa o pracę na czas określony (w pełnym lub niepełnym wymiarze czasu pracy).

Urlop wypoczynkowy nauczyciela – emeryta

Umowa zawarta na czas określony z nauczycielem – emerytem musi uwzględniać jego uprawnienie do urlopu wypoczynkowego. Nauczyciel – emeryt – jak każdy inny pracownik nabywa wraz z zatrudnieniem prawo do korzystania z urlopu wypoczynkowego.

Co prawda przepisy Karty Nauczyciela nie określają wprost, czy umowa o pracę zawarta na czas określony, o której mowa w art. 10 ust. 7 Karty Nauczyciela, powinna być zawarta do końca zajęć dydaktycznych czy do końca roku szkolnego.

Dotychczas zwyczajowo przyjmowało się, że zatrudnienie na czas określony obejmuje miesiące wakacji, dzięki czemu nauczyciel mógł realizować prawo do urlopu wypoczynkowego w okresie ferii letnich.

Z punktu widzenia prawa nie ma przeszkód, aby umowa zawarta na czas określony w związku z potrzebą wynikającą z organizacji nauczania lub zastępstwa nieobecnego nauczyciela, kończyła się wcześniej – przykładowo obejmowała czas zajęć dydaktycznych. Przy określeniu terminu końcowego umowy o pracę zawartej na czas określony trzeba koniecznie uwzględnić to, aby w czasie trwania umowy dodatkowo nauczyciel mógł zrealizować urlop w naturze.

W rezultacie umowa, która będzie obejmowała zajęcia dydaktyczne, nie może kończyć się z ostaniem dniem roku szkolnego (np. 26 czerwca 2026 r.), ale powinna obejmować również dni w lipcu i sierpniu (w proporcji do długości zatrudnienia w danym roku szkolnym). W ten sposób nie powstanie obowiązek wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop.

eprasa.pl 5327167d3c

Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych

Zgodnie z art. 53 Karty Nauczyciela oraz art. 2 pkt 5 ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa o ZFŚS), nauczyciel – emeryt może korzystać ze świadczeń z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS).

W uchwale Sądu Najwyższego z 21 lutego 2024 r. (sygn. akt III PZP 3/23) wskazano, że emeryt, który uprzednio przeszedł na emeryturę i podjął zatrudnienie u innego pracodawcy, gdzie otrzymuje wynagrodzenie w wysokości niepowodującej zawieszenia wypłaty emerytury, jest „emerytem – byłym pracownikiem" w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy o ZFŚS.

Konsekwencją tej uchwały jest uznanie, że jest możliwe korzystanie z ZFŚS u dwóch pracodawców (szkoła będąca ostatnim miejscem pracy nauczyciela przed przejściem na emeryturę oraz szkoła, w której jest zatrudniony nauczyciel – emeryt). Warunkiem korzystania z dwóch równoległych ZFŚS jest zatrudnienie w warunkach niepowodujących zawieszenia prawa do emerytury. W przypadku, w którym zatrudnienie w nowej szkole powoduje zawieszenie prawa do emerytury, nauczyciel traci status emeryta – byłego pracownika u macierzystego pracodawcy. Zatrudniony emerytowany nauczyciel na nowo uzyska status emeryta – byłego pracownika u nowego pracodawcy po zakończeniu zatrudnienia.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 10, art. 88a ust. 1 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1849)
- art. 24 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1749; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1159)
- art. 2 pkt 5 ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 288; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 25)

Powołane orzecznictwo

- uchwała Sądu Najwyższego z 21 lutego 2024 r. (sygn. akt III PZP 3/23)

TERESA BRUDEREK

wieloletni pracownik oświaty, posiada doświadczenie w organizowaniu pracy placówek oświatowych. Nauczyciel dyplomowany i egzaminator

Zapraszamy do grup na naszym **facebooku**

www.facebook.com/rbinforpl

GRUPA RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

Jest nas już ponad **36 375**

W grupie omawiamy m.in.:
- klasyfikację budżetową,
- ewidencję księgową
- sprawozdawczość budżetową i finansową

Grupa Rachunkowość Budżetowa – OŚWIATA

Jest nas już ponad **7750**

W grupie omawiamy m.in.:
- zmiany w Karcie Nauczyciela,
- nowe regulacje wynikające z ustawy o finansowaniu zadań oświatowych

Grupa Rachunkowość Budżetowa – POMOC SPOŁECZNA

Jest nas już ponad **3283**

W grupie omawiamy m.in.:
- klasyfikację budżetową wydatków OPS,
- zasady finansowania pobytu w DPS

Grupa Rachunkowość Budżetowa – SŁUŻBY MUNDUROWE

Jest nas już ponad **835**

W grupie omawiamy m.in.:
- bieżące problemy księgowe służb mundurowych,
- zasady finansowania zakupów z przyznanych środków

W poszczególnych grupach są omawiane także inne zagadnienia bezpośrednio związane z codzienną pracą.

Obszerne odpowiedzi naszych ekspertów na niektóre z zadawanych pytań można znaleźć na łamach „Rachunkowości Budżetowej"

eprasa.pl 5327167d3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 3 (603) 5 marca 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W INSTYTUCJACH POMOCY SPOŁECZNEJ

nr 3

Awans pracownika socjalnego 2

Na kim ciąży obowiązek ponoszenia kosztów objęcia rodziny zastępczej opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej 3

Jak wykazać w sprawozdaniu budżetowym dochody z funduszu alimentacyjnego 5

Czy usługi pomocy społecznej: terapeutyczne, rehabilitacyjne, rekreacyjne – korzystają ze zwolnienia z VAT 6

Czy pracodawca może żądać od pracownika zwrotu świadczenia z ZFŚS 7

9 771428 817617 10

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl 3527167u30

Awans pracownika socjalnego

PROBLEM

Jak przeprowadzić awans z pracownika socjalnego na starszego pracownika socjalnego? Czy wystarczy jedna pozytywna ocena pracy pracownika? Czy pracownik powinien złożyć wniosek o awansowanie go?

RADA

W przypadku awansowania na starszego pracownika socjalnego wystarczy jedna pozytywna ocena okresowa, jednak wówczas muszą jednocześnie zaistnieć inne przesłanki. Awans na wyższy stopień pracownika samorządowego w takiej sytuacji można uruchomić poprzez złożenie wniosku przez pracownika, który ubiega się o awans szybciej niż w trybie zwykłym.

UZASADNIENIE

Starszy pracownik socjalny jest pierwszym stopniem awansu przewidzianego dla pracowników socjalnych. Na ten stopień może awansować pracownik, który legitymuje się wykształceniem wyższym lub ukończył studia podyplomowe lub posiada wykształcenie średnie uprawniające, zgodnie z przepisami ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej, do wykonywania zawodu pracownika socjalnego oraz posiada co najmniej 2-letni staż pracy.

Najważniejszym elementem procesu awansu jest pozytywna ocena okresowa pracy pracownika socjalnego. Taką ocenę przechodzi każdy pracownik co dwa lata. Pracownikowi, który otrzymał dwie następujące po sobie pozytywne oceny okresowe i który spełnia warunki dotyczące minimalnego poziomu wykształcenia, jest nadawany wyższy stopień awansu zawodowego.

Normalny tryb awansu można przyspieszyć. Przepisy pozwalają awansować pracownika, który spełnia wymogi dotyczące wykształcenia i stażu pracy, a dodatkowo wyróżnia się wysokim zaangażowaniem, inicjatywą lub nowatorskim podejściem przy wykonywaniu obowiązków służbowych z zakresu pomocy społecznej. Właśnie dlatego, jeśli pracownik chce skorzystać z przyspieszonego trybu, musi złożyć wniosek o nadanie mu stopnia starszego pracownika, uwzględniając w nim, jakie jego dotychczasowe działania wskazują na ponadprzeciętne zaangażowanie.

Co ważne, takie podanie o szybszy awans może być negatywnie zaopiniowane przez przełożonego i od tej decyzji nie ma możliwości odwołania. Natomiast, gdy pracownik uzyskał dwie pozytywne oceny jedna po drugiej, wówczas już z mocy prawa jest awansowany na starszego pracownika socjalnego.

WAŻNE!

Jeżeli przełożony negatywnie zaopiniuje podanie pracownika o szybszy awans zawodowy, to pracownik nie może się już od takiego stanu odwołać.

Pozostałe stopnie awansu pracownika socjalnego

Jak już wspomniano wcześniej, starszy pracownik socjalny jest pierwszym stopniem awansu przewidzianego dla pracowników socjalnych. Kolejnymi stopniami awansu są:

1) **specjalista pracy socjalnej** – na tym stanowisku jest wymagane wykształcenie wyższe lub studia podyplomowe uprawniające do wykonywania zawodu pracownika socjalnego oraz posiadanie 3-letniego stażu pracy lub wykształcenie średnie uprawniające do wykonywania zawodu pracownika socjalnego i posiadanie specjalizacji I stopnia w zawodzie pracownik socjalny oraz posiadanie 3-letniego stażu pracy,
2) **starszy specjalista pracy socjalnej lub starszy specjalista pracy socjalnej – koordynator.** Na tym stanowisku wymagane jest wykształcenie wyższe lub studia podyplomowe uprawniające do wykonywania zawodu pracownika socjalnego oraz posiadanie 5-letniego stażu pracy lub wykształcenie średnie uprawniające do wykonywania zawodu pracownika socjalnego i posiadanie specjalizacji II stopnia w zawodzie pracownik socjalny oraz posiadanie 5-letniego stażu pracy,
4) **główny specjalista pracy socjalnej** – na tym stanowisku wymagane jest wykształcenie lub

eprasa.pl 5327167d3c

studia podyplomowe uprawniające do wykonywania zawodu pracownika socjalnego i posiadanie specjalizacji II stopnia w zawodzie pracownik socjalny oraz posiadanie 6-letniego stażu pracy.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 121b ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1214; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)

RADOSŁAW MICHAŁ STĘPIEŃ
adwokat, radca prawny, autor licznych artykułów z zakresu prawa pracy i podatkowego

Na kim ciąży obowiązek ponoszenia kosztów objęcia rodziny zastępczej opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej

STANOWISKO PYTAJĄCEGO

Stosownie do treści przepisów art. 191 ust. 9 ustawy z 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej (dalej: ustawa o wspieraniu rodziny), w przypadku umieszczenia dziecka w rodzinie zastępczej albo rodzinnym domu dziecka gmina właściwa ze względu na miejsce zamieszkania dziecka przed umieszczeniem go po raz pierwszy w pieczy zastępczej ponosi odpowiednio wydatki, o których mowa w ust. 1 pkt 1, w wysokości:

1) 10% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka – w pierwszym roku pobytu dziecka w pieczy zastępczej,
2) 30% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka – w drugim roku pobytu dziecka w pieczy zastępczej,
3) 50% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka –w trzecim roku i następnych latach pobytu dziecka w pieczy zastępczej.

Cytowane przepisy art. 191 ust. 9 ustawy o wspieraniu rodziny odnośnie do obowiązków właściwej gminy odsyłają do ponoszenia przez nią wydatków wyspecyfikowanych w art. 191 ust. 1 pkt 1 ustawy o wspieraniu rodziny, tj. do wydatków na opiekę i wychowanie dziecka umieszczonego w rodzinie zastępczej albo rodzinnym domu dziecka. Zamknięty katalog wydatków na opiekę i wychowanie dziecka, o których mowa w art. 191 ust. 1 ustawy o wspieraniu rodziny, prawodawca zawarł w przepisach art. 192 tej ustawy. Nie wymienił w nim kosztów objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej.

Artykuł 192 ustawy o wspieraniu rodziny do wydatków na opiekę i wychowanie dziecka, o których mowa w art. 191 ust. 1 ustawy o wspieraniu rodziny, zalicza m.in.:

1) świadczenie na pokrycie kosztów utrzymania dziecka w rodzinie zastępczej lub w rodzinnym domu dziecka,
2) dodatek, o którym mowa w art. 81 ustawy o wspieraniu rodziny,
3) dofinansowanie do wypoczynku dziecka,
4) świadczenie na pokrycie niezbędnych wydatków związanych z potrzebami przyjmowanego dziecka,
5) środki finansowe na pokrycie nieprzewidzianych kosztów związanych z opieką i wychowaniem dziecka w rodzinnym domu dziecka lub funkcjonowaniem rodzinnego domu dziecka,
6) środki finansowe na pomoc na kontynuowanie nauki i usamodzielnienie,
7) świadczenie związane z remontem lokalu mieszkalnego w budynku wielorodzinnym lub domu jednorodzinnego, w którym zamieszkuje rodzina zastępcza zawodowa lub jest prowadzony rodzinny dom dziecka,

eprasa.pl 5327167d3c

8) wynagrodzenie wraz z pochodnymi od wynagrodzenia dla zawodowej rodziny zastępczej prowadzącego rodzinny dom dziecka i osób zatrudnionych w rodzinie zastępczej oraz rodzinnym domu dziecka lub zajmujących się opieką i wychowaniem w rodzinnym domu dziecka.

PYTANIA

1. Czy na gminie ciąży prawny obowiązek ponoszenia kosztów objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej?
2. W przypadku uznania przez RIO, że w aktualnym stanie prawnym brak jest podstaw do przyjęcia, iż na gminie ciąży prawny obowiązek ponoszenia kosztów objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej, czy powiat powinien zwrócić dotychczas zapłacone im koszty objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej?

STANOWISKO WŁASNE PYTAJĄCEGO

1. W aktualnym stanie prawnym brak jest podstaw do przyjęcia, że na gminie ciąży prawny obowiązek ponoszenia kosztów objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej. Koszty te, stosownie do treści art. 191 ust. 7 ustawy o wspieraniu rodziny, finansuje proporcjonalnie do liczby dzieci powiat, o którym mowa w art. 191 ust. 104 ustawy o wspieraniu rodziny.
2. Powiat powinien zwrócić dotychczas zapłacone im koszty objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej.

Funkcjonowanie systemu pieczy zastępczej, zasady realizacji zadań związanych z pieczą zastępczą oraz organy odpowiedzialne za finansowanie tych zadań zostały określone w przepisach ustawy o wspieraniu rodziny. Zgodnie z jej art. 32 ust. 2 ustawy o wspieraniu rodziny, organizacja pieczy zastępczej jest zadaniem powiatu. (…)

STANOWISKO RIO BIAŁYSTOK

Zgodnie z art. 191 ust. 7 ustawy z 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny, wynagrodzenia wraz z pochodnymi od wynagrodzenia dla zawodowej rodziny zastępczej, prowadzącego rodzinny dom dziecka, rodziny pomocowej oraz osób zatrudnionych w rodzinie zastępczej i rodzinnym domu dziecka oraz koszty objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej finansuje proporcjonalnie do liczby dzieci powiat, o którym mowa w art. 191 ust. 1–4 ustawy o wspieraniu rodziny. Natomiast art. 191 ust. 9 ustawy o wspieraniu rodziny stanowi, że w przypadku umieszczenia dziecka w rodzinie zastępczej albo rodzinnym domu dziecka gmina właściwa ze względu na miejsce zamieszkania dziecka przed umieszczeniem go po raz pierwszy w pieczy zastępczej ponosi odpowiednio wydatki, o których mowa w art. 191 ust. 1 pkt 1 ustawy o wspieraniu rodziny, w wysokości:

1) 10% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka – w pierwszym roku pobytu dziecka w pieczy zastępczej;
2) 30% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka – w drugim roku pobytu dziecka w pieczy zastępczej;
3) 50% wydatków na opiekę i wychowanie dziecka – w trzecim roku i następnych latach pobytu dziecka w pieczy zastępczej.

Zgodnie z przytoczonymi przepisami prawa – zdaniem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku – gmina właściwa ze względu na miejsce zamieszkania dziecka przed umieszczeniem go po raz pierwszy w pieczy zastępczej proporcjonalnie ponosi koszty objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej (patrz: **PISMO MRPiPS**).

Więcej on-line

DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu”**

Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

eprasa.pl 5327167d3c

PISMO MRPIPS

(…) w opinii Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, gmina właściwa ze względu na miejsce zamieszkania dziecka przed umieszczeniem go po raz pierwszy w pieczy zastępczej powinna partycypować w kosztach objęcia rodziny zastępczej lub rodzinnego domu dziecka opieką koordynatora rodzinnej pieczy zastępczej.

Zdaniem Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, wynika to bowiem z art. 191 ust. 9 ww. ustawy, który stanowi, iż przepisy ust. 2–4 i 7 stosuje się odpowiednio.

Pismo MRPiPS z 26 lutego 2024 r., znak BPD-V.5201.36.2024.ES

Źródło: Pismo RIO Białystok z 17 czerwca 2025 r., znak: RIO.II.025-23/25

Ⓒ Ⓟ

Podstawa prawna

- art. 191 ustawy z 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 49; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1301)

Powołane piśmiennictwo

- pismo Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z 26 lutego 2024 r. (znak BPD-V.5201.36.2024.ES)

MAGDALENA GROTKIEWICZ

prawnik specjalizujący się w tematyce finansów publicznych, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, redaktor prowadzący „Rachunkowość Budżetową”

Jak wykazać w sprawozdaniu budżetowym dochody z funduszu alimentacyjnego

Czy dochody z funduszu alimentacyjnego wskazywane są w sprawozdaniu Rb-27S co miesiąc czy kwartalnie?

Dochody z tytułu funduszu alimentacyjnego, czyli dochody od dłużnika alimentacyjnego w podziale na:

- 60% – budżet państwa,
- 40% – budżet gminy,
- odsetki – 100% budżet państwa

– należy wykazywać co kwartał w sprawozdaniu Rb-27ZZ z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, zgodnie z załącznikiem nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej).

Dochody z tytułu nienależnie pobranego funduszu alimentacyjnego (np. świadczenie zostało wypłacone wierzycielce nienależnie) należy wykazać miesięcznie w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego zgodnie z załącznikiem nr 38 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Ⓒ Ⓟ

Podstawa prawna

- załącznik nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 133)

MARZENA WOJTYŁA

absolwentka Wyższej Szkoły Bankowości i Finansów w Bielsku-Białej, magister rachunkowości i finansów. Posiada 30-letnie doświadczenie w pracy na stanowisku głównego księgowego w jednostkach pomocy społecznej. Jako główny księgowy jednostki oraz główny księgowy jednostki obsługiwanej zarządza kompleksowo prowadzeniem rachunkowości i gospodarki finansowej. Ceniony prelegent szkoleń z zakresu rachunkowości, sprawozdawczości i gospodarki finansowej w instytucji pomocy społecznej

eprasa.pl 5327167d3c

Czy usługi pomocy społecznej: terapeutyczne, rehabilitacyjne, rekreacyjne – korzystają ze zwolnienia z VAT

PROBLEM

Czy usługi społeczne w zakresie:

- terapii indywidualnej dla pełnoletnich osób uzależnionych lub współuzależnionych;
- rehabilitacji ogólnousprawniającej;
- zagospodarowania czasu wolnego dzieciom, w tym dzieciom z niepełnosprawnościami w wieku od 6. do 15. roku życia w formie zajęć rekreacyjnych, rozwijających zainteresowania w okresie wakacyjnym

– są wyłączone z VAT, czy zwolnione z VAT?

Doprecyzowując: mowa tu o czynnościach gminnego centrum usług społecznych (CUS); wymienione usługi w ramach zlecenia realizują podmioty zewnętrzne.

RADA

Biorąc pod uwagę stanowisko organów podatkowych, czynności świadczone przez gminę za pośrednictwem CUS na rzecz mieszkańców spełniają definicję świadczenia usług z ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Dochodzi tu bowiem do świadczeń za pomocą jednostki organizacyjnej w reżimie cywilnoprawnym (a nie publicznoprawnym).

UZASADNIENIE

Kiedy gmina jest podatnikiem VAT

Warto mieć na uwadze, że wiele działań jednostek samorządu terytorialnego (JST) w zakresie pomocy społecznej pozostaje „poza VAT". Jest to konsekwencja spełnienia przesłanek wskazanych w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT. Zgodnie z przepisem, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

WAŻNE!

Jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami VAT w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny – są przez nie realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych.

Interpretacją ogólną Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r. (nr PT1.8101.3.2019) (w sprawie opodatkowania podatkiem VAT czynności wykonywanych przez JST) przesądzono, że w wielu przypadkach czynności dokonywane przez JST w zakresie edukacji publicznej oraz pomocy społecznej (realizacja zadań publicznych) nie podlega VAT.

Tu trzeba akurat zauważyć, że gdyby wszystkie czynności w zakresie pomocy społecznej były „wyłączone z VAT", to niepotrzebne byłoby zwolnienie dla usług w zakresie pomocy społecznej.

Warto też przy okazji wyjaśnić, że jakkolwiek ekonomiczny skutek wyłączenia i zwolnienia z VAT jest dość podobny (nie generuje się podatek należny, nie ma prawa do odliczenia w tym zakresie), to **przy czynnościach wyłączonych z VAT – nigdy nie wystawia się faktury (przy zwolnionych – np. na żądanie nabywcy czy z samej woli wystawcy), jak również nie ujmuje się ich w deklaracjach (czynności zwolnione są zaś „raportowane" w deklaracji VAT).**

eprasa.pl 5327167d3c

Usługi pomocy społecznej: terapeutyczne, rehabilitacyjne, rekreacyjne a VAT – stanowisko Dyrektora KIS

W interpretacji indywidualnej z 4 listopada 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.776.2025.2.RG) Dyrektor KIS wyjaśnił, że w przypadku usług społecznych w zakresie: terapii indywidualnej dla pełnoletnich osób uzależnionych lub współuzależnionych, rehabilitacji ogólnousprawniającej oraz zagospodarowania czasu wolnego dzieciom, w tym dzieciom z niepełnosprawnościami w wieku od 6. roku życia do 15. roku życia w formie zajęć rekreacyjnych, rozwijających zainteresowania w okresie wakacyjnym, możliwe jest zidentyfikowanie konkretnego świadczenia wykonywanego przez gminę za pośrednictwem swojej jednostki organizacyjnej (CUS) na rzecz określonego podmiotu – nabywcy (mieszkańca).

Korzystanie przez mieszkańców gminy z usług społecznych w powyższym zakresie nie wymaga wydania decyzji administracyjnej. Odpłatność za te świadczenia nie jest określana na podstawie przepisów prawa. Zatem otrzymana przez gminę zapłata będzie konsekwencją wykonania przez nią, za pośrednictwem swojej jednostki organizacyjnej (CUS) usług społecznych.

Dyrektor KIS zwrócił uwagę na to, że:

1) nie ma znaczenia okoliczność, że opłaty pobierane w zamian za realizowane świadczenia pokryją jedynie niewielki koszt gminy, bowiem także czynności wykonane „po kosztach" ich świadczenia, bądź poniżej tych kosztów, są czynnościami odpłatnymi, o ile tylko pobrano za nie wynagrodzenie,
2) gmina nie zachowuje się jak organ władzy publicznej realizujący zadania o charakterze władczym, lecz jak podmiot gospodarczy świadczący usługi,
3) mimo wskazania, że poza CUS nie istnieją inne podmioty prowadzące działalność w podobnym zakresie i na podobnych warunkach, to podobne czynności mogą być wykonywane przez inne podmioty, tzw. podmioty konkurencyjne, np. fundacje, stowarzyszenia,
4) w myśl art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT, zwalnia się od podatku usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach ustawy z 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu przemocy domowej, a także dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, na rzecz beneficjenta tej pomocy.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 15 ust. 1, 2 i 6, art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r. (nr PT1.8101.3.2019)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 listopada 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.776.2025.2.RG)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

Czy pracodawca może żądać od pracownika zwrotu świadczenia z ZFŚS

PROBLEM

Pracownik ośrodka pomocy społecznej złożył wniosek o urlop na 14 dni kalendarzowych i jednocześnie wniosek o tzw. wczasy pod gruszą. Z ważnego powodu przerwał urlop, a pracodawca, powołując się na regulamin zakładowy, kazał mu zwrócić całą kwotę wczasów pod gruszą. Czy to zgodne z prawem?

eprasa.pl 5327167d3c

RADA

Nie, pracodawca nie może żądać od pracownika zwrotu świadczenia przyznanego z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS/ fundusz).

UZASADNIENIE

Podstawowe regulacje dotyczące zasad funkcjonowania ZFŚS znajdują się w przepisach ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa o ZFŚS). Przewidziano w niej m.in., że działalność socjalna w rozumieniu przepisów tej ustawy to usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, sprawowanej przez dziennego opiekuna lub nianię, w przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego, udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

Jednym z najczęściej spotykanych w praktyce świadczeń na rzecz różnych form wypoczynku jest wypłacanie przez pracodawców tzw. wczasów pod gruszą, czyli świadczenia związanego z korzystaniem z urlopu wypoczynkowego. Zasady, na jakich pracownicy mogą się o nie ubiegać, powinny wynikać z postanowień regulaminu wewnątrzzakładowego, jak bowiem wskazał ustawodawca w art. 8 ust. 2 ustawy o ZFŚS, zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu oraz zasady przeznaczania środków funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie. Ustawodawca zastrzegł w tym przepisie również, że te ustalone w regulaminie zasady i warunki muszą uwzględniać postanowienia art. 8 ust. 1–1b ustawy o ZFŚS, czyli m.in. fakt, że przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z niego.

WAŻNE!

Zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z ZFŚS oraz zasady przeznaczania środków funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie.

Jak z tego wynika, choć pracodawcy mają dużą swobodę w ustalaniu zasad i warunków przyznawania osobom uprawnionym do świadczeń z ZFŚS, to jednak nie mają w tym zakresie całkowitej swobody i ustalając je, muszą uwzględniać granice nakreślone przez ustawodawcę, a ustalone przez nich zasady nie mogą być sprzeczne z postanowieniami ustawy o ZFŚS. Oznacza to m.in., że pracodawca nie może wprowadzać innych warunków czy ograniczeń w zakresie prawa do świadczeń, niż te, które wskazał ustawodawca. W konsekwencji jedynym kryterium warunkującym prawo do świadczeń jest kryterium socjalne, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o ZFŚS, na które składa się sytuacja życiowa, rodzinna i materialna pracownika.

Pracodawca nie jest upoważniony do wprowadzania w regulaminie zapisów, które uzależniają wypłatę uprawnionej osobie świadczenia od spełnienia dodatkowych warunków, w tym np. wykorzystania określonej liczby dni urlopu wypoczynkowego czy tego, jak długo będzie trwał wypoczynek (uwzględniając również dni wolne od pracy). Jeśli pracodawca wprowadzi takie zapisy, to jako sprzeczne z ustawą o ZFŚS będzie należało uznać je za nieobowiązujące. W konsekwencji, pomimo ewentualnego zamieszczenia w regulaminie zapisów ograniczających prawo do świadczeń, każdy pracownik (osoba uprawniona), który spełni kryterium socjalne, będzie miał prawo do otrzymania go i będzie mógł złożyć wniosek o jego wypłatę. Oznacza to również, że w takiej sytuacji jak przedstawiona w pytaniu, pracodawca nie będzie miał żadnych podstaw do tego, by żądać od pracownika zwrotu przyznanego mu świadczenia tylko dlatego, że zaplanowany przez niego wypoczynek został skrócony.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2, art. 8 ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 288; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 25)

MAŁGORZATA CZOŁCZYŃSKA
prawnik, specjalista w zakresie prawa pracy, autorka wielu publikacji dotyczących zatrudnienia w jednostkach budżetowych

eprasa.pl 5327167d3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 3 (603) 5 marca 2026

E-DODATEK

ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

KLASYFIKACJA BUDŻETOWA
w świetle najnowszych stanowisk RIO oraz MF

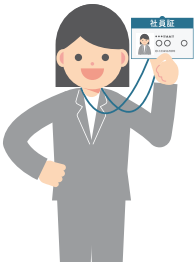
Klasyfikacja dochodów z tytułu opłat za wyżywienie uczniów i pracowników szkoły oraz internatu

RIO Katowice

Ustawa z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe w art. 2 wskazuje jednostki objęte systemem oświaty, natomiast w art. 4 definiuje między innymi pojęcie szkoły i ucznia. Natomiast w myśl § 8 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 28 lutego 2019 r. w sprawie szczegółowej organizacji publicznych szkół i publicznych przedszkoli, internat zorganizowany w szkole jest integralną częścią szkoły. Mając na względzie powołane przepisy, w ocenie RIO w Katowicach, **dochody z tytułu opłat za wyżywienie wnoszone przez uczniów oraz wychowanków internatu powinny być klasyfikowane od 1 stycznia 2026 r. w § 067 „Wpływy z opłat za wyżywienie w żłobku, przedszkolu lub szkole”,** z odpowiednią czwartą cyfrą, zgodnie z treścią rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej). Natomiast w zakresie przedmiotowych opłat wnoszonych przez pracowników placówek oświatowych, właściwy będzie § 083 „Wpływy z usług” z odpowiednią czwartą cyfrą.

Pismo RIO w Katowicach z 18 listopada 2025 r., znak WA.5210.121.2025

Klasyfikacja dochodów z tytułu opłaty za wyrobienie legitymacji dla nauczyciela



RIO Katowice

Uwzględniając postanowienia rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, dochody z tytułu **opłaty za wyrobienie legitymacji dla nauczyciela należy ująć w § 083 „Wpływy z usług”** z odpowiednią czwartą cyfrą.

Pismo RIO w Katowicach z 21 października 2025 r., znak WA.5210.113.2025

eprasa.pl 5327167dsc

Klasyfikacja dochodów z tytułu opłaty za korzystanie z przystanków

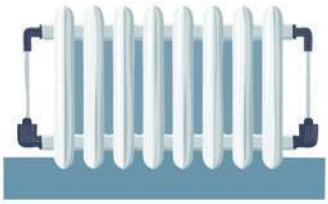
RIO Katowice

Zgodnie z art. 16 ust. 4 i ust. 7 ustawy z 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym, opłata za korzystanie przez operatora i przewoźnika z przystanków komunikacyjnych lub dworców, których właścicielem lub zarządzającym jest jednostka samorządu terytorialnego, stanowią jej dochód.

Uwzględniając postanowienia rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, wydaje się, że najwłaściwszym sposobem klasyfikowania dochodów z tego tytułu będzie ujęcie ich w dziale 600 „Transport i łączność", rozdziale 60020 „Funkcjonowanie przystanków komunikacyjnych", **§ 069 „Wpływy z różnych opłat"** z odpowiednią czwartą cyfrą.

Pismo RIO w Katowicach z 16 lipca 2025 r., znak WA.5210.72.2025

Klasyfikacja budżetowa wydatków związanych z dostarczaniem energii cieplnej



RIO Kielce

Mając na uwadze postanowienia rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, jak również pisma Ministerstwa Finansów (znak: ST1-4800-866/2004/1493, ST1-4834-417/2007/807, ST1/4834/218/PAN/10/1410), zdaniem RIO w Kielcach, **wydatki związane z dostarczaniem energii cieplnej należy ująć w § 426 „Zakup energii"**, który obejmuje opłaty za dostawę energii elektrycznej, cieplnej i innej, gazu oraz wody. Dodatkowo informuję, że do wyżej wymienionej klasyfikacji budżetowej wydatków należy zastosować odpowiednią czwartą cyfrę.

Pismo RIO w Kielcach z 25 sierpnia 2025 r. , znak WI.54.39.2025

Klasyfikacja budżetowa wydatków na funkcjonowanie klubu seniora działającego w strukturze OPS

RIO Szczecin

Z przepisów ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej wynika, że ośrodkiem wsparcia jest wymieniony w art. 51 ust. 4 tej ustawy klub samopomocy świadczący usługi osobom, które ze względu na wiek mogą być przyznane usługi opiekuńcze, specjalistyczne usługi opiekuńcze lub posiłek. Jeżeli przyjmie się, że działający w strukturze miejsko-gminnego ośrodka pomocy społecznej klub seniora świadczy usługi opiekuńcze uczestnikom zakwalifikowanym do udziału w zajęciach na podstawie zaświadczenia lekarskiego, a klub posiada charakter samopomocowy, to zgodnie z zapisami rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej w zakresie ujmowania wydatków związanych z funkcjonowaniem klubu seniora właściwy będzie **rozdział 85203 „Ośrodki wsparcia"**.

Pismo RIO w Szczecinie z 27 lutego 2025 r., znak K.43.5.2025

epraesa.pl 5327167d3c

Klasyfikacja dochodów z tytułu zwrotu podatku VAT

Dochody budżetu gminy podlegają klasyfikacji w sposób przewidziany w przepisach rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej. Dochody z tytułu zwrotu podatku od towarów i usług wynikające z rozliczenia tego podatku, dotyczące lat ubiegłych, będące konsekwencją złożonych korekt deklaracji, podlegają klasyfikacji w **§ 094 „Wpływy z rozliczeń/zwrotów z lat ubiegłych"**.

Pismo RIO w Krakowie z 16 czerwca 2025 r., znak WIAS.710.47.2025

Klasyfikacja budżetowa bonu ciepłowniczego

W związku z pojawiającymi się pytaniami dotyczącymi klasyfikowania środków dotyczących bonu ciepłowniczego Departament Budżetu Państwa pragnie zauważyć, że bon ciepłowniczy został wprowadzony ustawą z 12 września 2025 r. o bonie ciepłowniczym oraz o zmianie niektórych innych ustaw w celu ograniczenia wysokości cen energii elektrycznej. Jego celem jest wsparcie najuboższych gospodarstw domowych, które najbardziej odczuwają wzrost kosztów ogrzewania w związku z wygaśnięciem z dniem 1 lipca 2025 r. systemu polegającego na stosowaniu maksymalnej ceny ciepła dla odbiorców w gospodarstwach domowych. Wypłata bonu ciepłowniczego jest zadaniem zleconym z zakresu administracji rządowej. Bon ciepłowniczy wypłacają gminy niezwłocznie po jego przyznaniu przez wójta, burmistrza lub prezydenta miasta oraz otrzymaniu dotacji celowej. Odnośnie do otrzymanych środków należy ujmować je w rozdziale 85295 „Pozostała działalność", w § 201 „Dotacja celowa otrzymana z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych gminie (związkom gmin, związkom powiatowo-gminnym) ustawami". Natomiast wypłaty tych środków należy ujmować w rozdziale 85295 „Pozostała działalność", w **§ 311 „Świadczenia społeczne"**.

Źródło: www.mf.gov.pl

Jakie wydatki wchodzą w zakres § 439 „Zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii"

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji budżetowej oraz z objaśnieniami do § 439 „Zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii", paragraf ten obejmuje wydatki na usługi świadczone na rzecz jednostki przez przedsiębiorcę, o którym mowa w art. 4 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, z wyłączeniem ekspertyz, analiz, opinii i innych materiałów sporządzanych i opłacanych w ramach realizowanych przez jednostkę remontów i inwestycji. W ogólnie przyjętym, a także słownikowym rozumieniu użyte w nazwie tego paragrafu pojęcia oznaczają w szczególności:

1) ekspertyza – analiza, badanie prowadzone przez eksperta albo orzeczenie wydane jako wynik tego badania,
2) analiza – metoda badawcza polegająca na wyodrębnieniu z danej całości jej elementów i badaniu każdego z osobna, badanie składu chemicznego substancji,
3) opinia – orzeczenie specjalisty na jakiś temat.

Dodatkowo objaśnienia do § 439 precyzują, że dotyczy on usług świadczonych na rzecz jednostki przez przedsiębiorcę (w rozumieniu art. 4 ustawy Prawo przedsiębiorców) oraz wskazują, jakie usługi są wyłączone z tego paragrafu (materiały sporządzane i opłacane w ramach realizowanych przez jednostkę remontów i inwestycji).

Źródło: www.mf.gov.pl

eprasa.pl 5327167dsc

Klasyfikacja budżetowa opłat za abonament RTV

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji budżetowej, **§ 430 „Zakup usług pozostałych"** obejmuje m.in. usługi w zakresie kultury i sztuki, kultury fizycznej oraz turystyki i wypoczynku, między innymi: opłaty radiofoniczne i telewizyjne (tiret dwunaste objaśnień do paragrafu). Zatem opłaty abonamentowe za używanie odbiorników RTV należy klasyfikować w ww. paragrafie.

Źródło: www.mf.gov.pl

Klasyfikacja opłat ujmowanych w § 067 „Wpływy z opłat za wyżywienie w żłobku, przedszkolu lub szkole"

Od 1 stycznia 2026 r. rozporządzeniem Ministra Finansów i Gospodarki z 10 września 2025 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych zmodyfikowano nazwę § 067 „Wpływy z opłat za wyżywienie w żłobku, przedszkolu lub szkole". Doprecyzowano również objaśnienia do tego paragrafu, zgodnie z którymi ujmuje się tu opłaty wnoszone za korzystanie z wyżywienia w publicznych szkołach, przedszkolach, żłobkach oraz innych formach opieki nad dziećmi do lat 3. W związku z pojawiającymi się pytaniami dotyczącymi klasyfikowania opłat ujmowanych w tym paragrafie informujemy, że nowe brzmienie paragrafu klasyfikacji budżetowej, które jest stosowane od 1 stycznia 2026 r., miało na celu ujmowanie wszystkich opłat za wyżywienie w jednolity sposób.

Źródło: www.mf.gov.pl

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2, art. 4 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1043; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1837)
- art. 16 ust. 4 i 7 ustawy z 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 285; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1843)
- art. 51 ust. 4 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1214; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- § 8 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 28 lutego 2019 r. w sprawie szczegółowej organizacji publicznych szkół i publicznych przedszkoli (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2736; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 849)
- załącznik nr 2, załącznik nr 3, załącznik nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)

MAGDALENA GROTKIEWICZ
prawnik specjalizujący się w tematyce finansów publicznych, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, redaktor prowadzący „Rachunkowość Budżetową"

Epraesa.pl 5327167d3c