INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

MIESIĘCZNIK

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

nr 4 (604)
5 kwietnia 2026 | rok XXVIII

KSIĘGOWOŚĆ • PODATKI • PRAWO PRACY

TEMAT NUMERU

Centralny Rejestr Umów JSFP od podstaw 14

- Kto ma obowiązek udostępniać swoje umowy w CRU JSFP
- Jakie informacje podlegają udostępnieniu w CRU JSFP

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Obowiązek wpisywania numeru KSeF do ksiąg rachunkowych 27

- Rola numeru KSeF w systemie ewidencji księgowej
- Czy ustawa o rachunkowości nakazuje podawanie numeru KSeF

PODATKI

Jak postępować z fakturami wystawianymi poza KSeF 36

- Czy konieczna jest weryfikacja obowiązku sprzedawcy w zakresie korzystania z KSeF
- Prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur wystawionych bez użycia KSeF

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Czy podstawy wykluczenia wykonawcy muszą być opisane w SWZ 44

- Elementy obowiązkowe SWZ
- Obligatoryjne przesłanki wykluczenia wykonawców

PRAWO PRACY

Neutralność płciowa w rekrutacji 48

- Jak skonstruować ogłoszenie o pracę
- Jakie trudności w tej kwestii mają JST

ISSN 1428-8176

W KOMPLECIE Z NUMEREM

Więcej na **inforlex.pl**

Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl** → Zaloguj się do konta

eprasa.pl b649d3595a

Treści dostępne na **inforlex.pl**

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA
W WERSJI CYFROWEJ

Otwórz wersję cyfrową Rachunkowości Budżetowej na inforlex.pl

Zaloguj się do konta i korzystaj **z dodatkowych treści dla Prenumeratorów Rachunkowości Budżetowej**.

Zyskujesz m.in.:

- codzienne aktualności z bieżącymi informacjami o zmianach w prawie,
- dodatkowe artykuły i specjalne materiały w dziale „Tylko w e-wydaniu",
- dodatki „Rachunkowość Budżetowa w procedurach" (4 razy w roku),
- dodatki „Rachunkowość Budżetowa w pytaniach i odpowiedziach" (8 razy w roku),
- dodatkowe, aktualne treści oświatowe w dziale „Aktualności w oświacie tylko w e-wydaniu",
- narzędzia, ściągi, plakaty i ekstra dodatki oraz wszystkie szczegóły i formularz zgłoszeniowy do Konkursu „Księgowy Budżetu 2026".

Jeśli nie masz jeszcze dostępu do wszystkich treści kompleksowej bazy wiedzy INFORLEX, zapisz się na bezpłatne testowanie!

WAŻNE! W przypadku pytań lub braku loginów dostępowych prosimy o kontakt:
Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

eprasa.pl b649d3595a

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 gmina może sfinansować ze środków budżetu gminy zadanie z zakresu publicznego transportu zbiorowego 4
- Klasyfikacja budżetowa środków przekazanych do partnera projektu, którego liderem jest JST 5

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Zadanie 4 – Test wiedzy 7

KALENDARIUM BUDŻETOWE

Magdalena Grotkiewicz

Kalendarium budżetowe – kwiecień 2026 r. 8

TEMAT NUMERU

Magdalena Grotkiewicz

Centralny Rejestr Umów JSFP od podstaw 14

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Adam Błaszko

Nieprawidłowości w zakresie ujmowania w sprawozdaniu Rb-ST danych finansowych z ewidencji księgowej 20

Marta Banach

Czy CUW może obsługiwać również SP ZOZ 25

Jarosław Jurga

Obowiązek wpisywania numeru KSeF do ksiąg rachunkowych 27

Adam Błaszko

Jak zaksięgować na przełomie roku przypis należności z tytułu zwrotu niewykorzystanej dotacji 29

NOWOŚCI WYDAWNICZE

Klasyfikacja budżetowa 2026 – wszystkie zmiany, komentarz eksperta oraz ponad 150 pism 31

INSTYTUCJE KULTURY

Anna Ryl

Czy pracownik artystyczny musi uzyskać zgodę na dodatkową pracę 32

PODATKI

Jarosław Jurga

Tryb „offline24" – postępowanie w przypadku awarii systemu KSeF 34

Radosław Kowalski

Jak postępować z fakturami wystawianymi poza KSeF 36

Małgorzata Masłowska

Od kiedy stosować podwyższone koszty po złożeniu oświadczenia 38

Tomasz Krywan

KSeF: czy potwierdzenie transakcji uprawnia do odliczenia VAT 39

Łukasz Matusiakiewicz

Czy sprzedaż przez gminę drewna pozyskanego w związku z konserwacją zieleni miejskiej podlega opodatkowaniu VAT 42

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Marcin Nagórek

Czy podstawy wykluczenia wykonawcy muszą być opisane w SWZ 44

Marcin Nagórek

W jakich sytuacjach dopuszczalne jest dzielenie zamówień 45

INFORLEX – ODPOWIEDZI NA PYTANIA KSIĘGOWYCH

- Do kiedy niepełnosprawny pracownik musi wykorzystać zaległy dodatkowy urlop wypoczynkowy 47
- Jak liczyć termin do zastosowania zwolnienia dyscyplinarnego 47
- Czy czas badań lekarskich liczy się do okresu uprawniającego do trzynastki 47

Więcej na **inforlex.pl**

Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl** → **Zaloguj się do konta**

eprasa.pl b649d3595a

PRAWO PRACY

Małgorzata Czołczyńska
Neutralność płciowa w rekrutacji w jednostkach budżetowych 48

Izabela Nowacka
Kiedy wypłacić nagrodę jubileuszową, jeśli odpowiedni staż pracy został osiągnięty w 2024 r. 50

Leszek Jaworski
Ile urlopu przysługuje pracownikom niepełnosprawnym 53

Małgorzata Czołczyńska
Zmiany deregulacyjne dotyczące ZFŚS i ekwiwalentu za urlop 55

DODATKI

- Rachunkowość w oświacie nr 4/2026
- Rachunkowość w instytucjach pomocy społecznej nr 4/2026
- Kadry i płace w sferze budżetowej nr 4/2026
- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  CRU JSFP bez tajemnic – co wprowadza projekt rozporządzenia

E-DODATKI

- Rachunkowość budżetowa w pytaniach i odpowiedziach nr 3/2026
- ŚCIĄGA KADROWEGO
  Nowe przepisy zasiłkowe – co się zmienia i kiedy

dostępne od 20 kwietnia br. na e-wydaniu

PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

Czy gmina może sfinansować ze środków budżetu gminy zadanie z zakresu publicznego transportu zbiorowego

Białystok RIO wyjaśnia

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku wpłynęło pismo z prośbą o udzielenie odpowiedzi na pytania: czy gmina może sfinansować ze środków budżetu gminy zadanie z zakresu publicznego transportu zbiorowego, które zostanie zorganizowane na obszarze czterech gmin oraz czy gmina może sfinansować to zadanie ze środków budżetu gminy w przypadku, gdy samorządy, na terenie których przebiega linia komunikacyjna, nie są zainteresowane udziałem w kosztach zadania?

STANOWISKO RIO: Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 285 z późn.zm.), gmina jest organizatorem publicznego transportu zbiorowego, właściwym ze względu na obszar działania lub zasięg przewozów:

a) na linii komunikacyjnej albo sieci komunikacyjnej w gminnych przewozach pasażerskich,
b) której powierzono zadanie organizacji publicznego transportu zbiorowego na mocy porozumienia między gminami – na linii komunikacyjnej albo sieci komunikacyjnej w gminnych przewozach pasażerskich, na obszarze gmin, które zawarły porozumienie.

Przy czym, jak wskazuje art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o publicznym transporcie zbiorowym, gminne przewozy pasażerskie to przewóz osób w ramach publicznego transportu zbiorowego wykonywany w granicach administracyjnych jednej gminy lub gmin sąsiadujących, które zawarły stosowne porozumienie lub które utworzyły związek międzygminny; inne niż przewozy powiatowe, powiatowo-gminne, metropolitalne, wojewódzkie i międzywojewódzkie.

Biorąc pod uwagę powyższe przepisy, tutejsza Izba przychyla się do stanowiska pytającego. Nie ma podstaw prawnych, by gmina sfinansowała z własnego budżetu wydatki związane z organizacją transportu zbiorowego na trasie wykraczającej

eprasa.pl b649d3595a

poza swoje granice administracyjne, chyba że zawrze z właściwymi gminami porozumienie administracyjne na mocy art. 74 ust. 1 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153 z późn.zm.).

W porozumieniu takim powierza się jednej z jednostek samorządu terytorialnego określone zadanie, w tym wypadku organizację publicznego transportu zbiorowego.

Należy zauważyć, że art. 74 ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym wskazuje, iż gmina wykonująca zadania publiczne objęte porozumieniem przejmuje prawa i obowiązki pozostałych gmin, związane z powierzonymi jej zadaniami, a gminy te mają obowiązek udziału w kosztach realizacji powierzonego zadania.

Pismo RIO Białystok z 10 lutego 2026 r., znak RIO.II.025–1/26

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

Klasyfikacja budżetowa środków przekazanych do partnera projektu, którego liderem jest JST

Katowice RIO wyjaśnia

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach wpłynął wniosek o zajęcie stanowiska w sprawie klasyfikacji i trybu przekazania środków partnerowi, w sytuacji gdy jednostka samorządu terytorialnego jest liderem projektu.

STANOWISKO RIO: Podstawą przekazania środków partnerowi projektu przez lidera będzie zawarta umowa, o której mowa w art. 39 ust. 9 ustawy z 28 kwietnia 2022 r. o zasadach realizacji zadań finansowanych ze środków europejskich w perspektywie finansowej 2021–2027 (Dz.U. z 2022 r. poz. 1079 z późn.zm.). Z przepisu tego wynika między innymi, że strony muszą określić zakres i formę udziału poszczególnych partnerów w projekcie, w tym zakres realizowanych przez nich zadań oraz sposób przekazywania dofinansowania na pokrycie kosztów ponoszonych przez poszczególnych partnerów projektu, umożliwiający określenie kwoty dofinansowania udzielonego każdemu z partnerów. Wszystkie kwestie dotyczące przepływu środków finansowych związanych z realizacją danego projektu powinny zostać uregulowane w przedmiotowej umowie.

W ocenie Izby, przekazanie środków partnerom projektu (tu: gminom), powinno nastąpić w formie wydatku budżetu powiatu, czyli lidera projektu, zgodnie z przepisami art. 216 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483 z późn.zm.). Regulacja ta określa bowiem zarówno źródła dochodów, jak i przeznaczenie wydatków jednostki samorządu terytorialnego, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3.

Zatem zawarcie stosownej umowy, o której mowa powyżej, oraz zaplanowanie tego wydatku w budżecie powiatu będzie podstawą przekazania tych środków.

Natomiast odnosząc się do klasyfikowania środków przekazywanych przez powiat gminom na realizację wydatków majątkowych, w ocenie Izby, wydatek na ten cel należy ująć w § 625 „Dotacja celowa w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b ustawy, lub płatności w ramach budżetu środków europejskich, realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego", z odpowiednią czwartą cyfrą, zgodnie z postanowieniami 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 z późn.zm.).

Z kolei wydatki realizowane bezpośrednio przez powiat powinny być zaplanowane w § 605 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych" z odpowiednią czwartą cyfrą, zgodnie z treścią wyżej wymienionego rozporządzenia i ujęte w planie finansowym urzędu jednostki samorządu terytorialnego.

Pismo RIO w Katowicach z 20 lutego 2026 r., znak WA.5210.5.2026

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

eprasa.pl b649d3595a

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

INFOR akademia

KONGRES STACJONARNY w dn. 21–23.10.2026 r.

SAMORZĄD 360°

ROZMAWIAMY O TYM, CO DLA NAS NAJWAŻNIEJSZE

Weź udział w wyjątkowych przedkongresowych spotkaniach online!
(szczegóły na portalu FB „Rachunkowości Budżetowej" www.facebook.com/rbinforpl)

- ✓ **Staż pracy**
- ✓ **KSeF w samorządzie – refleksje po wdrożeniu**
- ✓ **Klasyfikacja budżetowa w świetle nowelizacji ustawy o finansach publicznych**
- ✓ **Jak zlikwidować środek trwały w JST i jednostkach podległych**

W gronie ekspertów – wykładowcy szeroko znani z łamów czasopisma RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

02.10.2026 r.

X finał konkursu Księgowy Budżetu – dowiemy się, kto zostanie **Księgowym Budżetu 2026.**

21–23.10.2026 r.

Finał finałów! Podczas Kongresu SAMORZĄD 360° spośród laureatów ostatnich X edycji konkursu wyłonimy **Księgowego Budżetu Dekady!**

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

eprasa.pl b649d3595a

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026 – ZADANIA

Szanowni Państwo poniżej prezentujemy zadanie 4 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 4 – Test wiedzy*

(na podstawie artykułów z RB 4/2026)

1. Czy pracownicy ośrodków pomocy społecznej zatrudnieni jednocześnie na etacie oraz na umowie zlecenia mogą liczyć na podwojenie stażu pracy:
   a) tak, umowa zlecenia wykonywana równolegle z etatem podwaja staż pracy,
   b) tak, umowa zlecenia wykonywana równolegle z etatem podwaja staż pracy, ale tylko gdy równoległe zatrudnienie trwa dłużej niż 6 miesięcy,
   c) nie, umowa zlecenia wykonywana równolegle z etatem nie podwaja stażu pracy.

2. Czy dyrektor szkoły może przydzielić nauczycielowi godziny ponadwymiarowe bez jego zgody:
   a) nie, nie można przydzielić nauczycielowi żadnych godzin ponadwymiarowych bez jego zgody,
   b) tak, ale jedynie w takim wymiarze, aby nie przekraczały one 1/4 tygodniowego obowiązkowego wymiaru zajęć,
   c) tak, ale jedynie w takim wymiarze, aby nie przekraczały one 1/2 tygodniowego obowiązkowego wymiaru zajęć.

3. Jednostki sektora finansów publicznych będą musiały udostępniać w CRU JSFP informacje o zawieranych umowach od:
   a) 1 kwietnia 2026 r.,
   b) 1 lipca 2026 r.,
   c) 1 stycznia 2027 r.

4. Publikacji w CRU JSFP będą podlegały umowy zawarte:
   a) wyłącznie w formie elektronicznej,
   b) wyłącznie w formie pisemnej,
   c) w formie pisemnej, elektronicznej, dokumentowej oraz szczególnej.

5. Informacje o umowie udostępnia się i aktualizuje w CRU JSFP bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie:
   a) 30 dni od dnia zawarcia umowy,
   b) 14 dni od dnia zawarcia umowy,
   c) 10 dni od dnia zawarcia umowy.

6. Datą otrzymania faktury ustrukturyzowanej jest data:
   a) odbioru faktury w KSeF,
   b) wydrukowania faktury z KSeF,
   c) nadania tej fakturze numeru KSeF przez system KSeF.

7. Jeżeli po przeliczeniu okresów zatrudnienia okaże się, że pracownikowi przysługują dwie nagrody jubileuszowe:
   a) można mu wypłacić tylko jedną nagrodę – wyższą,
   b) należy mu wypłacić obie te nagrody,
   c) można mu wypłacić tylko jedną nagrodę – niższą.

8. Lekki stopień niepełnosprawności:
   a) daje pracownikowi prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego w wymiarze 7 dni,
   b) nie daje pracownikowi prawa do dodatkowego urlopu wypoczynkowego,
   c) daje pracownikowi prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego w wymiarze 14 dni.

* 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 b649d3595a

Kalendarium budżetowe – kwiecień 2026 r.

Termin do dnia	Rodzaj dokumentu	Podmiot składający	Podmiot otrzymujący
1	2	3	4
8 śr	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-27ZZ** za I kwartał 2026 r.	jednostki bezpośrednio realizujące zadania, jednostki obsługujące	zarządy JST
10 pt	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r. *UWAGA!* *Sprawozdanie jednostkowe Rb-N jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – 11 dni dłużej*	jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe, jednostki obsługujące	zarządy JST
	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-ZN** za I kwartał 2026 r.	jednostki bezpośrednio realizujące zadania, jednostki obsługujące *UWAGA!* *W przypadku określonym w § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych sprawozdanie jednostkowe może być sporządzane i przekazywane za daną jednostkę organizacyjną JST (jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy) przez kierownika jednostki obsługującej*	
	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S** za marzec 2026 r. *UWAGA!* *Sprawozdanie jednostkowe Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 11 dni dłużej*	jednostki budżetowe, jednostki obsługujące	
	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-50** za I kwartał 2026 r.	jednostki bezpośrednio realizujące zadania, jednostki obsługujące	
	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-30S** za I kwartał 2026 r.	samorządowe zakłady budżetowe, jednostki obsługujące	
	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-34S, Rb-28NWS** za I kwartał 2026 r.	jednostki budżetowe, jednostki obsługujące	
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za marzec 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za marzec 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-34** za I kwartał 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-70** za I kwartał 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	

eprasa.pl b649d3595a

1	2	3	4
13 pn	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-27ZZ** za I kwartał 2026 r.	zarządy JST	dysponenci przekazujący dotacje (do wiadomości: RIO)
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r. *UWAGA!* *W przypadku naczelników urzędów skarbowych będących dysponentami środków budżetu państwa trzeciego stopnia w ramach części 77. Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa sprawozdania przez nich sporządzane są przekazywane właściwym dyrektorom izb administracji skarbowej, niezależnie od tego, czy są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części, którzy w terminie właściwym dla dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia przekazują sprawozdanie łączne na podstawie przekazanych sprawozdań jednostkowych i własnego, o ile są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części budżetowej*	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa drugiego stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-24, Rb-27** z wykonania dochodów budżetu państwa za marzec 2026 r.	urzędy skarbowe	dysponent części 77
14 wt	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-50** za I kwartał 2026 r.	zarządy JST	dysponenci przekazujący dotacje (do wiadomości: RIO)
	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne jednostkowe sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	uczelnie publiczne	nadzorujący minister
		instytucja gospodarki budżetowej	organ wykonujący funkcje organu założycielskiego
		państwowe instytucje kultury	minister albo kierownik urzędu centralnego (centralny organ administracji rządowej) będący organizatorem instytucji kultury
		jednostki organizacyjne tworzone przez PAN	PAN
		Narodowy Fundusz Zdrowia	minister właściwy do spraw zdrowia
		samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (spzoz)	minister, wojewoda, centralny organ administracji rządowej albo uczelnia medyczna, które są podmiotem tworzącym dla spzoz
		państwowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, instytutów działających w ramach Sieci Badawczej Łukaszewicz, banków oraz spółek prawa handlowego	nadzorujący lub będący organem założycielskim minister, wojewoda, centralny organ administracji rządowej
		samorządowe instytucje kultury *UWAGA!* *W przypadku samorządowej instytucji kultury sprawozdanie jednostkowe może być sporządzane i przekazywane przez kierownika jednostki obsługującej*	zarząd JST będącej organizatorem instytucji kultury
		samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej	zarząd nadzorującej JST

eprasa.pl b649d3595a

1	2	3	4
14 wt		wojewódzki fundusz ochrony środowiska i gospodarki wodnej	GUS
		samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw, z wyłączeniem wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej, banków, spółek prawa handlowego	zarząd nadzorującej JST
15 śr	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-34** za I kwartał 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za marzec 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-23PL, Rb-27PL, Rb-28PL, Rb-34PL** za I kwartał 2026 r.	kierownicy placówek	
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za marzec 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia *UWAGA!* *W przypadku naczelników urzędów skarbowych będących dysponentami środków budżetu państwa trzeciego stopnia w ramach części 77. Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa sprawozdania przez nich sporządzane są przekazywane właściwym dyrektorom izb administracji skarbowej, niezależnie od tego, czy są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części, którzy w terminie właściwym dla dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia przekazują sprawozdanie łączne na podstawie przekazanych sprawozdań jednostkowych i własnego, o ile są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części budżetowej*	dysponenci części budżetowych
		dysponenci środków budżetu państwa będący jednostkami budżetowymi mającymi siedzibę poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej	
16 czw	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-70** za I kwartał 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
		kierownicy uczelni publicznych	
20 pn	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW** za marzec 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 marzec 2026 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)

eprasa.pl b649d3595a

1	2	3	4
20 pn	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za marzec 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 marzec 2026 r.	dysponent części 34	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	dysponenci państwowych funduszy celowych (nieposiadających osobowości prawnej)	dysponenci części budżetowych
22 śr	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	zarządy JST	regionalne izby obrachunkowe
	budżety JST: kwartalne sprawozdanie **Rb-ZN** za I kwartał 2026 r.	zarządy JST	właściwi dysponenci części budżetowych w zakresie dotacji
	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S,** za marzec 2026 r. kwartalne sprawozdania **Rb-NDS, Rb-30S, Rb-34S, Rb-28NWS** za I kwartał 2026 r.	zarządy JST	regionalne izby obrachunkowe
	budżety JST: miesięczne sprawozdanie jednostkowe **Rb-27S** jednostki samorządu terytorialnego – jako jednostki budżetowej i jako organu za marzec 2026 r.	jednostki samorządu terytorialnego (urząd gminy/miasta, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie)	zarządy JST
23 czw	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne jednostkowe sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	państwowe fundusze celowe posiadające osobowość prawną	nadzorujący minister, centralny organ administracji rządowej
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-40** za styczeń–marzec 2026 r. *UWAGA!* *Sprawozdanie Rb-40 przekazuje się za okres od początku roku do 31 marca i narastająco za kolejne miesiące roku budżetowego*	dysponent Funduszu Zapasów Interwencyjnych	organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych
		Prezes Zarządu PFRON	organ nadzorujący PFRON
		kierownicy agencji wykonawczych	organy nadzorujące agencje wykonawcze
		dyrektorzy instytucji gospodarki budżetowej	organy wykonujące funkcje organów założycielskich
		kierujący jednostkami będącymi państwowymi osobami prawnymi	organy nadzorujące państwowe osoby prawne
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-33** za I kwartał 2026 r.	dysponent Funduszu Zapasów Interwencyjnych	organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych
		Prezes Zarządu PFRON	organ nadzorujący PFRON
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-35** za I kwartał 2026 r.	kierownicy agencji wykonawczych	organy nadzorujące agencje wykonawcze

eprasa.pl b649d3595a

1	2	3	4
27 pn	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-FUS, Rb-FEP** za marzec 2026 r.	Prezes ZUS	Ministerstwo Finansów – Departament Polityki Makroekonomicznej, Główny Urząd Statystyczny – Departament Rachunków Narodowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-FER** za marzec 2026 r.	Prezes KRUS	
28 wt	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne jednostkowe sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	agencje wykonawcze	GUS (do wiadomości: minister nadzorujący)
		ZUS oraz zarządzane przez ZUS fundusze, KRUS oraz fundusze zarządzane przez Prezesa KRUS	GUS
	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne zbiorcze sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	nadzorujący minister, centralny organ administracji rządowej, organ wykonujący funkcje organu założycielskiego, wojewoda, nadzorująca uczelnia medyczna	GUS
		zarząd nadzorującej JST	regionalne izby obrachunkowe
	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne łączne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	Polska Akademia Nauk	GUS
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-70** za I kwartał 2026 r.	dysponenci części budżetowych	GUS oraz NIK
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdanie **Rb-27UE** za marzec 2026 r.	dysponent części 87	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej oraz NIK
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-27** za marzec 2026 r.	dysponent części 77	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
30 czw	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-50** za I kwartał 2026 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: sprawozdania kwartalne **Rb-35** za I kwartał 2026 r.	organy nadzorujące agencje wykonawcze	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-34PL** za I kwartał 2026 r.	dysponent części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK
	budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-34** za I kwartał 2026 r.	dysponent części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet państwa: sprawozdania kwartalne **Rb-33** za I kwartał 2026 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	
	budżet państwa: sprawozdania miesięczne **Rb-40** za styczeń–marzec 2026 r. *UWAGA!* *Sprawozdanie Rb-40 przekazuje się za okres od początku roku do 31 marca i narastająco za kolejne miesiące roku budżetowego*	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	

eprasa.pl b649d3595a

1	2	3	4
30 czw		organ nadzorujący PFRON	
		organy nadzorujące agencje wykonawcze	
		organ wykonujący funkcje organów założycielskich	
		Prezes ZUS	
		Prezes KRUS	
		organy nadzorujące państwowe osoby prawne	
	budżet JST; budżet państwa: kwartalne sprawozdanie **Rb-Z-PPP** o stanie zobowiązań z tytułu umów partnerstwa publiczno-prywatnego za I kwartał 2026 r.	kierownicy jednostek, którzy zawarli umowy partnerstwa publiczno-prywatnego	Ministerstwo Finansów – Departament Gwarancji i Poręczeń
			Główny Urząd Statystyczny
	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S,** za marzec 2026 r. kwartalne sprawozdania **Rb-NDS, Rb-30S, Rb-34S, Rb-28NWS** za I kwartał 2026 r.	regionalne izby obrachunkowe	Ministerstwo Finansów
	budżety JST: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	regionalne izby obrachunkowe	Ministerstwo Finansów (plik bazy danych) i GUS
	budżet państwa: kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	dysponenci części budżetowych	GUS

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, Funduszy i Polityki Regionalnej 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 „Rachunkowość Budżetową”

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Treści dostępne na **inforlex.pl**

Rachunkowość Budżetowa
wersja cyfrowa

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 b649d3595a

Centralny Rejestr Umów JSFP od podstaw

Centralny Rejestr Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych (dalej: CRU JSFP/rejestr) to ogólnopolska, publiczna baza danych, w której od 1 lipca 2026 r. jednostki sektora finansów publicznych będą musiały udostępniać informacje o zawieranych umowach. System ten został wprowadzony w celu realizacji zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi i ma na celu zwiększenie transparentności wydatkowania środków publicznych. W artykule omówiono najważniejsze aspekty związane z funkcjonowaniem CRU JSFP w jednostkach sektora finansów publicznych.

Centralny Rejestr Umów JSFP wprowadzony został ustawą z 4 grudnia 2025 r. zmieniającą ustawę o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw oraz o zmianie niektórych innych ustaw (dalej: ustawa wprowadzająca CRU JSFP). Zgodnie z zapisami zawartymi w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), jednostki sektora finansów publicznych będą miały obowiązek udostępniania w rejestrze konkretnych informacji o umowach.

Zgodnie z art. 34a uofp kierownik jednostki sektora finansów publicznych udostępnia i aktualizuje w CRU JSFP informacje o umowie zawartej przez jednostkę sektora finansów publicznych lub na jej rzecz, jeżeli umowa ta spełnia łącznie następujące warunki:

1) stanowi zamówienie w rozumieniu art. 7 pkt 32 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp),
2) została zawarta w formie pisemnej, dokumentowej, elektronicznej albo innej formie szczególnej.

Art. 7 pkt 32 Pzp

Ilekroć w niniejszej ustawie jest mowa o:
(…)
7) zamówieniu – należy przez to rozumieć umowę odpłatną zawieraną między zamawiającym a wykonawcą, której przedmiotem jest nabycie przez zamawiającego od wybranego wykonawcy robót budowlanych, dostaw lub usług;

Kto ma obowiązek udostępniać swoje umowy w CRU JSFP

Obowiązek udostępniania i aktualizowania umów CRU JSFP dotyczy jednostek, które tworzą sektor finansów publicznych wskazany w art. 9 uofp, tj.:

1) organów władzy publicznej, w tym organów administracji rządowej, organów kontroli państwowej i ochrony prawa oraz sądy i trybunały,
2) jednostek samorządu terytorialnego oraz ich związków,
3) związków metropolitalnych,
4) jednostek budżetowych,
5) samorządowych zakładów budżetowych,
6) agencji wykonawczych,
7) instytucji gospodarki budżetowej,
8) państwowych funduszy celowych,
9) Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i zarządzanych przez niego funduszy oraz Kas Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i funduszy zarządzane przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
10) Narodowego Funduszu Zdrowia,
11) samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej,
12) uczelni publicznych,
13) Polskiej Akademii Nauk i tworzonych przez nią jednostek organizacyjnych,
14) państwowych i samorządowych instytucji kultury,
15) innych państwowych lub samorządowych osób prawnych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania za-

eprasa.pl b649d3595a

dań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, instytutów działających w ramach Sieci Badawczej Łukasiewicz, banków oraz spółek prawa handlowego,

16) Bankowego Funduszu Gwarancyjnego.

Jak rozumieć pojęcie kierownika jednostki

Ustalenie kierownika jsfp w każdej z wymienionych jednostek wymaga analizy ustroju, ustalenia osób odpowiedzialnych za działalność jsfp, w tym gospodarkę finansową, oraz jej reprezentację, a więc osoby uprawnionej do podpisania umowy objętej obowiązkiem udostępniania umów w CRU JSFP. W celu wskazania osób obowiązanych do wykonywania obowiązku udostępniania informacji o umowach konieczne będzie uwzględnienie specyfiki jsfp, które różnią się istotnie pod względem struktury organizacyjnej.

Do sektora finansów publicznych zaliczane są zarówno podmioty będące osobami prawnymi, jak również jednostki będące organami władzy publicznej. W przypadku umowy zawartej przez organ władzy publicznej lub na jego rzecz – zgodnie z art. 34a ust. 4 uofp – wskazano, że nie organ władzy publicznej, lecz kierownik jednostki obsługującej tej organ będzie obowiązany do udostępniania informacji o umowach w CRU JSFP.

Należy również pamiętać, że nie wszystkie podmioty sektora publicznego są jednocześnie jednostkami sektora finansów publicznych (np. przedsiębiorstwa państwowe, jednostki badawczo-rozwojowe, spółki prawa handlowego), a jeżeli nie należą do jsfp, to nie mają obowiązku stosowania przepisów art. 34a uofp.

Wyłączenia podmiotowe

Zgodnie z art. 34a ust. 5 uofp, w CRU JSFP nie umieszcza się informacji o umowie:

1) zawartej przez:
   a) Agencję Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencję Wywiadu, Służbę Kontrwywiadu Wojskowego, Służbę Wywiadu Wojskowego lub Centralne Biuro Antykorupcyjne, lub na ich rzecz,
   b) placówkę zagraniczną Rzeczypospolitej Polskiej w rozumieniu art. 7 pkt 7 ustawy z 21 stycznia 2021 r. o służbie zagranicznej lub na jej rzecz,
   c) jednostkę organizacyjną podległą Ministrowi Obrony Narodowej lub na jej rzecz;
2) o której mowa w art. 11 ust. 2 pkt 1 Pzp;
3) dotyczącej zamówień, o których mowa w art. 14 Pzp;
4) dotyczącej czynności operacyjno-rozpoznawczych finansowanych z funduszu operacyjnego i podejmowanych przez jednostki uprawnione na podstawie odrębnych ustaw;
5) w dziedzinie obronności i bezpieczeństwa lub której udostępnienie, uwzględniając w szczególności możliwość agregacji tych informacji, może zagrażać interesom państwa albo wywrzeć niekorzystny wpływ w zakresie bezpieczeństwa lub obronności, w tym w zakresie:
   a) zabezpieczenia granicy państwowej,
   b) zapewnienia bezpieczeństwa paliwowego państwa i bezpieczeństwa gazowego państwa w rozumieniu odpowiednio art. 2 ust. 1 pkt 1 i 1a ustawy z 16 lutego 2007 r. o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym,
   c) bezpieczeństwa infrastruktury krytycznej w rozumieniu art. 3 pkt 2 ustawy z 26 kwietnia 2007 r. o zarządzaniu kryzysowym;
6) o udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej, zamieszczanej na stronie internetowej Narodowego Funduszu Zdrowia na podstawie art. 135 ust. 2 pkt 1 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Ocenę wypełniania którejkolwiek z wymienionych przesłanek będą zobowiązani dokonywać kierownicy jsfp.

Ustawodawca starał się ograniczyć katalog wyłączeń podmiotowych do niezbędnego minimum, gdyż w przeciwnym razie pełna realizacja zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi nie byłaby możliwa do realizacji. Z wprowadzaniem wyłączeń o charakterze podmiotowym wiąże się bowiem ryzyko uniemożliwienia społecznej kontroli umów, któ-

eprasa.pl b649d3595a

re ze swej istoty są jawne i względem których znajduje zastosowanie Prawo zamówień publicznych. W związku z tym przepisy o CRU JSFP powinny być stosowane przez wszystkie jsfp działające co do zasady w sposób jawny, również wtedy, gdy taka jednostka podlega już jakiejś formie kontroli przez uprawnione podmioty.

Ograniczenie zakresu wyłączeń podmiotowych wynika z dążenia do jak najpełniejszej realizacji celu narzędzia, jakim będzie CRU JSFP. W świetle definicji umowy wskazanej w art. 34a ust. 1 pkt 1 uofp istotne jest także, aby zachowana została spójność działania w odniesieniu do procesu udzielania i realizacji zamówień. Skoro bowiem co do zasady informacja o planowanych do udzielenia zamówieniach jest publikowana na etapie poprzedzającym udzielenie tych zamówień, to niezasadne jest ograniczanie dostępu do tych informacji na ostatnim etapie, tj. realizacji umowy. W tym kontekście za wystarczające dla zapewnienia bezpieczeństwa realizowanych przez jednostki zadań jest korzystanie przez jednostki z planowanych do wprowadzenia wyłączeń przedmiotowych, oczywiście w takim zakresie, w jakim uprzednio skorzystano z tych wyłączeń na etapie prowadzenia postępowań dotyczących zamówień, w wyniku przeprowadzenia których została zawarta umowa.

Forma zawarcia umowy

Formy zawarcia umowy, o których mowa w art. 34a ust. 1 pkt 2 uofp, powinny być zgodne z przepisami ogólnymi wprowadzającymi możliwość zawierania umów, w szczególności z uwzględnieniem przepisów ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny. W związku z tym publikacji w CRU JSFP będą podlegały umowy zawarte w formie:

- **pisemnej** (oświadczenie woli obu stron potwierdzonych na dokumencie własnoręcznym podpisem reprezentantów stron) – forma ta wymaga odręcznego podpisania dokumentu, który obejmuje treść umowy, przez reprezentantów obu stron. Dlatego też, sytuacja, w której następuje wymiana między stronami umowy skanów dokumentów podpisanych jednostronnie, uznane jest za zawarcie umowy w formie dokumentowej, gdyż skany dokumentów nie mogą zostać zrównane z formą pisemną z punku widzenia przepisów prawa,
- **elektronicznej** (oświadczenie woli w postaci elektronicznego dokumentu opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym) – złożenie podpisu kwalifikowanego jest jedynym narzędziem pozwalającym na uznanie, że zachowana została forma elektroniczna w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego. Należy pamiętać, że tylko kwalifikowany podpis elektroniczny jest zrównany mocą prawną z podpisem własnoręcznym,
- **dokumentowej** (oświadczenie woli zostanie złożone z zastosowaniem dokumentu, dzięki któremu będzie można ustalić, kto takie oświadczenie złożył, nie jest wymagane złożenie podpisu na oświadczeniu woli) – nośnikiem oświadczenia woli w tym przypadku może być np. skan dokumentu, wiadomość e-mail, plik tekstowy, arkusz kalkulacyjny, nagranie audio lub wideo, zdjęcie, wypełnienie formularza i akceptacja warunków na stronie internetowej,
- **szczególnej** – złożenie oświadczenia woli w formie innej niż pisemna, dokumentowa czy elektroniczna, np. umowa w formie aktu notarialnego.

Należy pamiętać, że **zawarcie umowy niezależnie od jej formy jest zaciągnięciem zobowiązania obciążającego plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych.** Istotne jest więc, aby reprezentanci stron zawierający umowy byli możliwi do zidentyfikowania i posiadali umocowania do składania oświadczeń woli – zarówno po stronie jsfp, jak i po stronie wykonawcy.

Prowadząc rozważania na temat form, w jakich mogą być zawierane umowy, rodzi się pytanie o faktury, rachunki czy też paragony. Czy tego typu dokumenty mogą stanowić potwierdzenie zawarcia umowy?

Odpowiedź na tak postawione pytanie jest negatywna – faktury, rachunki czy też paragony nie są umowami w rozumieniu przepisów prawa, nie spełniają również definicji form przewidzianych dla zawierania tych umów (patrz: **ORZECZNICTWO**).

ORZECZNICTWO

(...) sama faktura, będąca rachunkiem, ma umożliwić dłużnikowi spełnienie świadczenia pieniężnego, nie jest jednak dowodem zawar-

eprasa.pl b649d3595a

cia umowy czy też jej wykonania przez wystawcę faktury. (...) Sam fakt odbioru faktury i jej ujawnienia w księgach pozwanej nie przesądza jeszcze o zawarciu przez strony umowy o określonej treści i jej wykonaniu przez powoda w zakresie świadczenia niepieniężnego. (...)

Wyrok SA w Katowicach z 9 stycznia 2013 r., sygn. akt V ACa 648/12

Kto ma obowiązek udostępnienia umowy w CRU JSFP

W przypadku gdy umowa została zawarta na rzecz jednostki sektora finansów publicznych, obowiązki w zakresie udostępniania i aktualizowania umów wykonuje kierownik jednostki, na rzecz której zawarto umowę.

W przypadku gdy umowa została zawarta na rzecz wielu jednostek sektora finansów publicznych, obowiązki w zakresie udostępniania i aktualizowania umów w CRU JSFP wykonują kierownicy jednostek, na rzecz których zawarto umowę, w zakresie, w jakim informacje o umowie odnoszą się do poszczególnych jednostek, których są kierownikami.

WAŻNE!

W celu określenia zakresu obowiązków udostępniania informacji o danej umowie jsfp należy brać pod uwagę to, czy dana umowa będzie finansowana ze środków publicznych, które obciążą plan finansowy/budżet danej jsfp, a nie tym, czy daną umowę podpisał kierownik jsfp.

Zgodnie bowiem z założeniami przyświecającymi wprowadzeniu obowiązku upubliczniania informacji o umowach w CRU JSFP, odpowiedzialność za realizację tego obowiązku spoczywać będzie na każdym kierowniku jsfp w zakresie umów, które obciążają plan finansowy/budżet kierowanej przez niego jednostki. Założenie to jest spójne z przepisami dotyczącymi udostępniania informacji publicznych, gdzie co do zasady także na kierowniku jsfp spoczywa odpowiedzialność za udostępnianie tych informacji niezależnie od tego, kto zawarł umowę na rzecz danej jsfp.

Należy wskazać również, że **nie ma znaczenia źródło finansowania umów objętych obowiązkiem udostępniania informacji w CRU JSFP**. Umowy mogą być zawierane m.in. na podstawie udzielonego zapewnienia finansowania czy zawartej umowy kredytu lub pożyczki. Są to przypadki, w których środki – w momencie ich zabezpieczenia – nie muszą znajdować się w planie finansowym/budżecie jsfp. Mimo tego informacja o takiej umowie będzie podlegała upublicznieniu w tym rejestrze.

Zakres informacji podlegający udostępnieniu w CRU JSFP

Zgodnie z art. 34a ust. 7 uofp, w CRU JSFP udostępnia się i aktualizuje następujące informacje o umowie:

1) numer umowy – o ile taki numer nadano,
2) datę zawarcia umowy,
3) okres, na jaki umowa została zawarta,
4) oznaczenie stron umowy,
5) wskazanie przedmiotu umowy,
6) wartość umowy,
7) wskazanie, czy umowa jest finansowana ze środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2–3 uofp,
8) status umowy i dzień zakończenia obowiązywania umowy,
9) podstawę prawną nieudostępniania informacji o umowie oraz organ lub osobę, które dokonały wyłączenia jawności danej informacji – w przypadku, o którym mowa w art. 34a ust. 8 uofp,
10) podstawę dokonania aktualizacji informacji określonych w pkt 1–9, jeśli dokonano takiej aktualizacji.

W stosunku do wcześniej obowiązującej wersji przepisów prawa określających zakres publikacji danych w CRU JSFP zastąpiono datę zakończenia umowy obowiązkiem wskazywania okresu, na jaki umowa została zawarta. Z uzasadnienia do projektu ustawy wprowadzającej CRU JSFP wynika, że zmiany tej dokonano, uwzględniając fakt, że umowy zawierane są na różne okresy; to z punktu widzenia porównywalności danych o umowach istotne jest, aby okresy te były klarownie wskazywane. Nie zawsze jest to możliwe przez wskazanie daty zawarcia umowy i daty zakończenia, gdyż są sytuacje, że umowy są zawierane przed rozpoczęciem okresu obowiązywania umowy, a także przypadki, gdy nie jest możliwe wskazanie daty zakończenia umowy, gdyż została ona zawarta na czas nieozna-

eprasa.pl b649d3595a

czony albo data rozpoczęcia lub zakończenia takiej umowy jest zależna od zaistnienia wydarzenia, którego data nie jest możliwa do ustalenia w momencie zawierania umowy. Natomiast dokonując porównania wartości zawieranych umów, nie można pominąć informacji o okresie, na jaki dana umowa została zawarta. W tym kontekście należy podkreślić, że okres obowiązywania nie uwzględnia zobowiązań akcesoryjnych względem przedmiotu umowy, w szczególności okresów gwarancji lub zobowiązania do zachowania poufności;

Zrezygnowano również z udostępniania w CRU JSFP informacji o przedstawicielach strony, z uwagi na fakt, że do Ministerstwa Finansów wpłynęło wiele pism z wątpliwościami odnoszącymi się do potencjalnego zakresu informacji, jakie miałyby być udostępniane o przedstawicielach stron umowy. W szczególności zgłaszano obawy o ewentualne błędy w udostępnianiu danych osobowych przedstawicieli stron.

Należy jednak wskazać, że w przypadku zawierania umów z osobami fizycznymi zarówno prowadzącymi działalność gospodarczą, jak i nieprowadzącymi działalności, wskazywanie imienia i nazwiska będzie obowiązkowe w ramach oznaczenia strony umowy.

Ponadto dookreślone zostało, że udostępnieniu podlega wskazanie ogólnego przedmiotu umowy. Zdaniem ustawodawcy, dla realizacji celu CRU JSFP istotne jest, aby odbiorcy tego rejestru mieli możliwość szybkiego rozpoznania ogólnego zakresu przedmiotu umowy, a nie jego kwestii szczegółowych. W związku z tym jednostki powinny wykazywać tylko ogólny przedmiot zawartych umów, ale w taki sposób, aby można było zidentyfikować główny cel zawarcia danej umowy.

Z uwagi na fakt, że określenie „wartość przedmiotu umowy" budziło pewne wątpliwości, zastąpiono je pojęciem „wartość umowy". Pojęcie to jest spójne z pojęciem wartości umowy funkcjonującym w ramach Prawa zamówień publicznych, co – zdaniem ustawodawcy – powinno wpłynąć na zniwelowanie dotychczas zgłaszanych wątpliwości w tym zakresie.

Ograniczenie jawności danych wykazywanych w CRU JSFP

Mimo wskazanego w art. 34a ust. 7 uofp zakresu informacji o umowach, jaki będzie podlegał udostępnieniu, część z tych informacji – zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy z 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (dalej: u.d.i.p.) – będzie podlegała ograniczeniu jawności.

WAŻNE!

W CRU JSFP nie udostępnia się informacji o umowie, co do których prawo do informacji publicznej podlega ograniczeniu na podstawie art. 5 ust. 1 i 2–2b u.d.i.p. – art. 34a ust. 8 uofp.

Tym samym udostępnieniu w CRU JSFP nie będą podlegały informacje o umowach w przypadku, gdy spełnione zostaną warunki określone w art. 5 ust. 1, 2 i 2a u.d.i.p., tj. ze względu na konieczność ochrony:

- tajemnic prawnie chronionych,
- prywatności osoby fizycznej,
- tajemnicy przedsiębiorcy

– oraz w przypadkach określonych w przepisach o przymusowej restrukturyzacji.

Artykuł 34a ust. 8 uofp dotyczy przypadków, gdy do umowy nie mają zastosowania ani wyłączenia podmiotowe, ani wyłączenia przedmiotowe, wynikające z art. 34a ust. 5 uofp. Zatem co do zasady informacje o takiej umowie powinny zostać upublicznione w CRU JSFP. W omawianym przepisie chodzi jednak o przypadek takich umów, w odniesieniu do których w ramach obligatoryjnego zakresu informacji o umowie nie może zostać ujawniona przynajmniej jedna dana, np. imię lub nazwisko osoby fizycznej, z którą zawarto umowę.

W takim przypadku informacje o umowie co do zasady podlegają udostępnieniu w tym rejestrze, z wyłączeniem informacji, w stosunku do której zachodzi przynajmniej jedna z przesłanek wyłączenia jawności. Wówczas w miejsce informacji, która nie będzie podlegała udostępnieniu (np. imię i nazwisko) użytkownik publikujący wskaże podstawę prawną nieudostępnienia tych konkretnych informacji dotyczących umowy (np. art. 5 ust. 2a u.d.i.p.) oraz organ lub osobę, które dokonały wyłączenia jawności.

WAŻNE!

Analiza istnienia informacji podlegających wyłączeniu z jawności musi być przeprowadzana dla każdej umowy.

eprasa.pl b649d3595a

Definicja umowy, zaproponowana do przyjęcia na potrzeby CRU JSFP, koreluje z zamówieniami publicznymi, w których co do zasady obowiązuje zasada jawności. Stąd ocena występowania ewentualnych podstaw wyłączenia jawności informacji realizowana jest najczęściej na etapie przygotowania postępowania lub w jego trakcie, a zatem dużo wcześniej od momentu zawarcia umowy, czyli powstania obowiązku ujawnienia danych o umowie w CRU JSFP.

Jednostki sektora finansów publicznych będą zobowiązane do aktualizowania opublikowanych w rejestrze informacji o umowach w celu zachowania spójności tych danych ze stanem faktycznym wynikającym z realizacji tych umów. Dokonując właściwych zmian opublikowanych danych, jsfp będą zobowiązane do wskazania informacji, które definiują podstawę dokonywanych zmian (np. zawarcie aneksu do umowy, wypowiedzenie umowy, zmiana strony umowy wiążąca się z przejęciem praw i obowiązków). Wobec tego konieczne stało się uzupełnienie zakresu udostępnianych danych o informacje niezbędne do realizacji tego celu. Uzupełnienie zakresu udostępnianych informacji w tym kontekście zostało wprowadzone w miejsce dotychczasowych postanowień art. 34a ust. 7 uofp.

Termin publikacji umów w CRU JSFP

Zgodnie z art. 34a ust. 10 uofp informacje o umowie udostępnia się i aktualizuje w CRU JSFP bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie 30 dni odpowiednio od dnia zawarcia umowy lub zaistnienia zmiany informacji o umowie.

Do tego terminu nie wlicza się dni , w których wystąpiła awaria systemu.

PODSUMOWANIE

1. **Obowiązek udostępniania umów w CRU JSFP będzie obowiązywał od 1 lipca 2026 r.**
2. **Obowiązek udostępniania i aktualizowania umów CRU JSFP dotyczy jednostek, które tworzą sektor finansów publicznych wskazany w art. 9 uofp.**
3. **Obowiązki w zakresie udostępniania i aktualizowania umów wykonuje kierownik jednostki, na rzecz której zawarto umowę.**
4. **Kierownik jednostki musi udostępnić informacje o umowie niezwłocznie, nie później niż w terminie 30 dni od dnia zawarcia bądź zmiany umowy.**

© ℗

Podstawa prawna

- art. 1 ustawy z 4 grudnia 2025 r. zmieniającej ustawę o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2025 r. poz. 1844)
- art. 353, art. 353^1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 184)
- art. 5 ust. 1 pkt 2–3, art. 9, art. 34a 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)
- art. 5 ust. 1 i 2–2b ustawy z 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 902; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1844)

MAGDALENA GROTKIEWICZ

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

POLECAMY KOMPLET

Dopełnienie Tematu numeru stanowi „Ściąga Księgowego" pt. „CRU JSFP bez tajemnic – co wprowadza projekt rozporządzenia" dołączona do bieżącego numeru „Rachunkowości Budżetowej".

eprasa.pl b649d3595a

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

Nieprawidłowości w zakresie ujmowania w sprawozdaniu Rb-ST danych finansowych z ewidencji księgowej

OPIS NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W trakcie kontroli ksiąg rachunkowych i ewidencji księgowej oraz składanych sprawozdań w gminie wykryto nieprawidłowości polegające na wykazaniu w sprawozdaniach Rb-ST za 2023 r. i 2024 r. w pozycji stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego niewłaściwych kwot dotyczących środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

W trakcie przeprowadzonej kontroli ustalono nieprawidłowości polegające na wykazaniu w sprawozdaniu Rb-ST w 2023 r. w pozycji stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego kwoty 35 000 000 zł zamiast 37 000 000 zł, wskutek czego powstała różnica w kwocie 2 000 000 zł oraz w 2024 r. w pozycji stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego kwoty 46 200 000 zł, zamiast 46 400 000 zł, wskutek czego powstała różnica 200 000 zł.

Różnice te wynikały z ewidencji księgowej budżetu prowadzonej do konta 133, wyciągów bankowych sporządzonych przez bank na dzień 30 i 31 grudnia odpowiednio 2023 r. i 2024 r. oraz potwierdzeń sald rachunków bankowych sporządzonych na dzień 31 grudnia 2023 r. oraz 31 grudnia 2024 r.

KOMENTARZ

W sprawozdaniach Rb-ST za lata 2023 i 2024 wykazano tylko środki wynikające z ewidencji księgowej prowadzonej do konta 133-01 „Rachunek budżetu – organ" zgodnie z planem kont jednostki.

W tym wypadku nie uwzględniono środków ujętych w 2023 r. na dwóch, a w 2024 r. na trzech rachunkach bankowych budżetu gminy, dla których prowadzono konto analityczne 133–03. Jednym z takich rachunków był 133-03 „Rachunek – projekty unijne".

Sporządzone w ten sposób roczne sprawozdania Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2023 r. i 2024 r. były – zdaniem kontrolujących – niezgodne z zasadami sporządzania sprawozdania Rb-ST zawartymi w § 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: archiwalne rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej), obowiązującego w tym okresie.

WAŻNE!

W sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

Więcej na **inforlex.pl**

Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl** → Zaloguj się do konta

eprasa.pl b649d3595a

POZNAJ PRZEPISY PRAWA

§ 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do archiwalnego rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej

§ 20

1. W sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

2. W części „Informacja o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego" wykazuje się stan środków pieniężnych na rachunku środków na niewygasające wydatki na podstawie dowodów bankowych".

Identyczne regulacje zawarte zostały w przepisach załącznika nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej)

§ 20

1. W sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

2. W części „Informacja o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego" wykazuje się stan środków pieniężnych na rachunku środków na niewygasające wydatki na podstawie dowodów bankowych.

Identyczność regulacji prawnych czyni wskazane rozważania co do istoty aktualne w odniesieniu do obu rozporządzeń.

Wskazanie problemu – 1 stanowisko

W odniesieniu do interpretacji przepisów obu rozporządzeń w sprawie sprawozdawczości budżetowej można się spotkać ze stanowiskiem dotyczącym § 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 38 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, pozwalającym uznać, że w sprawozdaniu rocznym Rb-ST, np. gminy, wykazuje się dane dotyczące wyłącznie „Rachunku budżetu", traktując konto analityczne 133-01 jako rachunek podstawowy budżetu.

W tym wypadku inne środki, np. środki unijne w urzędzie, ewidencjonowane są na rachunkach pomocniczych wyodrębnionych dla realizacji poszczególnych projektów na analitycznych np. kontach 133–03. Środki te jako środki na rachunkach pomocniczych nie muszą więc być ujmowane w sprawozdaniach Rb-ST, gdyż nie spełniają warunku „środków na rachunku budżetu", ponadto ewidencjonowane są na kontach analitycznych.

Problem ten występuje w praktyce i jest związany z nieprecyzyjnym zapisem Instrukcji sporządzania sprawozdań.

Opis konta 133 „Rachunek budżetu" wynikający z załącznika nr 2 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 jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont) pozwala na interpretację, że podstawowy rachunek budżetu to wskazany do obsługi budżetu rachunek bankowy, zaś pozostałe rachunki, w tym rachunki dla dochodów realizowanych w postaci np. projektów unijnych czy innych wyodrębnionych dla realizacji poszczególnych projektów, są rachunkami pomocniczymi.

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont, konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu.

Zapisy na koncie 133 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem.

W razie stwierdzenia błędu w dokumencie bankowym sumy księguje się zgodnie z wyciągiem, natomiast różnicę wynikającą z błędu odnosi się na konto 240, jako „sumy do wyjaśnienia". Różnicę tę wyksięgowuje się na podstawie dokumentu bankowego zawierającego sprostowanie błędu.

eprasa.pl b649d3595a

TABELA. Typowe zapisy występujące na koncie 133 „Rachunek budżetu”

Konto 133	
Na stronie Wn ujmuje się: – w korespondencji z kontem 134 ■ wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, w tym również spłaty dotyczące kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu, ■ wpływy kredytów przelanych przez bank na rachunek budżetu	**Na stronie Ma** ujmuje się: – w korespondencji z kontem 134 ■ wypłaty z rachunku budżetu, w tym również wypłaty dokonane w ramach kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu (saldo kredytowe konta 133), ■ wypłaty z tytułu spłaty kredytu przelanego przez bank na rachunek budżetu

Na koncie 133 ujmuje się również lokaty dokonywane ze środków rachunku budżetu.

Konto 133 może wykazywać:

- **saldo Wn** – stan środków pieniężnych na rachunku budżetu,
- **saldo Ma** – kwotę wykorzystanego kredytu bankowego udzielonego przez bank na rachunku budżetu.

Sprawozdanie Rb-ST to sprawozdanie o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, mowa jest tu więc o rachunkach w liczbie mnogiej.

Zgodnie z Instrukcją zawartą w załączniku nr 38 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w sprawozdaniach rocznych wykazuje się jednak stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych. Występuje tutaj liczba pojedyncza.

Wynika to z treści ww. instrukcji, w której wskazano, że w części „Informacja o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego” wykazuje się stan środków pieniężnych na rachunku środków na niewygasające wydatki na podstawie dowodów bankowych.

Tym samym wyraźnie rozróżnia się liczbę mnogą w stwierdzeniu „na rachunkach bankowych”, jak i liczbę pojedynczą tj. „ na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego”.

W przepisach obowiązującego prawa w zakresie finansów publicznych brak jest legalnej definicji pojęcia „rachunku bankowego”. Brak jest takiej definicji również w przepisach rozporządzeń dotyczących sprawozdawczości i rachunkowości.

W języku potocznym rachunek bankowy to rachunek założony przez klienta w banku, na którym odnotowuje się stan posiadanych przez niego pieniędzy przez uwzględnianie dokonywanych wpłat i wypłat.

Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, podobnie jak ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), posługuje się pojęciami rachunek bankowy dla konkretnego rachunku, jak i pojęciem rachunki bankowe dla wskazania więcej niż jednego takiego rachunku.

Rozporządzenie Ministra Finansów z 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych z kolei używa pojęcia rachunek bankowy, jak i rachunki bankowe z przewagą tych pierwszych.

Pojęcie rachunku odnosi się do konkretnego, pojedynczego konta prowadzonego przez bank na rzecz klienta.

Przepisy prawa posługują się więc zarówno formą liczby pojedynczej, jak i mnogiej, ale zgodnie z wykładnią literalną przepisu ta pierwsza oznacza jeden konkretny rachunek.

W sytuacji gdy inne przepisy posługują się liczbą mnogą i mowa jest, np. o operacjach na rachunkach bankowych, to oznacza to rachunki w liczbie większej niż jeden.

Pojęcie rachunki bankowe oznaczać ma wszelkie rachunki posiadane przez dany podmiot, w tym rachunki pomocnicze, lokacyjne, VAT, itp.

Użycie w treści normy prawnej (przepisu prawa) formy liczby pojedynczej wyraźnie wskazuje na konkretny rachunek, na którym dana operacja powinna być zrealizowana.

Forma mnoga obejmuje szerszy katalog rachunków bez wskazania konkretnego z nich lub wszystkie rachunki prowadzone przez zobowiązanego.

eprasa.pl b649d3595a

Rozstrzygające nie powinno tu być znaczenie konta księgowego 133 „Rachunek budżetu" określone w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

Treść przepisów rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dotyczy wyłącznie zasad ewidencji księgowej. Konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu.

Dodatkowo warto odwołać się do treści art. 264 uofp, który stanowi, że **bankową obsługę budżetu jednostki samorządu terytorialnego wykonuje bank wybrany na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych**, a zasady wykonywania obsługi bankowej określa umowa zawarta między zarządem jednostki samorządu terytorialnego a bankiem.

W istocie oznacza to, że szczegółowe kwestie dotyczące zawartości i zasad korzystania z takich kont regulowane są właśnie umową. Oczywiście kwestia tego, co jest w niej zawarte, w dużej mierze wynika z przepisów wewnątrzbankowych i ustaleń między jej stronami.

WAŻNE!

Budżet gminy jest realizowany przez jednostki budżetowe oraz urząd gminy za pośrednictwem wielu rachunków bankowych, które są elementem budżetu gminy, ale ich salda nie zawsze wykazuje się w sprawozdaniu Rb-ST.

Wskazanie problemu – 2 stanowisko

Omawiając przedmiotowe zagadnienie, nie można pominąć także odmiennego stanowiska, zgodnie z którym nie można mówić o rachunku bankowym budżetu w oderwaniu od celu, dla którego sporządza się sprawozdanie Rb-ST, a tym jest niewątpliwie, jak mówi sama jego nazwa: *…o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego* – wykazanie stanu środków na rachunkach bankowych budżetu.

Przepis ten w swojej treści dotyczącej sprawozdania rozróżnia tylko dwa rodzaje rachunków, a mianowicie rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz rachunek środków na niewygasające wydatki, co wynika zarówno z Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 36 do archiwalnego rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz załącznika nr 38 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Zgodnie z powołanymi przepisami, w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

W części „Informacja o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego" wykazuje się stan środków pieniężnych na rachunku środków na niewygasające wydatki na podstawie dowodów bankowych, czyli środków ujmowanych odrębnie.

Tym samym pod nazwą środki na rachunku bankowym należy rozumieć środki na wszystkich rachunkach bankowych, w przeciwnym razie sprawozdanie byłoby niepełne, a jego sporządzenie bezcelowe.

Teza ta wynika z interpretacji zasad sporządzania sprawozdań, które wskazują, że kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Łączny stan tych środków na rachunkach bankowych stanowi właśnie rachunek budżetu, którego stan wykazywany jest na koncie księgowym 133 „Rachunek budżetu", a jego konta pomocnicze określają stan pozostałych rachunków bankowych, tworząc łączną kwotę rachunku budżetu.

Ponadto zgodnie z zasadami funkcjonowania tego konta wynikającymi z załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu, czyli wielu rachunkach.

Wydaje się, że kwota wykazana w Rb-ST nie może różnić się od kwoty podsumowania konta 133.

eprasa.pl b649d3595a

Rozwiązanie problemu – podsumowanie

Omawiany problem dotyczy kwestii prawidłowej interpretacji przepisów prawa w odniesieniu do kwestii zgodności danych zawartych w sprawozdaniu i ewidencji księgowej.

Nieprawidłowości w zakresie ujmowania w sprawozdaniu Rb-ST danych finansowych z ewidencji księgowej mogą wynikać z wadliwej wykładni oraz niewłaściwego zastosowania przepisów dotyczących sprawozdawczości, jak i rachunkowości budżetowej.

W celu uniknięcia opisanych nieprawidłowości i zapewnienia prawidłowego prowadzenia księgowości jednostka powinna uwzględnić fakt, że zapisy na koncie 133 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem.

W sytuacji gdy konto bankowe służy gromadzeniu środków na cele wskazane w umowie, do których zaliczone są środki rachunku budżetu, a także inne przyjmowane i księgowane na tym koncie, to należy uznać, że dane konta wykazywane w sprawozdaniu powinny uwzględniać wszystkie środki tam księgowane.

Wniosek taki nie wyłącza jednak przedstawionych wątpliwości i uzasadnia postulat *de lege ferenda* doprecyzowania przepisów w tym zakresie.

Podsumowując, dane wykazane w sprawozdaniach muszą być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, co wynika z § 9 ust. 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a rolą kierownika jednostki jest zapewnienie pełnej zgodności danych sprawozdawczych z zapisami w księgach rachunkowych.

Stan środków wykazany w Rb-ST w założeniu powinien (musi) odpowiadać stanowi środków na rachunku bankowym potwierdzonych przez bank, co z kolei musi znaleźć odzwierciedlenie na koncie 133.

Przepisy prawa pozostają tu nie do końca spójne, co może powodować zarzut uznania sprawozdania za nierzetelne. W sprawozdaniu Rb-ST wykazuje się nie tylko sumę sald kont 133, 134, ale rachunków pomocniczych. Tym samym kwota w Rb-ST może być inna niż suma konta 133.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 264 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)
- załącznik nr 2 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 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)
- § 9 ust. 2, załącznik nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2025 r. poz. 133)
- załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2022 r. poz. 144) – *archiwalny akt prawny*

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

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Treści dostępne na **inforlex.pl**

Rachunkowość Budżetowa
wersja cyfrowa

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 b649d3595a

Czy CUW może obsługiwać również SP ZOZ

Akcja zadawania pytań
10 lat CUW
EKSPERT ODPOWIADA

Czy centrum usług wspólnych (CUW) może w ramach swojej działalności obsługiwać samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej (sp zoz) finansowany w całości ze środków NFZ? Jeżeli tak, to czy CUW może wystawiać faktury dla sp zoz za świadczone usługi księgowe (CUW jest w centralizacji VAT i faktury będą wystawiane pod NIP gminy)?

Centrum usług wspólnych może w ramach swojej działalności obsługiwać samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej, który jest finansowany w całości ze środków NFZ. Wspólna obsługa, zgodnie z ustawą z 8 marca 1990 r. samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.), może dotyczyć jednostek organizacyjnych samorządu zaliczanych do sektora finansów publicznych. Jak wynika z art. 9 pkt 10 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, sp zoz, mimo że jest podmiotem leczniczym, jest również jednostką sektora finansów publicznych.

Zgodnie z art. 10a u.s.g., gmina może zapewnić wspólną obsługę, w szczególności administracyjną, finansową i organizacyjną:

- jednostkom organizacyjnym gminy zaliczanym do sektora finansów publicznych,
- gminnym instytucjom kultury,
- innym zaliczanym do sektora finansów publicznych gminnym osobom prawnym utworzonym na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego.

Centrum usług wspólnych, jako jednostka obsługująca, posiada status jednostki budżetowej, co oznacza, że jest jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych nieposiadającą osobowości prawnej, która pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadza na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany „planem finansowym jednostki budżetowej".

WAŻNE!

Centrum usług wspólnych nie może obciążać obsługiwanych jednostek samorządowych kosztami obsługi.

Jednostka obsługująca (CUW) nie może pobierać wynagrodzenia za usługi świadczone jednostkom obsługiwanym, co potwierdziła Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie w wystąpieniu pokontrolnym z 30 maja 2025 r. (znak WK.6001.8.2025), stwierdzając nieprawidłowości w funkcjonowaniu centrum usług wspólnych. Izba uznała, że CUW działające jako jednostka budżetowa nie może obciążać obsługiwanych jednostek kosztami swojej działalności, gdyż jest to sprzeczne z zasadami gospodarki finansowej (patrz: **WYSTĄPIENIE POKONTROLNE**).

Pomagamy
w rozwiązywaniu
bieżących problemów
na naszym profilu
na portalu
społecznościowym

facebook

www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl b649d3595a

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

(...) W 2022 r. utworzono jednostkę budżetową pn. Centrum Usług Wspólnych (dalej: Centrum) powołaną do wspólnej obsługi wskazanych w uchwale Rady Powiatu, jednostek organizacyjnych Powiatu. W uchwale określono, że celem działania Centrum jest świadczenie usług w ramach wspólnej obsługi jednostek, w zakresie finansowo-księgowym (w tym rachunkowości i sprawozdawczości), kadrowo-płacowym, administracyjno-organizacyjnym, zamówień publicznych, obsługi prawnej, informatycznej, zadań z zakresu BHP, a pracownicy wykonujący dotąd te zadania w jednostkach obsługiwanych stali się pracownikami Centrum. W latach 2023–2024 na realizację ww. zadań Centrum otrzymało środki z budżetu Powiatu. Jednocześnie Centrum co miesiąc obciążało jednostki obsługiwane kosztami wykonania ww. usług, a pobrane z tego tytułu dochody odprowadzono do budżetu Powiatu. Pobieranie przez Centrum wynagrodzenia za wykonywanie zadań, dla realizacji których zostało utworzone, tj. prowadzenie obsługi jednostek organizacyjnych Powiatu, było niezgodne z § 1 ust. 3-5 ww. uchwały oraz art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych (…).

Wystąpienie pokontrolne RIO w Szczecinie z 30 maja 2025 r., znak WK.6001.8.2025.

©℗

Podstawa prawna

- art. 9, art. 11 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)
- art. 10a 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)

MARTA BANACH

główna księgowa w jednostkach samorządowych, absolwentka studiów podyplomowych z zakresu finansów i rachunkowości, audytu wewnętrznego i kontroli zarządczej w jsfp, Master of Business Administration (MBA). Autorka licznych publikacji z zakresu rachunkowości i finansów jednostek samorządowych. Trzykrotna zdobywczyni I miejsca w konkursie „Rachunkowości Budżetowej" – Księgowy Budżetu. Uhonorowana w 2024 r. przez Ministra Finansów odznaką „Za Zasługi dla Finansów Publicznych Rzeczypospolitej Polskiej"

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 b649d3595a

Obowiązek wpisywania numeru KSeF do ksiąg rachunkowych

KSeF

Zobacz więcej inforlex.pl

PROBLEM

Czy od 1 lutego 2026 r. obowiązkowe jest wpisywanie numeru KSeF faktur zakupowych do ksiąg rachunkowych samorządowych jednostek budżetowych?

RADA

Wpisywanie numeru KSeF faktur zakupowych do ksiąg rachunkowych samorządowych jednostek budżetowych nie jest obowiązkowe na gruncie ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor). Obowiązek ten wynika natomiast z przepisów dotyczących ewidencji VAT (JPK_VAT), w których od 1 lutego 2026 r. numer KSeF stanowi element obligatoryjny. W praktyce, z uwagi na integrację ewidencji księgowej z ewidencją podatkową, rekomendowane jest ujmowanie numeru KSeF w systemie finansowo-księgowym jednostki, co zapewni spójność danych i ułatwi sporządzanie sprawozdawczości podatkowej.

UZASADNIENIE

Samorządowe jednostki budżetowe, jako podatnicy VAT posiadający NIP, od 1 lutego 2026 r. zostały objęte obowiązkiem odbierania faktur ustrukturyzowanych w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF). Stosownie do art. 106na ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), **faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu KSeF w dniu przydzielenia jej w tym systemie numeru identyfikującego (numeru KSeF).** W praktyce powstaje wątpliwość, czy numer KSeF faktury zakupowej stanowi obligatoryjny element zapisu w księgach rachunkowych jednostki budżetowej.

Zgodnie z art. 23 ust. 2 uor, zapis księgowy powinien zawierać co najmniej:

- datę dokonania operacji gospodarczej,
- określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę (jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji),
- zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji,
- kwotę i datę zapisu,
- oznaczenie kont, których dotyczy.

W myśl art. 21 ust. 1 pkt 1 uor, dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego.

WAŻNE!

Przepisy ustawy o rachunkowości nie precyzują, że numerem identyfikacyjnym dowodu musi być wyłącznie numer KSeF – wystarczające jest, aby numer ten pozwalał na jednoznaczną identyfikację dokumentu w zbiorze dowodów księgowych jednostki.

Czym jest numer KSeF

Numer KSeF jest unikatowym identyfikatorem faktury nadawanym automatycznie przez system teleinformatyczny prowadzony przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Pełni on funkcję referencyjną umożliwiającą wyszukanie dokumentu w centralnej bazie Ministerstwa Finansów. Jednakże **z punktu widzenia przepisów o rachunkowości numer ten nie zastępuje numeru własnego faktury nadanego przez wystawcę** – oba numery mogą funkcjonować równolegle.

Faktura ustrukturyzowana zawiera bowiem zarówno numer nadany przez sprzedawcę (element P_2 struktury FA), jak i numer KSeF przydzielony przez system.

WAŻNE!

Ustawa o rachunkowości nie nakłada wprost obowiązku ujmowania numeru KSeF w zapisach księgowych.

eprasa.pl b649d3595a

Stosownie do art. 23 ust. 2 pkt 2 uor, wystarczające jest wskazanie numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego – może to być numer faktury nadany przez dostawcę.

Zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o finansach publicznych. Rozporządzenie 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 nie wprowadza dodatkowych wymogów w zakresie numeru KSeF, odsyłając do przepisów ogólnych.

Biorąc pod uwagę zapisy art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a uor, jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, w tym w szczególności sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych zawierający wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych.

WAŻNE!

Rola numeru KSeF w systemie ewidencji księgowej jednostki budżetowej powinna zostać jednoznacznie dookreślona w przyjętej polityce rachunkowości.

Numer KSeF, jako unikalny identyfikator nadawany fakturze ustrukturyzowanej w KSeF, może pełnić funkcję elementu powiązania zapisu księgowego z dokumentem źródłowym w rozumieniu art. 23 ust. 2 pkt 2 uor. Zastosowanie numeru KSeF w tym charakterze zapewnia jednoznaczną identyfikację dokumentu w systemie informatycznym oraz umożliwia sprawne przeprowadzenie kontroli krzyżowej między zapisami w księgach rachunkowych a dokumentami przechowywanymi w KSeF. Jednocześnie tradycyjny numer faktury, nadawany przez wystawcę zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, zachowuje swoją dotychczasową rolę w relacjach handlowych z kontrahentami – służy identyfikacji dokumentu w korespondencji, uzgodnieniach sald oraz w procesie windykacji należności. Rozróżnienie funkcji obu numerów w polityce rachunkowości pozwala na zachowanie przejrzystości ewidencji oraz spełnienie wymogów zarówno przepisów o rachunkowości, jak i regulacji podatkowych.

©℗

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a, art. 21 ust. 1 pkt 1, art. 23 ust. 2 pkt 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. 106e ust. 1 pkt 2, art. 106nd 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)

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

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu”

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

eprasa.pl b649d3595a

Jak zaksięgować na przełomie roku przypis należności z tytułu zwrotu niewykorzystanej dotacji

Jak zaksięgować przypis należności z tytułu zwrotu niewykorzystanej dotacji udzielonej przez JST szkołom lub klubom sportowym z terminem zwrotu wynikającym z umowy (tj. do 15 stycznia 2026 r.), gdy zwrot nastąpił w styczniu 2026 r. – w 2025 r. czy 2026 r.? Czy nierozliczoną dotację w 2025 r. należy wykazać w rocznym sprawozdaniu Rb-27S jako należność pozostała do zapłaty w kolumnie 8, czy wykazujemy w sprawozdaniu miesięcznym Rb-27S za styczeń 2026 r. – dochody wykonane w kol. 8, a należności z tego tytułu w sprawozdaniu za I kwartał 2026 r. w kolumnie 5? Na podstawie jakiego dokumentu źródłowego należy zaksięgować przypis dotyczący zwrotu niewykorzystanej dotacji dokonany w terminie umownym – w styczniu 2026 r., a jak po przekroczeniu terminu umownego? Czy jeżeli przypis należy wprowadzić w 2026 r., to PK wprowadzamy na początku roku, tj. 1 stycznia 2026 r., czy z datą wpływu na rachunek bankowy zwrotu dotacji?

Zgodnie z art. 251 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), **dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu tej jednostki w terminie do 31 stycznia następnego roku**, z zastrzeżeniem terminów wynikających z przepisów szczególnych.

Przechodząc na grunt stanu faktycznego opisanego w pytaniu, zwrot niewykorzystanej dotacji udzielonej przez JST szkołom lub klubom sportowym z terminem zwrotu wynikającym z umowy (tj. do 15 stycznia 2026 r.) powinien być ewidencjonowany, gdy taki zwrot rzeczywiście nastąpi, tyle że zależy to od stosowanej zasady księgowej – zasady memoriału lub kasowej.

W sytuacji gdy zwrot nastąpił w styczniu 2026 r., to jest to zdarzenie 2025 r. (zasada memoriału), a przy zasadzie kasowej – 2026 r.

Dotacja nierozliczona/niewykorzystana

W pytaniu pojawia się problem nierozliczonej dotacji. Dotacja niewykorzystana w 2025 r. i następnie zwrócona w terminie w 2026 r. jest dotacją rozliczoną, tylko niewykorzystaną. Rozliczenie uwzględnia fakt niewykorzystania dotacji.

Zwrot dotacji zgodnie z umową upływa 15 stycznia 2026 r. i jeśli to nastąpi, to należność powstaje i istnieje w 2026 r., a dotyczy 2025 r., pod warunkiem że beneficjent dokonał zwrotu w terminie.

Przywołane w pytaniu sprawozdanie Rb-27S to sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego.

W załączniku nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. pt. Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego (dalej: Instrukcja) wskazano, że sprawozdania jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych jednostek budżetowych sporządza się w zakresie wpływów planowanych, należnych, wykonanych oraz należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone).

Dochody wykonane wykazuje się na podstawie danych księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego – subkonto dochodów powiększone o środki w drodze, które nie wpłynęły na rachunek bieżący – sub-

eprasa.pl b649d3595a

konto dochodów do końca okresu sprawozdawczego, stanowiące wpłaty z tytułu dochodów dokonanych w kasie jednostki i zapłaconych kartą płatniczą oraz wpłaty przekazane do banków w ramach zastępczej obsługi kasowej.

W sytuacji gdy zwrot dotacji wydatkowanych przez jednostkę w 2025 r. nastąpił po 31 stycznia 2026 r. lub po dacie wynikającej z umowy, to stanowi on dochód, ale dotującego, a nie dotowanego i powinien zostać wykazany w sprawozdaniu Rb-27S sporządzonym i przekazanym w odpowiednim okresie sprawozdawczym 2025 r. lub 2026 r., w zależności od zasad rachunkowości.

Zasadniczo dochody powinny być ujmowane w podziałkach klasyfikacyjnych możliwie najlepiej oddających charakter ewidencjonowanych środków, zaś ostateczną decyzję co do ujmowania danych w sprawozdaniu podejmuje kierownik jednostki sektora finansów publicznych, który dysponuje pełnią wiedzy o stanie faktycznym określonego zdarzenia i może dokonać szczegółowej analizy charakteru danego zdarzenia.

Podsumowując, takie zwroty należy ujmować w Rb-27S pod datą wpływu na podstawie polecenia księgowania (PK) jako dochód wykonany (kolumna 7), odpowiednio z przyjętą i opisaną zasadą księgowania.

Zgodnie z Instrukcją, w kolumnie „Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)" wykazuje się dochody wykonane na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów powiększone o środki w drodze, które nie wpłynęły na rachunek bieżący – subkonto dochodów do końca okresu sprawozdawczego, stanowiące wpłaty z tytułu dochodów dokonanych w kasie jednostki i zapłaconych kartą płatniczą oraz wpłaty przekazane do banków w ramach zastępczej obsługi kasowej.

Natomiast gdy istnieje należność z tego tytułu (czyli jeszcze nie został dokonany zwrot), to w sprawozdaniu za I kwartał 2026 r. w kolumnie 5 „Należności" wykazuje się: salda początkowe (należności pozostałych do zapłaty zmniejszone o nadpłaty), powiększone o kwoty przypisów należności z tytułu dochodów budżetowych, po zmniejszeniu ich o kwoty odpisów; jeżeli kwota nadpłat i odpisów przewyższa kwotę należności pozostałych do zapłaty i przypisów, to różnicę wykazuje się jako liczbę ujemną. W kolumnie tej wykazuje się również zaległości podatkowe zabezpieczone hipoteką. W kolumnie „Należności" nie wykazuje się należności długoterminowych.

Gdy przypis należy wprowadzić w 2026 r., to PK wprowadzamy na początku roku zgodnie z datą wpływu na rachunek bankowy zwrotu dotacji.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 251, art. 263 ust. 2 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)
- załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. (Dz.U. z 2025 r. poz. 133)

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 b649d3595a

Klasyfikacja budżetowa 2026 – wszystkie zmiany, komentarz eksperta oraz ponad 150 pism

Klasyfikacja budżetowa jest określona w rozporządzeniu 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). W związku z licznymi zmianami przepisów oraz wprowadzanymi reformami rozporządzenie to jest ciągle nowelizowane.

Najnowsze zmiany wynikają z rozporządzenia zmieniającego z 10 września 2025 r. (Dz.U. z 2025 r. poz. 1241). Zmiany objęły uchylenie nieużywanych rozdziałów, modyfikację istniejących nazw oraz dodanie nowych rozdziałów i paragrafów, aby obowiązujące podziałki klasyfikacji budżetowej lepiej odzwierciedlały nowe regulacje prawne, m.in. te dotyczące wspierania eksportu, geodezji i kartografii, obrony cywilnej, opodatkowania wyrównawczego czy fundacji rodzinnych. Od 1 stycznia 2026 r. obowiązuje zmodyfikowana nazwa paragrafu dochodów 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.

Niejasności dotyczące stosowania poszczególnych podziałek klasyfikacyjnych wynikają przede wszystkim z przyjętych niejednorodnych kryteriów konstrukcyjnych – zarówno w odniesieniu do działów, jak i – w większym stopniu – rozdziałów.

Aby ułatwić księgowym stosowanie podziałek klasyfikacji budżetowej na co dzień, zostało przygotowane najnowsze wydanie książki „Klasyfikacja budżetowa 2026". Publikacja obejmuje wszystkie zmiany wprowadzone w rozporządzeniu w sprawie klasyfikacji budżetowej, w tym zmiany obowiązujące od 1 stycznia 2026 r.

Książka zawiera:

- **aktualną, ujednoliconą klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych wraz z objaśnieniami,**
- **komentarz eksperta dotyczący stosowania podziałek w praktyce wraz z przykładami, co ujmować, a czego nie należy ujmować w danej podziałce,**
- **oznaczenie terminów – od kiedy obowiązuje lub do kiedy obowiązywała dana podziałka,**
- **najnowsze pisma i opinie wydane przez Ministerstwo Finansów.**

REDAKCJA RB

NAJNOWSZE ZMIANY
W KLASYFIKACJI BUDŻETOWEJ
OD 1 STYCZNIA 2026 R.

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:
bok@infor.pl 22 761 30 30 www.sklep.infor.pl

eprasa.pl b649d3595a

Czy pracownik artystyczny musi uzyskać zgodę na dodatkową pracę

Dodatkowa praca artysty bez zgody pracodawcy może skończyć się nie tylko konfliktem z dyrekcją, ale także utratą zatrudnienia. Pracownicy artystyczni instytucji kultury muszą pamiętać, że ustawodawca uzależnił możliwość podejmowania innych zajęć zawodowych od oceny pracodawcy, czy nie wpłyną one na realizację obowiązków służbowych. Zlekceważenie tego obowiązku może zostać potraktowane jako ciężkie naruszenie podstawowych obowiązków pracowniczych.

Pracownicy instytucji kultury, a dokładnie pracownicy artystyczni, nie mogą dowolnie podejmować dodatkowych zajęć. Podjęcie przez pracownika artystycznego dodatkowego zatrudnienia lub zajęć na rzecz innego podmiotu wymaga uzyskania zgody pracodawcy, jeżeli dodatkowe zatrudnienie lub zajęcia mogłyby kolidować z wykonywaniem przez pracownika obowiązków wynikających ze stosunku pracy (art. 31a ust. 4 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej; dalej: ustawa o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej).

WAŻNE!

Artysta musi mieć zgodę pracodawcy na dodatkowe zatrudnienie, jeśli może ono kolidować z wykonywaniem przez niego obowiązków wynikających z podstawowego stosunku pracy.

Pracodawca może uzależnić udzielenie zgody na podjęcie przez pracownika artystycznego dodatkowego zatrudnienia lub zajęć na rzecz innego podmiotu od uzyskania zobowiązania tego podmiotu do pokrycia kosztów, które pracodawca poniesie w związku z wykonywaniem przez pracownika dodatkowego zatrudnienia lub zajęć, w szczególności z tytułu odwołania spektaklu lub koncertu, zaangażowania nowego wykonawcy lub przeprowadzenia dodatkowych prób (art. 31a ust. 5 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej).

Należy podkreślić, że wymóg uzyskania zgody pracodawcy na dodatkowe zajęcie dotyczy wyłącznie pracowników artystycznych, a więc osób zatrudnionych w instytucji kultury do wykonywania pracy polegającej na tworzeniu, opracowywaniu lub artystycznym wykonywaniu utworów w dziedzinie teatru, muzyki, tańca, filmu lub innych sztuk audiowizualnych (art. 26a ust. 2 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej). Uzyskanie zgody pracodawcy na podjęcie dodatkowej pracy nie dotyczy zatem np. księgowej czy kadrowej instytucji kultury.

WAŻNE!

Zgody na dodatkowe zatrudnienie nie muszę mieć osoby pracujące w instytucjach kultury, m.in. na stanowisku księgowym lub kadrowym.

Wniosek o zgodę na wykonywanie innej pracy

W celu pozyskania zgody pracodawcy na wykonywanie dodatkowych zajęć pracownik artystyczny powinien złożyć do szefa stosowny wniosek w tej sprawie. Z kolei pracodawca po otrzymaniu takiego wniosku dokonuje oceny, czy podjęcie przez pracownika dodatkowego zatrudnienia na rzecz innego podmiotu nie będzie kolidować z wykonywaniem przez niego obowiązków wynikających ze stosunku pracy i podejmuje decyzję, tj. udziela zgody na podjęcie dodatkowej pracy lub odmawia zgody.

Stanowisko to potwierdził NSA w wyroku z 12 lutego 2020 r. (sygn. akt II OSK 3906/19), w którym orzekł, że *przepis art. 31a ust. 4 ustawy z 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej winien być wykładany w ten sposób, iż to pracodawca ocenia, czy podjęcie przez pracownika artystycznego dodatkowego zatrudnienia lub zajęć na rzecz innego podmiotu mogłoby kolidować z wykonywaniem przez pracownika obowiązków wynikających ze stosunku pracy i decyduje, czy udzielić zgody na podjęcie dodatkowego zatrudnienia lub zajęć czy też zgody takiej*

eprasa.pl b649d3595a

odmówić. Podjęcie takiego zatrudnienia lub zajęć przez pracownika powinno być zatem poprzedzone skierowanym do pracodawcy wnioskiem w tym przedmiocie i uzyskaniem stosownej zgody (…).

Pracodawca może odrzucić wniosek

Decyzja odmowna pracodawcy nie może być uznaniowa, a powinna opierać się na przesłance ustawowej, polegającej na możliwości kolidowania dodatkowych zajęć z obowiązkami pracowniczymi.

Należy zaznaczyć, że uzyskanie zgody pracodawcy niezbędne jest nie tylko w przypadku, gdy dodatkowe zajęcie faktycznie koliduje z obowiązkami pracowniczymi artysty, ale także wówczas, gdy mogłoby kolidować z tymi obowiązkami. Potwierdził to WSA we Wrocławiu w wyroku z 4 września 2019 r. (sygn. akt IV SA/Wr 254/19), w którym wskazał, że *decyzja odmowna pracodawcy nie może mieć charakteru uznaniowego, lecz powinna opierać się na przesłance ustawowej, polegającej na możliwości kolidowania dodatkowych zajęć z obowiązkami pracowniczymi. Należy zauważyć, że uzyskanie zgody pracodawcy jest wymagane, nie tylko w sytuacji gdy dodatkowe zatrudnienie lub zajęcie faktycznie koliduje z wykonywaniem obowiązków pracowniczych, ale również wtedy gdy mogłoby kolidować z wykonywaniem przez pracownika obowiązków wynikających ze stosunku pracy.*

Brak zgody na dodatkową pracę a rozwiązanie stosunku pracy

Wykonywanie dodatkowego zatrudnienia lub innych zajęć bez uzyskania zgody pracodawcy może stanowić podstawę do rozwiązania stosunku pracy bez wypowiedzenia z winy pracownika (art. 31a ust. 6 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej).

CHECKLISTA

Zgoda na dodatkową pracę pracownika artystycznego – co sprawdzić?

1. Status pracownika:
   a) czy osoba, której dotyczy sprawa, jest pracownikiem artystycznym w rozumieniu art. 26a ust. 2 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej,
   b) czy zakres jej obowiązków obejmuje tworzenie, opracowywanie lub artystyczne wykonywanie utworów,
   c) czy nie jest to pracownik administracyjny (np. księgowy, kadrowy), wobec którego art. 31a ustawy nie ma zastosowania?
2. Wniosek pracownika:
   a) czy pracownik złożył pisemny wniosek o zgodę na dodatkowe zatrudnienie lub zajęcia;
   b) czy we wniosku wskazano:
      - podmiot, na rzecz którego mają być wykonywane zajęcia,
      - charakter dodatkowej pracy lub zajęć,
      - przewidywany czas ich wykonywania,
      - okres, na jaki mają być podjęte;
   c) czy wniosek wpłynął przed rozpoczęciem dodatkowej pracy?
3. Ocena kolizji z obowiązkami służbowymi:
   a) czy pracodawca dokonał realnej oceny, czy dodatkowe zajęcia:
      - mogą kolidować z harmonogramem prób, spektakli lub koncertów,
      - mogą wpływać na dyspozycyjność pracownika,
      - mogą utrudnić realizację planów artystycznych instytucji;
   b) czy oceniono możliwość kolizji, a nie tylko faktyczne jej wystąpienie?

© ℗

Podstawa prawna

- art. 31a ust. 4–6 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 87)

Powołane orzecznictwo

- wyrok NSA z 12 lutego 2020 r. (sygn. akt II OSK 3906/19)
- wyrok WSA we Wrocławiu z 4 września 2019 r. (sygn. akt IV SA/Wr 254/19)

ANNA RYL
doktor nauk prawnych, specjalista w zakresie prawa pracy i finansów publicznych, biegły sądowy

eprasa.pl b649d3595a

Tryb „offline24” – postępowanie w przypadku awarii systemu KSeF

Wprowadzenie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) powoduje, że każda przerwa w dostępie do systemu – także po stronie podatnika – może uniemożliwić proces wystawiania faktur. Ustawodawca przewidział rozwiązanie pośrednie, pozwalające zachować ciągłość rozliczeń przy jednoczesnym respektowaniu wymogów ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – tzw. tryb „offline24”. Jest to tryb szczególny, odmienny od trybu online, trybu „offline – niedostępność KSeF” oraz procedury „awarii całkowitej” ogłaszanej w środkach masowego przekazu.

Podstawa prawna i istota trybu

Tryb „offline24” został uregulowany w art. 106nda ustawy o VAT. Zgodnie bowiem z zapisami art. 106nda ust. 2 ustawy o VAT w przypadku, gdy podatnik wystawi fakturę w sposób określony w ust. 1, jest obowiązany niezwłocznie, nie później niż w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia, przesłać tę fakturę do KSeF w celu przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF. Konstrukcyjnie opiera się na założeniu, że podatnik wystawia fakturę ustrukturyzowaną zgodną z obowiązującą strukturą FA, nadaje jej datę wystawienia (pole P1), przechowuje ją lokalnie oraz przekazuje nabywcy poza KSeF, a następnie (w terminie jednego dnia) przesyła ją do systemu w celu nadania numeru KSeF.

Istotne jest to, że w tym przypadku nadal jednostka posługuje się fakturą ustrukturyzowaną w rozumieniu art. 2 pkt 32 ustawy o VAT z tą różnicą, że inny jest moment technicznego wprowadzenia jej do KSeF. Wszystkie skutki materialnoprawne (data wystawienia, moment powstania obowiązku podatkowego) są oceniane na zasadach ogólnych, z uwzględnieniem daty wykazanej w P1 (daty wystawienia wskazanej przez wystawcę faktury).

WAŻNE!

Procedury związane ze stosowaniem trybu „offline24” określa art. 106nda ustawy o VAT.

Kiedy stosować tryb „offline24”

W odróżnieniu od trybu „offline – niedostępność KSeF”, uruchamianego wyłącznie w razie oficjalnej informacji Ministra Finansów o niedostępności KSeF, tryb „offline24” nie wymaga żadnego komunikatu w Biuletynie Informacji Publicznej MF. Może być stosowany w szczególności, gdy np.:

- wystawca faktury ma przejściowe problemy z łączem internetowym lub serwerem lokalnym,
- zawodzi oprogramowanie po stronie podatnika (błąd integracji, przerwa serwisowa) lub
- podatnik zorganizował proces fakturowania w modelu „lokalnym” (np. sesje wsadowe raz dziennie) i z góry zakłada późniejsze wprowadzenie faktur do KSeF.

Warunkiem jest jednak dotrzymanie terminu przesłania faktury do KSeF niezwłocznie, nie później niż w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia, tj. po dacie wskazanej w P1. Przekroczenie tego terminu będzie oznaczało naruszenie przepisów o stosowaniu KSeF.

WAŻNE!

Tryb „offline – niedostępność KSeF” uruchamiany jest wyłącznie wtedy, gdy Ministerstwo Finansów oficjalnie poinformuje o niedostępności systemu.
Tryb „offline24” to rozwiązanie dostępne cały czas, niezależnie od komunikatów MF.

eprasa.pl b649d3595a

Data wystawienia a data wprowadzenia do KSeF

W trybie online za datę wystawienia przyjmuje się co do zasady dzień przesłania faktury do KSeF; aby faktura była uznana za „online", data w polu P1 musi odpowiadać dacie faktycznej wysyłki. Jeżeli jednak podatnik wskaże w P1 datę wcześniejszą, a wysyłka do KSeF nastąpi później, faktura zostanie automatycznie zakwalifikowana jako wystawiona w trybie „offline24", a za datę jej wystawienia przyjmuje się datę z P1.

Z perspektywy jednostek sektora finansów publicznych ma to znaczenie podwójne. Po pierwsze, determinuje ujęcie przychodu/należności w księgach, a więc moment powstania dochodu budżetowego. Po drugie, wymusza ścisłą kontrolę nad zachowaniem terminu „następnego dnia roboczego", aby uniknąć zarzutów nieprawidłowego korzystania z KSeF przy ewentualnej kontroli.

Przekazanie faktury nabywcy i kod QR

Wystawiając fakturę w trybie „offline24", podatnik może przekazać ją nabywcy jeszcze przed jej przyjęciem przez KSeF w formie elektronicznej (np. PDF) lub wydruku. Na takiej fakturze muszą zostać umieszczone dwa kody QR:

1) **kod „OFFLINE"** – służący do powiązania i późniejszej weryfikacji faktury po jej wprowadzeniu do KSeF,
2) **kod „CERTYFIKAT"** – umożliwiający weryfikację wystawcy.

Jeżeli faktura wystawiona w trybie offline będzie wizualizowana po nadaniu numeru KSeF, gdy faktura ma być dalej używana poza systemem (przekazywana kontrahentowi, dołączana do dokumentacji, okazywana przy rozliczeniach), pojawia się obowiązek opatrzenia jej jednym kodem QR powiązanym z numerem KSeF, służącym do weryfikacji treści faktury w systemie.

Data otrzymania faktury przez nabywcę jest ustalana odmiennie w zależności od kategorii nabywcy. W standardowym modelu, gdy nabywca korzysta z KSeF, jest to data przydzielenia numeru KSeF. Natomiast w przypadku nabywców, o których mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT (m.in. określone podmioty bez NIP), decydująca jest data faktycznego otrzymania faktury poza systemem.

W jednostkach budżetowych i samorządowych jednostkach organizacyjnych tryb „offline24" powinien być opisany w regulacjach wewnętrznych – analogicznie jak obieg dokumentów czy zasady ewidencji na kontach 130, 221, 720/760. W szczególności warto: wskazać przesłanki korzystania z trybu „offline24" (awarie lokalne, prace serwisowe, brak łączności), określić osoby odpowiedzialne za wprowadzenie faktur do KSeF w terminie następnego dnia roboczego, uregulować sposób oznaczania faktur offline w systemie FK (np. dodatkowy atrybut, rejestr), czy zapewnić możliwość powiązania egzemplarza przekazanego nabywcy z później nadanym numerem KSeF (kod QR, numer wewnętrzny).

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2 pkt 32, art. 106nda 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)

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

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl b649d3595a

Jak postępować z fakturami wystawianymi poza KSeF

KSeF

Z dniem 1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy, na podstawie których podatnicy VAT są zobligowani do stosowania faktur ustrukturyzowanych w przypadku dokumentowania sprzedaży dokonywanej na rzecz nabywców innych niż osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (dla tych ostatnich podatnicy będą mogli stosować faktury ustrukturyzowane). Duża grupa podatników skorzystała z odroczenia obowiązku fakturowania w modelu ustrukturyzowanym w okresie do końca marca – drugi termin wdrożenia obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) dla mniejszych firm to 1 kwietnia 2026 r. W niektórych przypadkach możliwe jest dalsze odroczenie – nawet to końca grudnia 2026 r. Istotne przy tym jest to, że w 2026 r. nie obowiązuje jeszcze sankcja podatkowa za niestosowanie obowiązku fakturowania ustrukturyzowanego, a jednocześnie działa już wyłączenie sankcji karnoskarbowej dla takiego uchybienia.
W 2026 r. podatnicy mogą otrzymywać od kontrahentów faktury inne niż ustrukturyzowane, co rodzi pytanie, jak z takim dokumentem postąpić. Należy także rozważyć, czy konieczne jest ustalenie, czy sprzedawca był zobowiązany do wystawienia faktury za pośrednictwem KSeF. Na pytania odpowiadamy w artykule.

Jak należy postępować z fakturami wystawianymi poza KSeF

Odpowiedź na pytanie dotyczące wykorzystania takiego dokumentu zdaje się być jasna i czytelna: poddać takiej samej obróbce jak każdą inną fakturę i jeżeli spełnione są wymogi normatywne, rozliczyć wykazany w nim podatek naliczony. Potwierdza to, powszechnie akceptowana i przyjmowana przez podatników z wyraźnym zadowoleniem wykładnia, jaką stosuje Dyrektor KIS w odniesieniu do sytuacji, w której sprzedawca, będąc zobowiązanym do fakturowania ustrukturyzowanego, wystawił zwykłą, tj. papierową albo elektroniczną, lecz nieustrukturyzowaną, fakturę. Jest ona oparta na ogólnej unijnej zasadzie, według której każdy dokument mający dane faktury jest fakturą, z jednoczesnym uwzględnieniem faktu, że brak jest w przepisach polskiego prawa podatkowego normujących podatek od towarów i usług odrębnego zakazu odliczania VAT z faktur innych niż ustrukturyzowane. Interpretacja taka wpisuje się w zasadę neutralności VAT. Jednym słowem, dla odliczenia podatku naliczonego całkowicie bez znaczenia jest fakt, że sprzedawca uchybił obowiązkowi fakturowania ustrukturyzowanego (patrz: **INTERPRETACJA**).

INTERPRETACJA

Prawidłowe wystawienie faktury papierowej, elektronicznej czy ustrukturyzowanej pod kątem formalnym i materialnym stanowi spełnienie jednej z przesłanek do skorzystania z prawa do odliczenia. Jej wystawienie bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur nie powoduje jednak tego, że wadliwie wystawiony dokument nie stanowi dowodu istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego.
Zatem w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że Spółce będzie przysługiwało prawo do odliczenia VAT naliczonego wynikającego z Faktur Zakupowych wystawionych na jej rzecz przez Dostawców wbrew obowiązkowi, bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, przy założeniu, że spełnione będą pozostałe warunki uprawniające Wnioskodawcę do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2025 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.507.2025.1.JG

eprasa.pl b649d3595a

Sytuacja nieco skomplikuje się wówczas, gdy podatnik otrzyma fakturę inną niż ustrukturyzowana, zgodnie z zaprezentowaną wykładnią, dokona odliczenia podatku naliczonego z takiego dokumentu (w ramach ogólnego, właściwego dla niego prawa), a po jakimś czasie „znajdzie" ten dokument w KSeF. Stanie się tak, jeżeli po wystawieniu i wprowadzeniu do obrotu „zwykłej" faktury jej wystawca postanowi dopełnić obowiązku fakturowania ustrukturyzowanego, przesyłając taki dokument do KSeF. W takiej sytuacji wątpliwości może wzbudzić to, czy odliczenie VAT z uprzednio otrzymanej faktury było uprawnione, jaki był jej status, czy na pewno była fakturą, czy może tylko wizualizacją.

Zdaniem autora, jeżeli treść dokumentu nie wskazuje w żaden sposób na to, że nie jest on fakturą, nabywca będzie mógł skorzystać z prawa do odliczenia, a późniejsze przesłanie jej do systemu nie niweczy tego prawa. Zagadnienie takie autor poruszał na łamach „Dziennika Gazety Prawnej" w artykule „Termin odliczenia VAT z faktury offline nie zawsze będzie oczywisty" (DGP nr 208/2025) i dobrze byłoby, aby w tej sprawie wypowiedział się resort finansów; problem niepokoi liczną grupę podatników.

W jaki sposób ustalić, czy podatnik jest zobowiązany do wystawiania faktur w KSeF

Odpowiadając na pytanie odnoszące się do zagadnienia ewentualnej konieczności weryfikacji, czy sprzedawca powinien przy fakturowaniu skorzystać z KSeF, należy stwierdzić, że taka weryfikacja nie jest wymagana. Co więcej, nabywca nie dysponuje narzędziami umożliwiającymi jej przeprowadzenie – może jedynie zwrócić się z zapytaniem do sprzedawcy:

- czy jest zobligowany do fakturowania ustrukturyzowanego oraz
- czy przesłany dokument jest fakturą, czy może potwierdzeniem transakcji (*de facto* projektem, wizualizacją faktury ustrukturyzowanej), bo zamierza wystawić fakturę ustrukturyzowaną?

WAŻNE!

Otrzymanie w 2026 r. faktury papierowej lub elektronicznej nie pozbawia podatnika prawa do odliczenia VAT i nie musi on podejmować działań w celu ustalenia, czy sprzedawca ma obowiązek wystawiania faktur przy użyciu KSeF.

Na zakończenie należy jednak wspomnieć, że dokonując rozliczenia VAT naliczonego z innego dokumentu niż faktura ustrukturyzowana, podatnik musi w ewidencji VAT oznaczyć taki dokument jako „BFK" (szerzej na ten temat w artykule „Nowe znaczniki w JPK_VAT bez okresu przejściowego", DGP nr 26/2026).

©℗

Podstawa prawna

- art. 86 ust. 1, art. 88 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. 10 ust. 5 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2025 r. (nr 0114-KDIP1-3.4012.507.2025.1.JG)

RADOSŁAW KOWALSKI
prawnik, doradca podatkowy, wykładowca i szkoleniowiec, autor licznych publikacji z zakresu prawa gospodarczego i podatkowego

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

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

eprasa.pl b649d3595a

Od kiedy stosować podwyższone koszty po złożeniu oświadczenia

PROBLEM

Od kiedy pracodawca powinien uwzględnić podwyższone koszty uzyskania przychodów po otrzymaniu oświadczenia pracownika (PIT-2) w trakcie miesiąca?

RADA

Płatnik ma obowiązek uwzględnić złożone przez podatnika oświadczenie o stosowaniu podwyższonych kosztów uzyskania przychodów najpóźniej w miesiącu kolejnym po miesiącu, w którym zostało złożone. Może jednak zrobić to wcześniej, jeśli ma taką możliwość, bo np. oświadczenie zostało złożone odpowiednio wcześnie przed wypłatą wynagrodzenia za dany miesiąc.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 22 ust. 2 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), koszty uzyskania przychodów z tytułu stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej:

1) wynoszą 250 zł miesięcznie, a za rok podatkowy łącznie nie więcej niż 3000 zł – w przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody z tytułu jednego stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej,
2) nie mogą przekroczyć łącznie 4500 zł za rok podatkowy – w przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody równocześnie z tytułu więcej niż jednego stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej,
3) wynoszą 300 zł miesięcznie, a za rok podatkowy łącznie nie więcej niż 3600 zł – w przypadku gdy miejsce stałego lub czasowego zamieszkania podatnika jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy i podatnik nie uzyskuje dodatku za rozłąkę,
4) nie mogą przekroczyć łącznie 5400 zł za rok podatkowy – w przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody równocześnie z tytułu więcej niż jednego stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej, miejsce stałego lub czasowego zamieszkania podatnika jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy, i podatnik nie uzyskuje dodatku za rozłąkę.

Jak z tego wynika, **w przypadku gdy miejsce stałego lub czasowego zamieszkania podatnika jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy i podatnik nie uzyskuje dodatku za rozłąkę, koszty uzyskania przychodów z tytułu stosunku pracy wynoszą 300 zł miesięcznie, a za rok podatkowy łącznie nie więcej niż 3600 zł.** Stosowanie przez pracodawcę przy obliczaniu comiesięcznych zaliczek na podatek podwyższonych kosztów uzyskania przychodów jest jednak możliwe tylko pod warunkiem, że pracownik złoży w tym zakresie stosowne oświadczenie. Od 2023 r. może zrobić to np. na formularzu PIT-2, w którym podwyższonym kosztom poświęcono część F.

Warto pamiętać, że dopóki pracownik nie złoży pracodawcy takiego oświadczenia, to nawet jeśli wie on o tym, że pracownik jest formalnie uprawniony do stosowania podwyższonych kosztów, nie może samodzielnie podjąć decyzji o uwzględnianiu ich podczas obliczania zaliczki na podatek. Wnioski i oświadczenia podatkowe dotyczą bowiem indywidualnej sytuacji podatnika, o której pracodawca nie ma pełnej wiedzy i co do której nie może podejmować decyzji.

WAŻNE!

Pracodawca-płatnik nie może samodzielnie podjąć decyzji o stosowaniu wobec pracownika-podatnika podwyższonych kosztów uzyskania przychodów.

eprasa.pl b649d3595a

Gdy podatnik złoży już wymagane oświadczenie, płatnik ma obowiązek uwzględnić je najpóźniej w miesiącu kolejnym po miesiącu, w którym zostało złożone. Użycie sformułowania „najpóźniej" oznacza, że płatnik może zrobić to wcześniej, jeśli ma taką możliwość, np. oświadczenie zostało złożone odpowiednio wcześnie przed wypłatą wynagrodzenia za dany miesiąc.

WAŻNE!

Płatnik ma obowiązek uwzględnić złożone mu oświadczenie/wniosek najpóźniej od miesiąca następującego po miesiącu, w którym je otrzymał – art. 31a ust. 5 updof.

Pracodawcy często odsuwają w czasie zastosowanie podwyższonych kosztów, bo nie mają pewności, czy mogą zastosować je w sytuacji, gdy oświadczenie zostało złożone w trakcie miesiąca. Należy pamiętać o tym, że prawo do tych kosztów jest związane faktem zamieszkiwania w określonej lokalizacji. Jeśli więc w danym miesiącu podatnik w niej zamieszkiwał, ma prawo do podwyższonych kosztów za ten miesiąc niezależnie od tego, w którym momencie złoży pracodawcy-płatnikowi oświadczenie. Prawa tego nie zmienia również fakt, że np. przeprowadzka miała miejsce w trakcie miesiąca. Tak samo, jak w sytuacji, gdy pracownik nie przepracuje całego miesiąca, pracodawca nie pomniejsza proporcjonalnie pracowniczych kosztów uzyskania przychodów, również w sytuacji, gdy w trakcie miesiąca się przeprowadzi, płatnik nie dzieli tego miesiąca proporcjonalnie na niższe i wyższe koszty uzyskania przychodów, a stosuje wyższe w odniesieniu do całego tego okresu.

©℗

Podstawa prawna

- art. 22 ust. 2, art. 31a ust. 5 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

KSeF: czy potwierdzenie transakcji uprawnia do odliczenia VAT

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Od 1 lutego 2026 r. niektórzy sprzedawcy wydają nabywcom dokumenty nazywane potwierdzeniami transakcji. Dokumenty takie nie są fakturami, a w konsekwencji nie uprawniają jednostek do odliczania na ich podstawie VAT.

Korzystanie z prawa do odliczenia podatku VAT na podstawie faktur

Podlegające odliczeniu kwoty podatku naliczonego wynikają przede wszystkim z otrzymanych przez podatników faktur (zob. art. 86 ust. 2 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej ustawa o VAT). **Z prawa do odliczenia podatnicy otrzymujący faktury mogą korzystać:**

1) w okresie rozliczeniowym powstania prawa do odliczenia, czyli najczęściej w okresie rozliczeniowym otrzymania faktury (art. 86 ust. 10 w zw. z art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT),

eprasa.pl b649d3595a

2) w jednym z trzech kolejnych miesięcy lub dwóch kolejnych kwartałów (zob. art. 86 ust. 11 ustawy o VAT) – jeżeli podatnik nie skorzystał z prawa do odliczenia w okresie rozliczeniowym powstania prawa do odliczenia,
3) w drodze korekty – za okres powstania prawa do odliczenia lub jeden z okresów wskazanych w pkt 2 – dokonywanej w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia (zob. art. 86 ust. 13 ustawy o VAT) – jeżeli podatnik nie skorzystał z prawa do odliczenia w okresach rozliczeniowych wskazanych w punktach 1 i 2.

Jak widać, **o tym, kiedy podatnicy mogą odliczyć podatek naliczony, decyduje w pierwszej kolejności moment powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego**. Prawo to zaś powstaje co do zasady w okresie rozliczeniowym powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy, nie wcześniej niż w okresie rozliczeniowym otrzymania faktury (zob. art. 86 ust. 10 w zw. z art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT).

Moment otrzymania faktury w dobie KSeF

Od 1 lutego 2026 r. coraz więcej otrzymywanych przez podatników faktur to faktury ustrukturyzowane otrzymywane przez nich przy użyciu KSeF. **Faktury takie uznaje się za otrzymane w dniu przydzielenia im numeru identyfikacyjnego w KSeF** (zob. art. 106na ust. 3 ustawy o VAT). Jest tak zarówno, gdy faktura została wystawiona przy użyciu KSeF (w tzw. trybie „online"), jak i w przypadku faktur wystawionych w tzw. trybie „offline24".

WAŻNE!

Datą otrzymania faktury ustrukturyzowanej jest data nadania tej fakturze numeru KSeF przez system KSeF.

Od wskazanej zasady przewidziano wyjątek. Za datę otrzymania faktury uznaje się datę faktycznego jej otrzymania przez nabywcę, gdy:

- faktura ustrukturyzowana jest udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 106na ust. 4 ustawy o VAT),
- faktura wystawiona w trybie „offline24" lub w trakcie awarii KSeF jest udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT),
- faktura jest wystawiona w okresie trwania awarii systemu i udostępniona w KSeF; przy czym, w przypadku gdy data otrzymania takiej faktury jest późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, za datę otrzymania tej faktury przez nabywcę uznaje się datę przydzielenia tego numeru (zob. art. 106nf ust. 10 ustawy o VAT).

Z przepisów nie wynika natomiast data otrzymywania wystawianych „zwykłych" faktur elektronicznych oraz faktur w postaci papierowej. W świetle przytoczonych przepisów należy uznać, że datą otrzymania takich faktur jest data ich faktycznego otrzymania przez nabywcę.

Wobec tego prawo do odliczenia podatku naliczonego na podstawie:

- **faktur ustrukturyzowanych wystawionych przy użyciu KSeF oraz faktur wystawionych w trybie online** powstaje co do zasady w okresie rozliczeniowym powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy, nie wcześniej niż w okresie rozliczeniowym przydzielenia tym fakturom numeru identyfikacyjnego w KSeF,
- **pozostałych faktur** powstaje co do zasady w okresie rozliczeniowym powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy, nie wcześniej niż w okresie rozliczeniowym faktycznego otrzymania tych faktur przez nabywcę.

Potwierdzenia transakcji

W listopadzie 2025 r. Ministerstwo Finansów opublikowało „Podręcznik KSeF 2.0". Z podręcznika tego wynika możliwość wydawania nabywcom „potwierdzeń transakcji". Jest to dokument, który – zdaniem Ministerstwa Finansów – może być wydawany nabywcy, jeżeli wystawianej mu fakturze nie został jeszcze nadany numer identyfikacyjny w KSeF.

Należy w tym miejscu zwrócić uwagę, że nie ma przepisu upoważniającego Ministerstwo Finansów do tworzenia regulacji dotyczących tego

eprasa.pl b649d3595a

rodzaju dokumentu. W konsekwencji wszelkie opublikowane przez Ministerstwo Finansów informacje dotyczące potwierdzeń transakcji nie są dla podatników obowiązujące.

Tym niemniej zapewne większość podatników będzie stosowała potwierdzenia odbioru tylko w zakresie wskazanym przez Ministerstwo Finansów, a ich treść będzie odpowiadała treści wskazanej przez Ministerstwo Finansów (patrz: **PIŚMIENNICTWO**). Tak też zakładam na użytek dalszej części niniejszego artykułu.

PIŚMIENNICTWO

Potwierdzenie transakcji musi zawierać tylko poniższe elementy:
- podstawowe dane stron transakcji, tj.:
- dane sprzedawcy (Podmiot1) – nazwę, identyfikator podatkowy NIP, adres,
- dane nabywcy (Podmiot2) – nazwę, identyfikator podatkowy NIP/inny identyfikator lub informację o braku identyfikatora, adres;
- numer faktury nadany przez podatnika (wartość z pola P_2);
- kwotę należności ogółem (wartość z pola P_15);
- dwa kody QR/linki, z czego pierwszy zapewnia dostęp do faktury i weryfikację danych z faktury, a drugi pozwala na weryfikację wystawcy faktury; nad pierwszym kodem QR zamieszcza się napis „sprawdź fakturę w KSeF", a nad drugim kodem QR „zweryfikuj wystawcę faktury".

Podręcznik KSeF 2.0, cz. II. Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF

Otrzymanie potwierdzenia transakcji a prawo do odliczenia

Cechą charakterystyczną potwierdzeń transakcji jest ograniczona – w stosunku do wymagań dla faktur – treść. W konsekwencji potwierdzenia transakcji (o treści wskazanej przez Ministerstwa Finansów) nie stanowią faktur w rozumieniu VAT. **Podatnikom, którzy otrzymali potwierdzenie transakcji, nie przysługuje zatem prawo do odliczenia podatku VAT na ich podstawie** (co potwierdził Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 13 stycznia 2026 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.804.2025.1.JG). Prawo to powstanie u takich podatników dopiero, o ile powstał już obowiązek podatkowy u sprzedawcy – w okresie przydzielenia w KSeF numeru identyfikacyjnego fakturze, której dotyczy potwierdzenie transakcji (patrz: **PRZYKŁAD**).

PRZYKŁAD

W dniu 28 lutego 2026 r. jednostka kupiła paliwo i otrzymała od sprzedawcy potwierdzenie transakcji dotyczącej faktury ustrukturyzowanej, której numer identyfikacyjny w KSeF nadany został 1 marca 2026 r.
W tej sytuacji prawo do odliczenia powstało w jednostce w marcu 2026 r., a więc z prawa tego jednostka może skorzystać najwcześniej w marcu 2026 r.

©℗

Podstawa prawna

- art. 86 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 13 stycznia 2026 r. (nr 0114-KDIP1-3.4012.804.2025.1.JG)

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

eprasa.pl b649d3595a

Czy sprzedaż przez gminę drewna pozyskanego w związku z konserwacją zieleni miejskiej podlega opodatkowaniu VAT

PROBLEM

Gmina powzięła wątpliwość, czy opodatkowaniu VAT podlega sprzedaż drewna na rzecz wykonawcy usługi pielęgnacji zieleni miejskiej.
Gmina w ramach realizacji zadań własnych nałożonych przepisami ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym zawiera umowę na wykonywanie prac z zakresu konserwacji zieleni miejskiej, na jej terenie. Wykonawca usługi jest zobowiązany do nabycia od gminy drewna pozyskanego w trakcie wykonywanych prac, np. pnie usuwanych drzew, kłody itp. Drewno to jest wycenione. Z jednej więc strony wykonawca usługi płaci za nie, zaś z drugiej strony transakcją jest sama pielęgnacja zieleni (tu gmina nabywa usługę).
Czy sprzedaż drewna należy opodatkować VAT?

RADA

Niestety rzeczywistość pokazuje, że problem trudno rozstrzygnąć, a wyjaśnienia organów podatkowych nie są jednolite.

Wydaje się, że nieco więcej przemawia za tym, że sprzedaż należy opodatkować VAT. Być może warto uzyskać interpretację, o którą zawnioskują nawet dwie strony transakcji. Nawet w razie opodatkowania – sprzedawca ma pewność, że nie wystawi pustej faktury, a nabywca odliczy VAT. Poza tym dla nabywcy VAT nie będzie ciężarem, bo podatek ten odliczy. Ponadto gmina, jeśli opodatkuje sprzedaż, to będzie miała wyższy prewspółczynnik/współczynnik odliczenia VAT z tytułu wydatków ogólnych.

UZASADNIENIE

Istota problemu: wzajemne świadczenia a VAT

W pierwszej kolejności należy docenić dostrzeżenie problemu polegającego na tym, że mamy do czynienia z dwiema odrębnymi transakcjami. Warto bowiem zwrócić uwagę na wyrok TSUE z 10 stycznia 2019 r. (sprawa C-410/17). Wynikało z niego, że jeśli przedsiębiorstwo rozbiórkowe może zatrzymać odpady z rozbiórki (np. złom mający wyraźną wartość ekonomiczną), to umowa ta obejmuje odpłatne świadczenie usług, tj. świadczenie prac rozbiórkowych, ale jednocześnie odpłatną dostawę towarów, czyli dostawę złomu metalowego. Aczkolwiek dostawa złomu podlega VAT wyłącznie wówczas, gdy jest ona dokonywana przez podatnika działającego w takim charakterze.

Zachodzi tu więc pewna barterowa wymiana dóbr i obu transakcjom trzeba przypisać odrębną cenę, nawet jeśli ma miejsce np. częściowa kompensata należności.

Kluczowa jest tu także oczywiście kwestia, że 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.

Stanowisko organów podatkowych

W odniesieniu do problemów, w tym tego wskazanego w pytaniu, to przykładowo Dyrektor KIS:
1) w interpretacji indywidualnej z 9 sierpnia 2022 r. (nr 0112-KDIL1-1.4012.307.2022.1.JKU)

eprasa.pl b649d3595a

uznał, że sprzedaż złomu przez gminę z demontażu mostu będzie stanowić czynność niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT,

2) w interpretacji indywidualnej z 7 stycznia 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-2.4012.1142.2025.1.AM) wskazał z kolei, że właśnie sprzedaż drewna pozyskanego w związku z pielęgnacją zieleni temu podatkowi podlega.

W pierwszym przypadku organ interpretacyjny kładł nacisk na to, że infrastruktura drogowa (z której elementów po demontażu powstał złom) wykorzystywana była bezpośrednio przez gminę wyłącznie do realizacji zadania własnego. W konsekwencji, przy nabyciu towarów i usług niezbędnych do powstania infrastruktury drogowej, gmina nie dokonywała odliczenia VAT, gdyż takie prawo jej nie przysługiwało.

W drugiej, nowszej interpretacji, Dyrektor KIS zwrócił z kolei uwagę na to, że drewno stanowi towar z punktu widzenia ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), a jego sprzedaż należy uznać za odpłatną dostawę towarów, zdefiniowaną w przepisach ustawy o VAT.

Ten rozdźwięk nieco dziwi, tym bardziej w kontekście faktu, że – oceniając kwestię „działania w charakterze organu" – trzeba patrzeć na to, czy wykluczenie JST z kategorii podatników prowadziłoby do znaczących zakłóceń konkurencji.

Niestety, czytając obie interpretacje, widać, że ani wnioskodawcy, ani organ podatkowy takiej dokładniejszej analizy (w kontekście możliwych zakłóceń konkurencji) nie poczynili.

Wnioski

Wracając do *meritum*, to dopiero uznanie, że skala danych działań gminy jest niewielka – sprawia, iż mogą one być uznane za dokonane „nie w charakterze podatnika".

Warto zatem uzyskać interpretację, o którą zawnioskują nawet dwie strony transakcji.

Z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej może bowiem wystąpić dwóch lub więcej zainteresowanych uczestniczących w tym samym zaistniałym stanie faktycznym albo mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym (wniosek wspólny). Wniosek o interpretację powinien zawierać wszystkie informacje, które mogą mieć wpływ na rozstrzygnięcie i są istotne dla oceny skutków podatkowych. Ocenie podlega przedstawione stanowisko co do zastosowania przepisów, dlatego im lepiej wniosek zostanie uzasadniony, tym większa szansa na uzyskanie oczekiwanej odpowiedzi.

Nie wiadomo bowiem nawet do końca, co organ interpretacyjny przy analizie kolejnej tego typu sprawy uznałby za istotniejsze – czy „zakłócenie konkurencji" przez gminę w związku np. z „wrzuceniem na rynek towaru", czy jednak fakt, że uzyskany np. z rozbiórki towar nie był wykorzystywany do działalności gospodarczej, a przy nabyciu oraz bieżącym użytkowaniu (czy to infrastruktury, czy zieleni miejskiej) nie był na co dzień odliczany VAT naliczony.

©℗

Podstawa prawna

- art. 2 pkt 6, art. 15 ust. 1, 2 i 6 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. 14r ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2025 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1863)

Powołane orzecznictwo

- wyrok TSUE z 10 stycznia 2019 r. (sprawa C-410/17)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 stycznia 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-2.4012.1142.2025.1.AM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 sierpnia 2022 r. (nr 0112-KDIL1-1.4012.307.2022.1.JKU)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

eprasa.pl b649d3595a

Czy podstawy wykluczenia wykonawcy muszą być opisane w SWZ

PROBLEM

Regionalna izba obrachunkowa zarzuciła wadliwą konstrukcję SWZ (tryb podstawowy), bowiem nie ujęto w niej przesłanki wykluczenia wykonawcy związanej z niektórymi przestępstwami (sprzedajności, płatnej protekcji itd.). Czy jest to naruszenie ze strony urzędu gminy, jeżeli z mocy art. 108 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp) tacy wykonawcy są wykluczeni?

RADA

Ustalenia kontrolne RIO są prawnie uzasadnione. W SWZ powinny zostać ujęte wszystkie obligatoryjne przesłanki wykluczenia wykonawców, co tyczy się m.in. przesłanek związanych z karalnością za różne przestępstwa. Okoliczność, że w Prawie zamówień publicznych przewidziano wykluczenie takich wykonawców z postępowania nie uchyla jednak powinności zamawiającego dotyczącej ujęcia podstaw wykluczenia również w SWZ.

UZASADNIENIE

W ocenie prawnej podanego stanu faktycznego należy mieć na uwadze uwarunkowania prawne określone przede wszystkim w art. 281 ust. 1 Pzp, bowiem określa on obligatoryjny katalog składowych specyfikacji warunków zamówienia (SWZ).

W przypadkach, o których mowa w art. 275 pkt 1 i 2 Pzp (tj. dwa warianty trybu podstawowego), SWZ zawiera co najmniej:

1) nazwę oraz adres zamawiającego, numer telefonu, adres poczty elektronicznej oraz strony internetowej prowadzonego postępowania,
2) adres strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści SWZ oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia,
3) tryb udzielenia zamówienia,
4) informację, czy zamawiający przewiduje wybór najkorzystniejszej oferty z możliwością prowadzenia negocjacji,
5) opis przedmiotu zamówienia,
6) termin wykonania zamówienia,
7) projektowane postanowienia umowy w sprawie zamówienia publicznego, które zostaną wprowadzone do treści tej umowy,
8) informacje o środkach komunikacji elektronicznej, przy użyciu których zamawiający będzie komunikował się z wykonawcami, oraz informacje o wymaganiach technicznych i organizacyjnych sporządzania, wysyłania i odbierania korespondencji elektronicznej,
9) informacje o sposobie komunikowania się zamawiającego z wykonawcami w inny sposób niż przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w przypadku zaistnienia jednej z sytuacji określonych w art. 65 ust. 1, art. 66 i art. 69 Pzp,
10) wskazanie osób uprawnionych do komunikowania się z wykonawcami,
11) termin związania ofertą,
12) opis sposobu przygotowania oferty,
13) sposób oraz termin składania ofert,
14) termin otwarcia ofert,
15) **podstawy wykluczenia, o których mowa w art. 108 ust. 1Pzp**.

Z konstrukcji art. 281 Pzp wynika więc, że zamawiający ma prawny obowiązek ujęcia w ramach SWZ tzw. podstaw wykluczenia z art. 108 ust. 1 Pzp. Z kolei w tym właśnie przepisie, w punkcie 1 ustawodawca określił szeroki kata-

eprasa.pl b649d3595a

log przesłanek związanych z różnymi rodzajowo przestępstwami, które powodują wykluczenie wykonawcy z postępowania o udzielenie zamówienia.

W uchwale KIO z 23 września 2022 r. (nr KIO/KU 26/22) podkreślono m.in., że: *Pomimo tego, iż art. 108 zawiera zamknięty katalog obligatoryjnych przesłanek wykluczenia, których wystąpienie zawsze skutkuje wykluczeniem wykonawcy z postępowania i nie ma możliwości rezygnacji z tych przesłanek wykluczenia, to i tak zamawiający w SWZ zobowiązany jest zawrzeć wszystkie przesłanki wykluczenia określone w art. 108 Prawa zamówień publicznych (...) Konsekwencją powyższego zapisu jest również konieczność wprowadzenia do SWZ informacji o dokumentach podmiotowych, jakich zamawiający wymaga na potwierdzenie braku podstaw wykluczenia.*

Na kanwie podanego stanu faktycznego i prawnego szczególnie pomocne będą ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Katowicach z 19 grudnia 2025 r. (znak WK.610.34.2025.4). W podanym dokumencie stwierdzono zaś nieprawidłowość w następującym zakresie przedmiotowym: *W zakresie przeprowadzenia w 2023 r. postępowania o zamówienie publicznej w trybie podstawowym z możliwością przeprowadzenie negocjacji (…) stwierdzono:*

(…) brak wskazania w Specyfikacji Warunków Zamówienia obligatoryjnej przesłanki wykluczenia z postępowania określonej w art. 108 ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (…) prawomocne skazanie za przestępstwo określone w (…) ustawy o sporcie lub w art. 54 ust. 1–4 ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o refundacji leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych (…).

©℗

Podstawa prawna

- art. 108, art. 275 pkt 1 i 2, art. 281 ust. 1 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

- uchwała KIO z 23 września 2022 r. (nr KIO/KU 26/22)
- wystąpienie pokontrolne RIO w Katowicach z 19 grudnia 2025 r. (znak WK.610.34.2025.4)

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

W jakich sytuacjach dopuszczalne jest dzielenie zamówień

Czy zamówienie dotyczące usługi audytowej nieruchomości w związku z zamiarem inwestycji w panele fotowoltaiczne (ok. 95 tys. zł) i w kolektory słoneczne (ok. 50 tys. zł) można podzielić na dwa odrębne zamówienia? Teoretycznie zadanie może wykonać ten sam podmiot w tym samym czasie. Stąd wątpliwości, czy można oba zamówienia zrobić w trybie poniżej progu, czy jednak w jednym postępowaniu według zasad obowiązujących w ustawie z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp)?

Ocena prawna podanego stanu faktycznego wymaga uwzględnienia przepisów Prawa zamówień publicznych. Na uwagę zasługują przede wszystkim przepisy zawarte w art. 28–29 tej ustawy.

W art. 29 Pzp wskazano, po pierwsze, że zamawiający nie może, w celu uniknięcia stosowania przepisów ustawy, zaniżać wartości zamówienia lub konkursu, lub wybierać sposobu obliczania wartości zamówienia. Po drugie, **zamawiający**

eprasa.pl b649d3595a

nie może dzielić zamówienia na odrębne zamówienia, jeżeli prowadzi to do niestosowania przepisów ustawy, chyba że jest to uzasadnione obiektywnymi przyczynami.

WAŻNE!

Podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy bez podatku od towarów i usług, ustalone z należytą starannością – art. 28 Pzp.

Na kanwie opisanego stanu prawnego pomocne będą ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Łodzi z 30 lipca 2025 r. (znak WK-602/47/2025). W podanym dokumencie stwierdzono nieprawidłowość w zakresie dotyczącym ustalenia wartości szacunkowej zamówienia na usługę wykonania audytu nieruchomości:

1) na dostawę i montaż paneli fotowoltaicznych – 116 580 zł netto,
2) na dostawę i montaż systemu kolektorów słonecznych – 41 650 zł netto.

Ponadto wartość szacunkową ustalono na podstawie rozeznania rynkowego (notatki z szacowania zamówienia). Zamówienia udzielono na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 1 Pzp – traktując te zamówienia jako odrębne.

W dalszej kolejności powołano się na przepisy art. 29 Pzp oraz dokonano analizy prawnej występowania tożsamości przedmiotu zamówienia. W tym zakresie chodzi o weryfikację możliwości podziału zamówienia z uwzględnieniem następujących kryteriów:

1) **tożsamość przedmiotowa** zamówienia (np. dostawy lub usługi tego samego rodzaju i o tym samym przeznaczeniu),
2) **tożsamość czasowa** zamówienia (możliwe udzielenie zamówienia w tym samum okresie),
3) **tożsamość podmiotowa**, tj. możliwość wykonania zamówienia przez jednego wykonawcę.

Opierając się na wskazanych przesłankach, przyjęto m.in., że:

- możliwe było udzielenie zamówienia w tym samym czasie (tzw. tożsamość czasowa – umowy podpisano w tym samym dniu),
- możliwe było również wykonanie zamówienia przez jednego wykonawcę (tzw. tożsamość podmiotowa – umowy podpisano z tym samym wykonawcą – firmą):
- usługa opracowania dokumentacji dla obu systemów była ze sobą powiązana pod względem przedmiotowym i funkcjonalnym (tzw. tożsamość przedmiotowa – dokumentacja miała to samo przeznaczenie – przygotowanie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w którym oba systemy służą do pozyskiwania energii ze źródeł odnawialnych).

Dalej RIO wskazała, że przedmiot zamówienia obejmował obydwa systemy – bez możliwości składania ofert częściowych. Zamawiający, przygotowując SWZ, nie podzielił zadania na części, nie wydzielił dwóch odrębnych zadań na instalację fotowoltaiczną oraz instalację solarną z dopuszczeniem opcji składania odrębnych ofert, co świadczyło o zbliżonym celu obu instalacji, pewnej funkcjonalnej całości i kompleksowości obu systemów.

Finalnie RIO wskazała, że w podanym przypadku zamawiający miał obowiązek zastosowania Prawa zamówień publicznych, bowiem wartość zamówienia na usługę stanowiła kwotę 158 230 zł netto.

Natomiast w ramach wniosku pokontrolnego nakazano jednostce, aby przestrzegać art. 29 ust. 2 Pzp, zgodnie z którym **zamawiający nie może dzielić zamówienia na odrębne zamówienia, jeżeli prowadzi to do niestosowania przepisów ustawy, chyba że jest to uzasadnione obiektywnymi przyczynami**.

©℗

Podstawa prawna

- art. 28, art. 29, art. 30 ust. 1 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 Łodzi z 30 lipca 2025 r. (znak WK-602/47/2025)

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

eprasa.pl b649d3595a

PRACA
I UBEZPIECZENIA

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

Do kiedy niepełnosprawny pracownik musi wykorzystać zaległy dodatkowy urlop wypoczynkowy

Niepełnosprawny urzędnik ma prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego. Nie wykorzystał go w zeszłym roku. W jakim terminie należy go w tej sytuacji udzielić?

Urlop dodatkowy należny osobie zaliczonej do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności w wymiarze 10 dni roboczych, który nie został wykorzystany w roku kalendarzowym, powinien być przez nią wykorzystany do końca trzeciego kwartału następnego roku kalendarzowego.

Jak liczyć termin do zastosowania zwolnienia dyscyplinarnego

Urzędnik kwalifikuje się do zwolnienia dyscyplinarnego, bo notorycznie i ciężko narusza podstawowe obowiązki pracownicze. Jak obliczyć miesięczny okres, w którym to zwolnienie może mu zostać wręczone.

W przypadku ciągłego naruszania podstawowych obowiązków pracowniczych można uznać, że miesięczny termin pozwalający pracodawcy na zastosowanie zwolnienia dyscyplinarnego należy liczyć od ostatniego zdarzenia uznanego za uprawniające do zastosowania „dyscyplinarki".

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

Czy czas badań lekarskich liczy się do okresu uprawniającego do trzynastki

Ustalamy w przypadku urzędniczki jej uprawnienie do trzynastki. Z dokumentacji pracowniczej wynika, że odbyła ona kilka badań lekarskich w czasie ciąży, które realizowała w godzinach pracy. Czy ten okres wlicza do okresów uprawniających do dodatkowego wynagrodzenia rocznego?

Tak, jeżeli badania te nie mogły być realizowane poza godzinami pracy, to czas poświęcony na ich wykonanie należy wliczyć do okresów uprawniających do dodatkowego wynagrodzenia rocznego.

eprasa.pl b649d3595a

Neutralność płciowa w rekrutacji w jednostkach budżetowych

Przepisy nakazujące pracodawcom zapewnienie w ogłoszeniach o naborze na wolne stanowisko neutralności pod względem płci wzbudzają wiele emocji, a w związku z ich stosowaniem pojawia się wiele pytań i wątpliwości. Sprostanie wymaganiom narzuconym przez ustawodawcę okazuje się być szczególnie trudne w jednostkach budżetowych. Jak wobec tego postępować, by nie narazić się na odpowiedzialność?

Równość w zakresie nawiązania stosunku pracy

Artykuł 18^{3ca} dodany do ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), a obowiązujący od 24 grudnia 2025 r. to pierwszy krok polskiego ustawodawcy zmierzający do wdrożenia do ustawodawstwa krajowego postanowień dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2023/970 z 10 maja 2023 r. w sprawie wzmocnienia stosowania zasady równości wynagrodzeń dla mężczyzn i kobiet za taką samą pracę lub pracę o takiej samej wartości za pośrednictwem mechanizmów przejrzystości wynagrodzeń oraz mechanizmów egzekwowania (dalej: dyrektywa). Implementacja wynikających z niej zasad ma odbyć się w Polsce dwuetapowo. Pierwszy etap obejmuje swoim zakresem środki w zakresie przejrzystości i równości wynagrodzeń przed zatrudnieniem, w tym będący przedmiotem niniejszego artykułu obowiązek zapewnienia w ogłoszeniach o pracę neutralności płciowej.

Jak wynika z art. 18^{3ca} § 3 k.p., pracodawca zapewnia, aby ogłoszenia o naborze na stanowisko oraz nazwy stanowisk były neutralne pod względem płci, a proces rekrutacyjny przebiegał w sposób niedyskryminujący. Na temat tej regulacji wypowiedziano w przestrzeni publicznej wiele krytycznych słów. Aby zrozumieć jej sens, warto sięgnąć do źródła, czyli zapisów dyrektywy, w której w motywie 33 wskazano, że: *Aby przerwać proces utrwalania się luki płacowej ze względu na płeć mającej wpływ na poszczególnych pracowników przez dłuższy czas, pracodawcy powinni zapewnić, aby ogłoszenia o wakatach i nazwy stanowisk pracy były neutralne pod względem płci oraz aby proces rekrutacji przebiegał w sposób niedyskryminacyjny, tak aby nie podważać prawa do równego wynagrodzenia (…).*

WAŻNE!

Implementacja zasad wynikających z dyrektywy o równości i przejrzystości płac odbywa się w Polsce dwuetapowo.

Myśląc o wprowadzonych w tym zakresie zmianach, warto pamiętać o tym, że nie wprowadzają one nowych zasad, a jedynie mają wzmocnić te, które obowiązują już od wielu lat, a także stworzyć narzędzia umożliwiające ich egzekwowanie. Sam wymóg równego traktowania pracowników w zakresie nawiązania stosunku pracy obowiązuje na gruncie polskiego prawa pracy już od 2002 r. i został wprowadzony w związku z przygotowaniami Polski do wstąpienia do Unii Europejskiej. Jak bowiem wynika z ustanawiającego go art. 18^{3a} k.p. (w obecnym brzmieniu): *Pracownicy powinni być równo traktowani w zakresie nawiązania i rozwiązania stosunku pracy, warunków zatrudnienia, awansowania oraz dostępu do szkolenia w celu podnoszenia kwalifikacji zawodowych, w szczególności bez względu na płeć, wiek, niepełnosprawność, rasę, religię, narodowość, przekonania polityczne, przynależność związkową, pochodzenie etniczne, wyznanie, orientację seksualną, zatrudnienie na czas określony lub nieokreślony, zatrudnienie w pełnym lub w niepełnym wymiarze czasu pracy.*

eprasa.pl b649d3595a

Neutralność płciowa w rekrutacji

Istota wymogu neutralności płciowej w rekrutacji sprowadza się – w uproszczeniu – do tego, że w ogłoszeniach należy podawać taką nazwę stanowiska, która nie będzie sugerowała oczekiwanej płci kandydata do pracy. Innymi słowy, ogłaszając nabór, pracodawca nie może ograniczać kręgu jego uczestników ze względu na płeć. Przy czym nie chodzi o to, aby od każdej nazwy zawodu czy stanowiska pracy na siłę tworzyć dodatkową formę męską lub żeńską, a jedynie wyraźnie zaznaczyć, że pracodawca dopuszcza zarówno zatrudnienie kobiet, jak i mężczyzn. Zasada ta była stosowana przez wielu pracodawców (i słusznie) również przed wprowadzeniem omawianego wymogu ustawowego. Takie postępowanie jest bowiem zgodne z obowiązującą od 2002 r. zasadą równości w nawiązaniu stosunku pracy. Formułując ogłoszenia o naborze na wolne stanowisko pracy, należy więc zwrócić uwagę na to, by nie posługiwać się zwrotami typu: zatrudnię panią, zatrudnię pana (patrz: **PRZYKŁAD**).

PRZYKŁAD

Za nieprawidłowe będzie należało uznać użycie w ogłoszeniu sformułowania „zatrudnię pana na stanowisko dozorcy". Poprawne będzie natomiast sformułowanie „zatrudnię osobę na stanowisko dozorcy", czy „zatrudnię osobę bez względu na płeć na stanowisko dozorcy".

Trudności jednostek budżetowych

Podstawowa trudność, z jaką spotykają się jednostki budżetowe w związku ze stosowaniem art. 18^{3ca} k.p., jest związana z tym, że zarówno nazwy stanowisk, na których zatrudniają one pracowników, jak i sam proces naboru na wolne stanowiska są określone w obowiązujących przepisach. To sprawia, że osoby odpowiedzialne za proces rekrutacji nie mają całkowitej swobody w kształtowaniu treści ogłoszeń o pracę.

Dla przykładu, jak wynika z art. 13 ust. 3 pkt 2 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych, ogłoszenie o naborze na wolne stanowisko urzędnicze, w tym kierownicze stanowisko urzędnicze, powinno zawierać określenie stanowiska. Nazwy odpowiednich stanowisk odnajdziemy w tym wypadku w rozporządzeniu Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych. Analogiczne zasady obowiązują również w odniesieniu do innych niż pracownicy samorządowi pracowników jednostek budżetowych. W żadnej z nich nie istnieje dowolność w kształtowaniu nazw stanowisk, na które prowadzony jest nabór i aby pozostać w zgodzie z obowiązującymi przepisami, prowadząc rekrutację, nie można wskazać, że nabór prowadzony jest na stanowisko „kierownik/kierowniczka samorządowej jednostki organizacyjnej", skoro zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami stanowisko to „kierownik samorządowej jednostki organizacyjnej".

Trudności, które się w tym zakresie pojawiły, mają związek m.in. z tym, że jak już wspomniano, polski ustawodawca przeprowadza transpozycję dyrektywy etapami. W efekcie zasady dotyczące przejrzystości i równości płac przed zatrudnieniem już obowiązują, podczas gdy te mające zastosowanie w czasie zatrudnienia mają jeszcze postać projektu. Należy spodziewać się, że gdy zostaną wprowadzone, odpowiednie zmiany zajdą również w przepisach określających stanowiska, na których są zatrudniani pracownicy budżetowi (choć prace w tym zakresie nie są jeszcze prowadzone). Na razie pracodawcy budżetowi prowadzący rekrutację muszą stosować zasadę neutralności płciowej w ogłoszeniach przy jednoczesnym stosowaniu nazw stanowisk określonych w obowiązujących przepisach. W tym zakresie pomocne będą wspomniane już sformułowania typu:

- poszukujemy osoby na stanowisko specjalisty,
- poszukujemy osoby bez względu na płeć na stanowisko specjalisty,
- poszukujemy kobiet i mężczyzn na stanowisko specjalisty.

Formułując ogłoszenia, warto pamiętać, że istotą wprowadzonej zmiany nie jest sztuczne tworzenie feminatywów, a niepreferowanie w trakcie rekrutacji na dane stanowisko kandydatów określonej płci (należy pamiętać, że równość ma działać w obie strony). Takie podejście do wprowadzonych zmian zostało potwierdzone w odpowiedzi MRPiPS na pismo Krajowej Rady Forów Sekretarzy JST z 29 października 2025 r. (nr DPP-V.052.115.2025.MP) – patrz: **PIŚMIENNICTWO**.

eprasa.pl b649d3595a

PIŚMIENNICTWO

Zgodnie z nowym art. 18^{3ca} § 3 Kodeksu pracy, który wejdzie w życie 24 grudnia 2025 r., pracodawca zapewnia, aby ogłoszenia o naborze na stanowisko oraz nazwy stanowisk były neutralne pod względem płci, a proces rekrutacyjny przebiegał w sposób niedyskryminujący. Wskazana regulacja dotyczy procesu rekrutacyjnego, gdzie neutralność pod względem płci w nazewnictwie stanowisk rozumiana jest jako niepreferowanie w trakcie naboru na dane stanowisko żadnej z płci.

Odpowiedź MRPiPS na pismo Krajowej Rady Forów Sekretarzy JST z 29 października 2025 r., nr DPP-V.052.115.2025.MP

©℗

Podstawa prawna

- art. 18^{3a}, art. 18^{3ca} 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. 13 ust. 3 pkt 2 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)
- rozporządzenie Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1638; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1260)

Powołane piśmiennictwo

- odpowiedź MRPiPS na pismo Krajowej Rady Forów Sekretarzy JST z 29 października 2025 r. (nr DPP-V.052.115.2025.MP)

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

Kiedy wypłacić nagrodę jubileuszową, jeśli odpowiedni staż pracy został osiągnięty w 2024 r.

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Pracownik jednostki samorządowej przedłożył zaświadczenie z Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS) potwierdzające okresy prowadzenia działalności gospodarczej. W wyniku ponownego przeliczenia stażu pracy z uwzględnieniem tych okresów ustalono, że 20-letni staż pracy został przez pracownika osiągnięty w 2024 r. Czy mając na uwadze art. 6 ustawy z 26 września 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa nowelizująca), zgodnie z którym uprawnienia pracownicze wynikające z wliczenia nowych okresów do stażu pracy przysługują nie wcześniej niż od dnia wejścia w życie ustawy, po stronie pracodawcy istnieje obowiązek wypłaty nagrody jubileuszowej za 20 lat pracy?

RADA

Tak, pracownikowi samorządowemu, u którego całkowity okres zatrudnienia – po doliczeniu w 2026 r. okresu prowadzenia działalności gospodarczej – wyniósł ponad 20 lat, przysługuje nagroda jubileuszowa za 20 lat pracy.

eprasa.pl b649d3595a

UZASADNIENIE

Jednym z uprawnień pracowników samorządowych jest nagroda jubileuszowa. Przysługuje ona po 20 latach pracy, a potem cyklicznie co 5 lat, aż do osiągnięcia 45 lat pracy.

Do okresów pracy uprawniających do nagrody jubileuszowej wlicza się wszystkie poprzednio zakończone okresy zatrudnienia oraz inne okresy, jeżeli z mocy odrębnych przepisów podlegają one wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze.

Przed 1 stycznia 2026 r. poza okresami stosunku pracy, do ogólnego stażu pracy można było doliczyć inne okresy, jeśli była ku temu podstawa prawna, np. pobieranie zasiłku dla bezrobotnych, praca w gospodarstwie rolnym czy służba wojskowa.

Od 1 stycznia 2026 r. pojawiła się nowa regulacja dopuszczająca zaliczanie do okresów zatrudnienia również okresów prowadzenia działalności gospodarczej czy pracy na umowy zlecenia. Zgodnie z dodanym przez ustawę nowelizującą art. 302^1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), do okresu zatrudnienia wlicza się okresy prowadzenia przez osobę fizyczną pozarolniczej działalności, o której mowa w art. 8 ust. 6 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, oraz okresy pozostawania osobą współpracującą z osobą fizyczną prowadzącą tę działalność, za które zostały opłacone składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe lub wypadkowe. Do okresu zatrudnienia wlicza się także okresy 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, w których ta osoba fizyczna podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Do okresu zatrudnienia można ponadto doliczyć udokumentowane okresy m.in. wyżej wymienione, w których osoba fizyczna nie podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym na podstawie odrębnych przepisów (np. korzystanie z ulgi na start, czy posiadanie statusu studenta do 26 lat – w przypadku zleceniobiorców).

Dokument poświadczający zatrudnienie

Żeby potwierdzić okresy prowadzenia działalności gospodarczej lub wykonywania umów zlecenia, należy pobrać z ZUS zaświadczenie o opłaceniu za dany okres składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe lub wypadkowe z danego tytuł albo zaświadczenia o podleganiu ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Zgodnie z ustawą nowelizującą, uprawnienia pracownicze wynikające z wliczenia okresów wskazanych w art. 302^1 k.p. do okresu zatrudnienia, przysługują od dnia nabycia prawa do tych uprawnień, **ale nie wcześniej niż od dnia wejścia w życie nowych przepisów**. Nowe przepisy weszły w życie 1 stycznia 2026 r., a to oznacza to, że dopiero od wskazanego terminu, tj. od 1 stycznia 2026 r., uprawnienia pracownicze mogą być ustalane z uwzględnieniem wyższego stażu pracy.

Jeśli więc pracownik, począwszy od 1 stycznia 2026 r., dostarczy zaświadczenia potwierdzające, np. opłacanie składek z działalności gospodarczej, pracodawca musi uwzględnić te okresy. To oznacza ponowne przeliczenie całego stażu pracy i ustalenie, czy i do której nagrody pracownik nabył prawo.

I tu należy kierować się zasadami nabywania prawa do nagrody jubileuszowej określonymi w odpowiednich przepisach, tj. w rozporządzeniu Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych.

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl b649d3595a

Ile nagród wypłacić

Jeżeli w dniu wejścia w życie przepisów wprowadzających zaliczalność do okresów, od których uzależnia się uprawnienia pracownicze, okresów niepodlegających dotychczas wliczeniu (tj. w dniu 1 stycznia 2026 r.) upływa okres uprawniający pracownika samorządowego do dwóch lub więcej nagród jubileuszowych, wypłaca mu się tylko jedną nagrodę – najwyższą.

WAŻNE!

Jeżeli po przeliczeniu okresów zatrudnienia okaże się, że pracownikowi przysługują dwie nagrody jubileuszowe, to można mu wypłacić tylko jedną nagrodę – tę wyższą.

Pracownikowi samorządowemu, który w dniu wejścia w życie powyższych przepisów, ma okres zatrudnienia, wraz z innymi okresami wliczanymi do tego okresu, dłuższy niż wymagany do nagrody jubileuszowej danego stopnia, a w ciągu 12 miesięcy od tego dnia upłynie okres uprawniający go do nabycia nagrody jubileuszowej wyższego stopnia, nagrodę niższą wypłaca się w pełnej wysokości, a w dniu nabycia prawa do nagrody wyższej – różnicę między kwotą nagrody wyższej a kwotą nagrody niższej.

Oba przepisy mają odpowiednio zastosowanie, jeżeli w dniu, w którym pracownik samorządowy udokumentował swoje prawo do nagrody jubileuszowej, był uprawniony do nagrody wyższego stopnia oraz gdy pracownik samorządowy nabędzie to prawo w ciągu 12 miesięcy od tego dnia.

Reasumując, pracownikowi przysługuje nagroda jubileuszowa za 20 lat pracy. Skoro podano, że po doliczeniu okresów prowadzenia działalności 20 lat minęło w 2024 r. to oznacza, że obecnie w 2026 r. (w styczniu lub lutym, zależnie od tego, kiedy pracownik dostarczył zaświadczenie z ZUS) pracownik ma ponad 21 lat lub 22 lata pracy (nie podano, jaki okres działalności pracownik udokumentował).

Nie można ustalać, że 20. rocznica upłynęła pracownikowi w 2024 r. Przed 1 stycznia 2026 r. nie było podstawy prawnej do zaliczania do okresu zatrudnienia działalności gospodarczej czy umów zlecenia.

W konsekwencji przysługuje mu nagroda za 20 lat pracy w wysokości 75% wynagrodzenia miesięcznego. Nagrodę należy wypłacić niezwłocznie po ustaleniu do niej prawa.

©℗

Podstawa prawna

- art. 38 ust. 2 i 5 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)
- art. 6 ustawy z 26 września 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2025 r. poz. 1423)
- art. 302^1 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. 8 ust. 6 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2025 r. poz. 350; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- § 9–11 rozporządzenia Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1638; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1260)

IZABELA NOWACKA

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

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu”

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

eprasa.pl b649d3595a

Ile urlopu przysługuje pracownikom niepełnosprawnym

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego dla pracowników z niepełnosprawnością zostało uregulowane w art. 19 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych. Instytucja ta stanowi szczególne uprawnienie pracownicze, którego istota wiąże się z koniecznością zwiększonej ochrony zdrowia oraz regeneracji sił pracownika o obniżonej sprawności, a jednocześnie jest ściśle powiązana z konstrukcją urlopu wypoczynkowego w rozumieniu ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej k.p.), do którego stosuje się odpowiednio przepisy w zakresie nieuregulowanym ustawą.

Wymiar urlopu

Dodatkowy urlop przysługuje wyłącznie pracownikom legitymującym się orzeczeniem o znacznym albo umiarkowanym stopniu niepełnosprawności. Osoby zaliczone do lekkiego stopnia niepełnosprawności nie nabywają tego uprawnienia.

WAŻNE!

Lekki stopień niepełnosprawności nie daje pracownikowi prawa do dodatkowego urlopu wypoczynkowego.

Wymiar dodatkowego urlopu wynosi 10 dni roboczych w roku kalendarzowym. Zgodnie z art. 154 k.p. podstawowy wymiar urlopu wypoczynkowego wynosi 20 dni, jeżeli pracownik legitymuje się stażem pracy krótszym niż 10 lat, natomiast po osiągnięciu co najmniej dziesięcioletniego stażu wzrasta do 26 dni.

O wysokości przysługującego urlopu decyduje zatem ogólny staż pracy pracownika. Do niego zalicza się wszystkie wcześniejsze okresy zatrudnienia, niezależnie od przerw między nimi, wymiaru czasu pracy czy sposobu rozwiązania stosunku pracy; przepisy nie wymagają w tym zakresie ciągłości zatrudnienia ani spełnienia dodatkowych warunków. Oznacza to, że przy ustalaniu uprawnień urlopowych uwzględnia się całokształt dotychczasowej aktywności zawodowej, podlegającej zaliczeniu do stażu.

Jednocześnie staż urlopowy obejmuje nie tylko okresy pozostawania w stosunku pracy, lecz także inne okresy wskazane w przepisach, jeśli spełniają one ustawowe przesłanki. Należą do nich w szczególności okresy nauki w szkole, określone w art. 155 k.p., urlop bezpłatny udzielony na podstawie art. 174^1 k.p., a także okresy pobierania zasiłku dla bezrobotnych czy stypendiów w czasie szkolenia, stażu lub przygotowania zawodowego dorosłych.

Nabycie prawa do dodatkowego urlopu

Prawo do pierwszego dodatkowego urlopu nie powstaje z chwilą uzyskania orzeczenia ani z chwilą jego przedstawienia pracodawcy, lecz dopiero po przepracowaniu jednego roku po dniu zaliczenia do umiarkowanego lub znacznego stopnia niepełnosprawności (patrz **PRZYKŁAD 1**).

Istotne jest przy tym, że okres rocznego „przepracowania" nie musi przypadać u jednego pracodawcy ani zachowywać ciągłości zatrudnienia. Dopuszczalne jest sumowanie okresów pracy, analogicznie jak przy ustalaniu stażu urlopowego w prawie pracy. W tym wypadku okres jednego roku liczy się na podstawie przepisów ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny. Czyli, jeżeli termin jest oznaczony w miesiącach lub latach, a ciągłość terminu nie jest wymagana, miesiąc liczy się za 30 dni, a rok za 365 dni.

PRZYKŁAD 1

Pracownik jest zatrudniony od 1 lutego 2025 r. W dniu 10 maja 2025 r. wydano orzeczenie o umiarkowanym stopniu niepełnosprawności (w orzeczeniu wskazano, że stopień niepełno-

eprasa.pl b649d3595a

sprawności istnieje od 1 stycznia 2025 r.). Dla prawa do dodatkowego urlopu znaczenie ma data wydania orzeczenia, czyli 10 maja 2025 r., a nie wcześniejsza data ustalenia stopnia. Rok wymagany do nabycia prawa liczy się od następnego dnia, czyli od 11 maja 2025 r. W konsekwencji pracownik nabędzie prawo do pierwszego dodatkowego urlopu 11 maja 2026 r. i będzie to pełne 10 dni urlopu dodatkowego, nawet jeżeli prawo powstanie w trakcie roku kalendarzowego.

Po nabyciu prawa do pierwszego dodatkowego urlopu pracownik uzyskuje prawo do kolejnych urlopów z dniem 1 stycznia każdego następnego roku kalendarzowego, jeżeli nadal posiada wymagany stopień niepełnosprawności i pozostaje w zatrudnieniu.

Prawo do dodatkowego urlopu przysługuje niezależnie od złożenia przez pracownika o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności stosownego wniosku pracodawcy.

Wyrok Sądu Najwyższego z 29 czerwca 2005 r., sygn. akt II PK 339/04

Zasada korzystania z prawa do urlopu

Jeżeli chodzi o zasady wykorzystania i utraty prawa do urlopu dodatkowego, należy odwołać się do ogólnych reguł prawa pracy. W zakresie nieuregulowanym ustawą stosuje się przepisy Kodeksu pracy, co oznacza, że dodatkowy urlop podlega zasadom dotyczącym urlopu zaległego i przedawnienia roszczeń o urlop, tak jak urlop podstawowy.

Urlopu udziela się w dni, które są dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy, w wymiarze godzinowym, odpowiadającym dobowemu wymiarowi czasu pracy pracownika w tym dniu. Udzielając urlopu wypoczynkowego pracownikom zaliczonym do znacznego bądź umiarkowanego stopnia niepełnosprawności, należy pamiętać, że jeden dzień urlopu odpowiada obecnie 7 godzinom pracy (wyrok TK z 13 czerwca 2013 r., sygn. akt K 17/11). Wymiar urlopu dla pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy ustala się proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy tego pracownika.

Należy podkreślić, że urlop dodatkowy w wymiarze 10 dni roboczych nie przysługuje osobie uprawnionej do urlopu wypoczynkowego w wymiarze przekraczającym 26 dni roboczych (np. nauczycielom) lub do urlopu dodatkowego na podstawie odrębnych przepisów (np. sędziom).

Utrata uprawnień

Jeżeli pracownik utraci status osoby o umiarkowanym lub znacznym stopniu niepełnosprawności albo zostanie zaliczony do stopnia lekkiego, nie nabywa prawa do kolejnego dodatkowego urlopu za następne lata, zachowuje jednak prawo do urlopu już nabytego, zarówno bieżącego, jak i zaległego (patrz **PRZYKŁAD 2**).

PRZYKŁAD 2

Pracownik posiadał umiarkowany stopień niepełnosprawności i z tego tytułu nabył prawo do 10 dni dodatkowego urlopu za 2025 r. W styczniu 2026 r. otrzymał nowe orzeczenie, w którym został zaliczony do lekkiego stopnia niepełnosprawności. W takiej sytuacji pracownik zachowuje prawo do dodatkowego urlopu nabytego za 2025 r. i może go jeszcze wykorzystać, jeżeli pozostał niewykorzystany. Nie nabędzie jednak prawa do dodatkowego urlopu za 2026 r., ponieważ w dacie powstawania kolejnego uprawnienia nie posiada już umiarkowanego ani znacznego stopnia niepełnosprawności.

Zmiana pracy

Zmiana pracodawcy nie powoduje utraty prawa do urlopu dodatkowego ani konieczności ponownego liczenia rocznego okresu warunkującego jego nabycie. Uprawnienie to ma charakter osobisty i podąża za pracownikiem. W sytuacji gdy pracownik uprawniony do dodatkowego urlopu wypoczynkowego nie wykorzysta przysługujących mu dni w roku kalendarzowym, w którym nabył do nich prawo – np. z uwagi na to, że uprawnienie powstało pod koniec roku i brak było realnej możliwości jego wykorzystania – urlop ten nie wygasa. Staje się on urlopem zaległym i podlega zasadom przewidzianym w art. 168 k.p., co oznacza, że powinien zostać udzielony najpóźniej do 30 września następnego roku kalendarzowego.

Urlop proporcjonalny

W razie rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem uprawnionym do dodatkowego urlopu wy-

eprasa.pl b649d3595a

poczynkowego stosuje się odpowiednio zasady urlopu proporcjonalnego wynikające z art. 155[1] k.p. Oznacza to, że w roku ustania zatrudnienia pracownik nabywa u dotychczasowego pracodawcy urlop w wymiarze proporcjonalnym do okresu przepracowanego w tym roku, natomiast u kolejnego pracodawcy – w wymiarze proporcjonalnym do okresu zatrudnienia przypadającego do końca danego roku kalendarzowego. Jeżeli przed rozwiązaniem stosunku pracy urlop został wykorzystany w wymiarze wyższym, u następnego pracodawcy przysługuje on odpowiednio w niższym wymiarze.

Przy ustalaniu urlopu proporcjonalnego pracownika niepełnosprawnego wymiar urlopu podstawowego oraz dodatkowego należy obliczać oddzielnie. Wynika to z zasad dokumentowania wykorzystania urlopu w świadectwie pracy, w którym urlop podstawowy i dodatkowy wykazuje się odrębnie.

Przepisy nie określają natomiast kolejności korzystania z urlopu podstawowego i dodatkowego, co oznacza, że co do zasady dopuszczalne jest wykorzystanie w pierwszej kolejności urlopu dodatkowego, a następnie podstawowego.

WAŻNE!

Przepisy nie określają kolejności korzystania z urlopu podstawowego i dodatkowego.

©℗

Podstawa prawna

- art. 19 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 913; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1746)
- art. 154, art. 155, art. 168 art. 174[1] 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)
- wyrok SN z 29 czerwca 2005 r. (sygn. akt II PK 339/04)

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

Zmiany deregulacyjne dotyczące ZFŚS i ekwiwalentu za urlop

W dniu 27 stycznia 2026 r. weszły w życie przepisy ustawy z 4 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Jest to jedna z wielu ustaw deregulacyjnych, a jej celem jest uproszczenie przepisów i zapewnienie lepszego ich dostosowania do potrzeb pracowników i pracodawców. Co konkretnie się zmieniło?

Ekwiwalent za urlop wypoczynkowy

W przypadku niewykorzystania przez pracownika przysługującego mu urlopu wypoczynkowego w całości lub w części z powodu rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy przysługuje mu ekwiwalent pieniężny. Przed 27 stycznia 2026 r., jeżeli na koncie pracownika pozostawał niewykorzystany urlop i zaszła konieczność wypłaty ekwiwalentu, to przyjmowało się, że ma on zostać wypłacony najpóźniej w ostatnim dniu zatrudnienia, bo to wtedy właśnie pracownik nabywa prawo do tego świadczenia. Z takim poglądem zgodził się Sąd Najwyższy, który potwierdził to m.in. w wyroku z 29 marca 2001 r. (sygn. akt I PKN 336/00).

Postępowanie zgodnie z tą zasadą sprawiało pracodawcom w praktyce pewne trudności. Musieli oni generować dodatkowe listy płac i dokonywać przelewów poza przyjętym harmonogramem, aby dotrzymać terminu wypłaty, wysokość ekwiwalentu trzeba było ustalać jeszcze przed ustaniem stosunku pracy, co w niektórych

eprasa.pl b649d3595a

przypadkach doprowadzało do nieprawidłowości w obliczeniach. Po wprowadzeniu zmian deregulacyjnych takie problemy nie powinny już występować. Do art. 171 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.) dodano § 4 i § 5, z których wynika, że pracodawca dokonuje wypłaty ekwiwalentu w terminie wypłaty wynagrodzenia. Jeżeli jednak termin ten przypada przed dniem rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy, wypłaty ekwiwalentu dokonuje się w terminie 10 dni od dnia rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy. Jeżeli ustalony w ten sposób termin wypłaty ekwiwalentu jest dniem wolnym od pracy, ekwiwalent wypłaca się w dniu poprzedzającym ten dzień.

Postać papierowa lub elektroniczna czynności z zakresu prawa pracy

Obok zmian dotyczących terminu wypłaty ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop w Kodeksie pracy wprowadzono szereg zmian, których celem jest ułatwienie i usprawnienie komunikacji nie tylko pomiędzy pracodawcami a pracownikami, ale również między pracodawcami a związkami zawodowymi. W tym celu rozszerzono katalog spraw, które mogą być załatwiane w formie elektronicznej, ale też uporządkowano niejednolitą nomenklaturę dotyczącą wymaganej formy poszczególnych czynności. Chodzi o określenia takie, jak „w formie pisemnej", „na piśmie", „pisemnie". Wszystkie te określenia odnosiły się do tzw. zwykłej formy pisemnej, a dodatkowo ustawodawca posługiwał się w Kodeksie pracy również określeniem „postać papierowa lub elektroniczna", które nie posiadało swojej definicji.

Po wprowadzeniu od 27 stycznia 2026 r. zmian w przepisach dozwolone jest dokonywanie w postaci papierowej lub elektronicznej następujących czynności:

1) przekazanie informacji o monitoringu (art. 22^2 § 8 k.p.),
2) przekazanie informacji o warunkach przejścia zakładu pracy na innego pracodawcę (art. 23^1 § 3 k.p.),
3) konsultacja zamiaru wypowiedzenia umowy o pracę z zakładową organizacją związkową (art. 38 § 1 i § 2 k.p.),
4) sporządzenie rozkładu czasu pracy (art. 129 § 3 i § 4 pkt 3 i 4 k.p.),
5) wniosek o ustalenie indywidualnego rozkładu czasu pracy (art. 142 k.p.),
6) wniosek o zastosowanie systemu skróconego tygodnia pracy (art. 143 k.p.),
7) wniosek o zastosowanie systemu pracy weekendowej (art. 144 k.p.),
8) wniosek o zastosowanie ruchomego czasu pracy (art. 150 § 5 k.p.),
9) wniosek o udzielenie czasu wolnego w celu załatwienia spraw osobistych (art. 151 § 2^1 k.p.),
10) wniosek o udzielenie czasu wolnego za czas przepracowany w godzinach nadliczbowych (art. 151^2 § 1 k.p.),
11) wniosek o poinformowanie właściwego okręgowego inspektora pracy o zatrudnianiu pracowników pracujących w nocy (art. 151^7 § 6 k.p.),
12) wniosek o udzielenie urlopu bezpłatnego (art. 174 § 1 k.p.),
13) wniosek o udzielenie urlopu bezpłatnego na czas pracy u innego pracodawcy (art. 174^1 § 1 k.p.),
14) instrukcja i wskazówki pracodawcy w zakresie zaznajomienia pracowników z przepisami i zasadami bezpieczeństwa i higieny pracy (art. 237^4 § 3 k.p.).

Zmiany dotyczące ZFŚS

Omawiana nowelizacja wprowadziła również zmiany w zakresie funkcjonowania zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS/fundusz). Dotyczą one sposobu reprezentacji w tych sprawach pracowników wobec pracodawcy, u którego nie działają zakładowe organizacje związkowe.

Jak wynika z art. 4 ust. 3 ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa o ZFŚS) po nowelizacji, jeżeli u pracodawcy nie działa zakładowa organizacja związkowa, postanowienia regulaminu wynagradzania w sprawie wysokości odpisu na fundusz lub nietworzenia funduszu wymagają uzgodnienia z pracownikami wybranymi przez załogę do reprezentowania jej interesów.

Przed 27 stycznia 2026 r. ustawa o ZFŚS również przewidywała w tym zakresie konieczność

eprasa.pl b649d3595a

przeprowadzenia uzgodnień, jednak należało przeprowadzać je z „pracownikiem wybranym przez załogę do reprezentowania jej interesów". Taka jednoosobowa reprezentacja była na gruncie prawa pracy wyjątkiem w stosunku do innych sytuacji, w których przepisy wymagają, by była ona szersza. Po zmianach użycie sformułowania „z pracownikami wybranymi" wskazuje, że wymagana jest co najmniej dwuosobowa reprezentacja. Warto pamiętać, że tak samo jak dotychczas, reprezentantami pracowników mogą być jedynie pracownicy (a więc np. nie zleceniobiorcy), z zastrzeżeniem, że nie mogą to być osoby zarządzające w imieniu pracodawcy zakładem pracy, które z założenia reprezentują interesy tegoż pracodawcy, a nie zatrudnianych przez niego pracowników. Co istotne, omawiana zmiana pozostaje bez wpływu na porozumienia skutecznie zawarte przed 27 stycznia 2026 r., zgodnie z obowiązującymi wówczas wymogami dotyczącymi reprezentacji.

©℗

Podstawa prawna

- art. 22^2 § 8, art. 23^1 § 3, art. 38 § 1 i § 2, art. 129 § 3 i § 4 pkt 3 i 4, art. 142, art. 143, art. 144, art. 150 § 5, art. 151 § 2^1, art. 151^2 § 1, art. 151^7 § 6, art. 171, art. 174 § 1, art. 174^1 § 1, art. 237^4 § 3 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. 4 ust. 3 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)
- ustawa z 4 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 2026 r. poz. 25)
- wyrok SN z 29 marca 2001 r. (sygn. akt I PKN 336/00)

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

Zapraszamy do grup na naszym **facebooku**

www.facebook.com/rbinforpl

GRUPA RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA
Jest nas już ponad **37 384**
W grupie omawiamy m.in.:
- klasyfikację budżetową,
- ewidencję księgową
- sprawozdawczość budżetową i finansową

Grupa Rachunkowość Budżetowa – OŚWIATA
Jest nas już ponad **7961**
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 **3413**
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 b649d3595a

POLECAMY

W następnych numerach Rachunkowości Budżetowej m.in.:

- Refakturowanie kosztów badania UDT a rozliczenie zwrotu wydatku w związku międzygminnym
- Jaki dokument powinna wystawić jednostka budżetowa niebędąca podatnikiem VAT z tytułu wynajmu powierzchni
- Ogłoszenie o pracę w BIP – czy są jakieś wymogi odnośnie do maksymalnego terminu na składanie dokumentów aplikacyjnych

W INFORLEX:

- NOWOŚĆ! Klasyfikacja budżetowa 2026 – zmiany, komentarze, wzory pism
- NOWOŚĆ! ZFŚS 2026. Komentarz
- PIT za 2025 – publikacje przydatne do rozliczenia

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: 2081 egz.

eprasa.pl b649d3595a

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

INFORlex
KOMPLEKSOWA
BAZA WIEDZY

U nas odpowiedzi czekają na Ciebie!

W INFORLEX aktualności i wszystko
o zmianach w prawie i rachunkowości

Testuj bezpłatnie
inforlex.pl

eprasa.pl b649d3595a

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 4 (604) 5 kwietnia 2026

DODATEK

KADRY I PŁACE W SFERZE BUDŻETOWEJ

nr 4

Zakład Ubezpieczeń Społecznych musi rzetelnie badać „szczególne okoliczności” 2 NSA

Opieka nad dorosłym pracującym dzieckiem nie uzasadnia przyznania świadczenia pielęgnacyjnego 4 WSA

Która gmina jest właściwa do potwierdzenia prawa do świadczeń zdrowotnych 7 NSA

Brak rzetelnej oceny przebiegu służby wyklucza wygaszenie stosunku służbowego funkcjonariusza KAS 10 NSA

9 771428 817662 14

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl b649d3595a

Zakład Ubezpieczeń Społecznych musi rzetelnie badać „szczególne okoliczności”

NSA

Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną Prezesa ZUS i potwierdził, że w sprawach o przyznanie renty w drodze wyjątku organ nie może ograniczać się wyłącznie do formalnej daty orzeczenia całkowitej niezdolności do pracy. Zakład Ubezpieczeń Społecznych ma obowiązek wszechstronnie zbadać, czy stan zdrowia lub inne obiektywne czynniki – nawet sprzed tej daty – realnie uniemożliwiały ubezpieczonemu podjęcie pracy i wypracowanie stażu ubezpieczeniowego. Brak takiej analizy stanowi naruszenie zasad postępowania administracyjnego.

W postępowaniu dotyczącym przyznania renty w drodze wyjątku na podstawie art. 83 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ustawa o emeryturach i rentach z FUS) organ rentowy nie może utożsamiać braku „szczególnych okoliczności” wyłącznie z faktem, że całkowita niezdolność do pracy została formalnie orzeczona dopiero w określonym momencie. Konieczne jest zbadanie, czy rzeczywisty stan zdrowia – w tym stan zdrowia psychicznego – nie uniemożliwiał wnioskodawcy podjęcia zatrudnienia i wypracowania wymaganego stażu ubezpieczeniowego już we wcześniejszym okresie.

Problem formalizmu w sprawach świadczeń wyjątkowych

Instytucja renty przyznawanej w drodze wyjątku uregulowana w art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS od lat stanowi przedmiot licznych sporów interpretacyjnych. Ich źródłem jest przede wszystkim nieostre pojęcie „szczególnych okoliczności”, którym posłużył się ustawodawca, pozostawiając organowi rentowemu znaczny zakres uznania administracyjnego.

W praktyce orzeczniczej ZUS często można zaobserwować tendencję do zawężającej, formalistycznej wykładni tego pojęcia. Przejawia się ona w utożsamianiu szczególnych okoliczności niemal wyłącznie z wystąpieniem zdarzeń nadzwyczajnych lub z formalnie orzeczoną całkowitą niezdolnością do pracy. Takie podejście prowadzi niejednokrotnie do pomijania rzeczywistej sytuacji zdrowotnej i życiowej wnioskodawców.

Komentowany wyrok NSA wpisuje się w utrwalającą się linię orzeczniczą, która sprzeciwia się takiemu formalizmowi i akcentuje konieczność indywidualnej, pogłębionej oceny każdego przypadku.

Stan faktyczny sprawy

Wnioskodawczyni w październiku 2023 r. złożyła wniosek o przyznanie renty z tytułu niezdolności do pracy w drodze wyjątku. Nie spełniała warunków do uzyskania renty w trybie zwykłym, ponieważ legitymowała się jedynie 1 miesiącem i 10 dniami okresów składkowych i nieskładkowych.

Z materiału zgromadzonego w sprawie wynikało, że:

1) całkowita niezdolność do pracy została formalnie orzeczona w lutym 2014 r.,
2) lekarz orzecznik ZUS nie był w stanie jednoznacznie ustalić daty powstania tej niezdolności,
3) skarżąca była leczona psychiatrycznie co najmniej od października 2013 r.,
4) schorzenia psychiczne miały charakter postępujący i istotnie wpływały na jej funkcjonowanie.

Prezes ZUS decyzją ze stycznia 2024 r. odmówił przyznania świadczenia, a po ponownym rozpoznaniu sprawy w kwietniu 2024 r. utrzymał decyzję w mocy.

Argumentacja Prezesa ZUS

Organ rentowy uzasadniał odmowę przyznania renty w drodze wyjątku przede wszystkim brakiem

eprasa.pl b649d3595a

spełnienia przesłanki „szczególnych okoliczności". W ocenie Prezesa ZUS:
1) art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS ma charakter absolutnie wyjątkowy i nie może być stosowany rozszerzająco,
2) formalna data orzeczenia całkowitej niezdolności do pracy wyznacza moment, od którego można mówić o obiektywnej niemożności podjęcia zatrudnienia,
3) przed tą datą wnioskodawczyni miała realną możliwość pracy i opłacania składek,
4) brak aktywności zawodowej nie może być rekompensowany świadczeniem o charakterze wyjątkowym.

Prezes ZUS podkreślał również, że renta przyznawana w drodze wyjątku nie ma charakteru socjalnego i nie służy łagodzeniu skutków trudnej sytuacji życiowej jako takiej.

Stanowisko WSA

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z 4 grudnia 2024 r. uchylił obie decyzje Prezesa ZUS. Sąd uznał, że organ naruszył podstawowe zasady postępowania administracyjnego, w szczególności zasadę prawdy obiektywnej oraz obowiązek wyczerpującego zebrania i rozpatrzenia materiału dowodowego.

Sąd wskazał, że:
1) pojęcie „szczególnych okoliczności" stanowi klauzulę generalną,
2) jego wykładnia wymaga każdorazowo odniesienia do indywidualnej sytuacji wnioskodawcy,
3) brak formalnego orzeczenia o całkowitej niezdolności do pracy nie przesądza o faktycznej zdolności do podjęcia zatrudnienia.

Sąd zwrócił szczególną uwagę na stan zdrowia psychicznego skarżącej, który – zdaniem WSA – mógł realnie uniemożliwiać jej funkcjonowanie na rynku pracy jeszcze przed lutym 2014 r.

WAŻNE!!

Brak formalnego orzeczenia o całkowitej niezdolności do pracy nie przesądza o faktycznej zdolności do podjęcia zatrudnienia.

Skarga kasacyjna i granice kontroli NSA

Prezes ZUS wniósł skargę kasacyjną, zarzucając WSA m.in. błędną wykładnię art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS oraz nieuprawnione rozszerzenie pojęcia „szczególnych okoliczności".

Naczelny Sąd Administracyjny nie uwzględnił skargi kasacyjnej. Sąd kasacyjny podkreślił, że kontrola spraw z zakresu świadczeń przyznawanych w drodze wyjątku obejmuje nie tylko ocenę formalnej poprawności decyzji, lecz także sposób realizacji przez organ obowiązków dowodowych.

Ocena NSA – rzeczywisty, a nie formalny stan faktyczny

Naczelny Sąd Administracyjny jednoznacznie wskazał, że przesłanka „szczególnych okoliczności" nie jest tożsama z całkowitą niezdolnością do pracy w sensie formalnym. Sąd podkreślił, że:
1) brak orzeczenia o całkowitej niezdolności do pracy nie oznacza automatycznie zdolności do podjęcia zatrudnienia,
2) w sprawach o świadczenia wyjątkowe decydujące znaczenie ma rzeczywisty stan zdrowia i sytuacja życiowa wnioskodawcy,
3) zaburzenia psychiczne mogą skutecznie wykluczać aktywność zawodową, nawet jeśli nie zostały jeszcze potwierdzone formalnym orzeczeniem.

Ponadto NSA zaakcentował, że art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS wymaga wykazania związku przyczynowego pomiędzy szczególnymi okolicznościami a brakiem możliwości nabycia prawa do świadczenia w trybie zwykłym.

Uznanie administracyjne a obowiązki organu

Sąd kasacyjny przypomniał, że uznaniowy charakter decyzji wydawanych na podstawie art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS nie oznacza dowolności. Organ administracji jest zobowiązany do:
1) rzetelnego ustalenia stanu faktycznego,
2) rozważenia wszystkich istotnych okoliczności sprawy,
3) logicznego i przekonującego uzasadnienia rozstrzygnięcia.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych, dysponując informacjami o leczeniu psychiatrycznym wnioskodawczyni, nie mógł poprzestać na prostym zestawieniu dat i formalnych orzeczeń.

eprasa.pl b649d3595a

WAŻNE!

Formalizm w ocenie „szczególnych okoliczności" jest sprzeczny z celem art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS.

Oddalenie skargi kasacyjnej Prezesa ZUS potwierdza, że decyzje w sprawach rentowych wydawane w trybie art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS wymagają pogłębionej, indywidualnej analizy. Organ rentowy nie może ograniczać się do formalnych kryteriów, jeżeli z materiału dowodowego wynika, że rzeczywisty stan zdrowia wnioskodawcy uniemożliwiał mu wypracowanie stażu ubezpieczeniowego.

Wyrok NSA wzmacnia standard ochrony praw ubezpieczonych i wyznacza wyraźne granice uznania administracyjnego Prezesa ZUS w sprawach o świadczenia wyjątkowe.

Źródło: *wyrok NSA z 1 października 2025 r., sygn. akt III OSK 824/25*

© ℗

Podstawa prawna

- art. 83 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1749; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- art. 7, art. 77 § 1, art. 80, art. 107 § 3 ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1691)
- art. 145 § 1 pkt 1 lit. c, art. 184 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 935; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1427)

Opracowała ANNA GNIOSKA
redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej"

Opieka nad dorosłym pracującym dzieckiem nie uzasadnia przyznania świadczenia pielęgnacyjnego

WSA

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku oddalił skargę matki dorosłej osoby z orzeczonym znacznym stopniem niepełnosprawności, uznając, że sprawowana przez nią opieka nie ma takiego zakresu i charakteru, który uniemożliwiałby podjęcie zatrudnienia. Zdaniem sądu nie ma wymaganego związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy rezygnacją z pracy a koniecznością opieki, co wyklucza prawo do świadczenia pielęgnacyjnego.

Przedmiot sprawy i przebieg postępowania

Sprawa dotyczyła skargi na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku, utrzymującą w mocy rozstrzygnięcie Wójta Gminy Wejherowo o odmowie przyznania świadczenia pielęgnacyjnego. Skarżąca domagała się przyznania świadczenia z tytułu rezygnacji z zatrudnienia w związku z koniecznością opieki nad synem legitymującym się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności.

Wcześniej – decyzją z 2020 r. – skarżącej przyznano świadczenie pielęgnacyjne na czas obo-

eprasa.pl b649d3595a

wiązywania poprzedniego orzeczenia o niepełnosprawności syna, tj. do końca czerwca 2024 r. Po wydaniu nowego orzeczenia przez powiatowy zespół ds. orzekania o niepełnosprawności skarżąca złożyła kolejny wniosek o ustalenie prawa do świadczenia.

Organy administracji obu instancji uznały jednak, że w nowym stanie faktycznym przesłanki przyznania świadczenia nie zostały spełnione. Stanowisko to podzielił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku.

Zastosowanie przepisów przejściowych

Na wstępie organy, a następnie sąd, odniosły się do regulacji przejściowych wynikających z ustawy z 7 lipca 2023 r. o świadczeniu wspierającym. Z uwagi na to, że skarżąca pobierała świadczenie pielęgnacyjne przed 1 stycznia 2024 r. oraz złożyła wniosek o nowe orzeczenie i kolejne świadczenie w ustawowych terminach, sprawa podlegała rozpoznaniu według przepisów z ustawy z 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (dalej: ustawa o świadczeniach rodzinnych) w brzmieniu obowiązującym do końca 2023 r.

Okoliczność ta nie była sporna pomiędzy stronami. Spór koncentrował się wyłącznie na ocenie spełnienia materialnej przesłanki przyznania świadczenia pielęgnacyjnego, tj. istnienia związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy niepodejmowaniem pracy a sprawowaniem opieki.

Zakres ustaleń faktycznych

W toku postępowania administracyjnego przeprowadzono szczegółowe postępowanie dowodowe, obejmujące m.in. wywiady środowiskowe z udziałem skarżącej oraz ojca osoby niepełnosprawnej, analizę dokumentacji medycznej, orzeczenia o niepełnosprawności, a także dokumentów dotyczących zatrudnienia niepełnosprawnego syna skarżącej.

Z ustaleń tych wynikało, że syn skarżącej, mimo znacznego stopnia niepełnosprawności, funkcjonuje w znacznym stopniu samodzielnie. Samodzielnie wykonuje podstawowe czynności dnia codziennego, porusza się bez pomocy osób trzecich, nie wymaga stałej opieki pielęgnacyjnej ani specjalistycznych zabiegów. Co istotne, posiada prawo jazdy i regularnie dojeżdża do pracy samochodem.

Niepełnosprawny syn od października 2023 r. pozostaje w zatrudnieniu w restauracji, wykonując pracę kucharza lub młodszego kucharza, z dostosowaniem warunków pracy do jego stanu zdrowia. Z akt sprawy wynikało, że w jednym z analizowanych miesięcy przepracował 155 godzin, a następnie zawarł umowę o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy. Choć skarżąca podnosiła, że rzeczywisty czas pracy syna jest zmienny i uzależniony od samopoczucia, sam fakt stałego zatrudnienia nie był kwestionowany.

Zakres opieki sprawowanej przez matkę polegał głównie na nadzorze, pomocy organizacyjnej, towarzyszeniu w wizytach lekarskich oraz kontroli przy wykonywaniu niektórych czynności, takich jak przygotowywanie posiłków czy załatwianie spraw urzędowych.

Argumenty skarżącej

W skardze do WSA skarżąca zarzuciła organom błędną wykładnię art. 17 ust. 1 ustawy o świadczeniach rodzinnych) oraz naruszenie przepisów postępowania administracyjnego. Jej zdaniem, sam fakt posiadania przez syna orzeczenia o znacznym stopniu niepełnosprawności, potwierdzającego konieczność stałej lub długotrwałej opieki,

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl b649d3595a

powinien przesądzać o spełnieniu przesłanek do przyznania świadczenia.

Skarżąca podnosiła również, że aktywność zawodowa syna stanowi element jego rehabilitacji i nie może być interpretowana na niekorzyść opiekuna. Wskazywała, że nieregularny czas pracy i okresowe pogorszenia stanu zdrowia wymagają jej stałej dyspozycyjności, co – jej zdaniem – wyklucza możliwość podjęcia przez nią jakiegokolwiek zatrudnienia.

Ocena WSA

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku nie podzielił argumentacji skarżącej. Sąd uznał, że organy obu instancji prawidłowo ustaliły stan faktyczny oraz dokonały jego właściwej oceny prawnej. Podkreślono, że skarżąca w istocie nie kwestionowała samych ustaleń faktycznych, lecz wywodziła z nich odmienne wnioski prawne.

Zdaniem sądu, kluczowe znaczenie ma to, czy faktyczny zakres opieki obiektywnie uniemożliwia podjęcie pracy zarobkowej. Przepis art. 17 ust. 1 ustawy o świadczeniach rodzinnych nie przyznaje świadczenia pielęgnacyjnego automatycznie każdemu opiekunowi osoby ze znacznym stopniem niepełnosprawności. Konieczne jest wykazanie, że rezygnacja z pracy pozostaje w bezpośrednim związku przyczynowym z opieką.

Znaczenie samodzielności osoby niepełnosprawnej

Sąd wyraźnie zaakcentował, że zakres opieki nad osobami z orzeczonym znacznym stopniem niepełnosprawności może być bardzo zróżnicowany. Samo orzeczenie nie przesądza jeszcze o tym, że opiekun musi całkowicie zrezygnować z aktywności zawodowej.

W realiach rozpoznawanej sprawy syn skarżącej nie był osobą leżącą ani wymagającą stałej obecności opiekuna. Był zdolny do samodzielnego funkcjonowania przez znaczną część dnia, w tym do wykonywania pracy zawodowej poza domem. W ocenie sądu świadczy to o tym, że również jego matka mogłaby podjąć zatrudnienie, przynajmniej w niepełnym wymiarze czasu pracy.

Sąd uznał za istotne, że czynności opiekuńcze wykonywane przez skarżącą nie miały charakteru ciągłego ani absorbującego przez całą dobę. Były to w znacznej mierze czynności nadzorcze lub organizacyjne, które – jak wskazał sąd – wykonują także osoby łączące obowiązki rodzinne z pracą zawodową.

Brak realnej konieczności stałej dyspozycyjności

Odnosząc się do argumentu o konieczności pozostawania w stałej gotowości na wypadek nagłego pogorszenia stanu zdrowia syna, sąd podkreślił, że dla potrzeb świadczenia pielęgnacyjnego znaczenie ma realna, a nie hipotetyczna konieczność opieki. Sam fakt, że nie można całkowicie wykluczyć nagłej potrzeby pomocy, nie jest wystarczający do uznania, że opieka uniemożliwia podjęcie pracy.

Z akt sprawy nie wynikało, aby niepełnosprawny wymagał częstych i nagłych interwencji opiekuna w czasie pracy lub aby jego stan zdrowia powodował długotrwałe i nieprzewidywalne absencje. Sporadyczne dolegliwości bólowe nie zostały uznane za okoliczność uzasadniającą całkowitą rezygnację opiekuna z aktywności zawodowej.

Cel świadczenia pielęgnacyjnego w orzecznictwie

Sąd odwołał się również do utrwalonego orzecznictwa sądów administracyjnych, zgodnie z którym świadczenie pielęgnacyjne ma charakter kompensacyjny i przysługuje osobom zdolnym do pracy, które z uwagi na opiekę nad osobą niepełnosprawną faktycznie nie mogą jej wykonywać. Świadczenie to nie jest świadczeniem socjalnym o charakterze powszechnym, lecz rekompensatą za utracony dochód z pracy.

W rozpoznawanej sprawie – w ocenie sądu – brak było podstaw do uznania, że skarżąca utraciła możliwość uzyskiwania dochodu wyłącznie z powodu sprawowanej opieki.

W konsekwencji Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku oddalił skargę, uznając, że decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego

eprasa.pl b649d3595a

została wydana zgodnie z prawem. Sąd potwierdził, że w sprawie nie został spełniony podstawowy warunek przyznania świadczenia pielęgnacyjnego, jakim jest istnienie bezpośredniego związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy niepodejmowaniem zatrudnienia a sprawowaniem opieki.

Źródło: *wyrok WSA w Gdańsku, sygn. akt II SA/Gd 430/25*

© ℗

Podstawa prawna

- art. 17 ust. 1 ustawy z 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1208)
- art. 63 ust. 2 i 3 ustawy z 7 lipca 2023 r. o świadczeniu wspierającym (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 1429)
- art. 151, art. 119 pkt 2 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 935; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1427)

Opracowała ANNA GNIOSKA
redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej”

Która gmina jest właściwa do potwierdzenia prawa do świadczeń zdrowotnych

NSA

Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzygnął spór o właściwość pomiędzy Prezydentem Miasta Chorzowa a Wójtem Gminy Lubaczów, wskazując, że w sytuacji braku możliwości ustalenia aktualnego miejsca zamieszkania świadczeniobiorcy organem właściwym do potwierdzenia prawa do świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych jest wójt gminy, na terenie której znajdowało się jego ostatnie znane miejsce zameldowania na pobyt stały.

Przedmiot sporu o właściwość

Sprawa rozpoznawana przez Naczelny Sąd Administracyjny dotyczyła sporu o właściwość miejscową pomiędzy Prezydentem Miasta Chorzowa a Wójtem Gminy Lubaczów w przedmiocie rozpoznania wniosku o potwierdzenie prawa do świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, udzielonych świadczeniobiorcy.

Wniosek w tej sprawie został złożony przez szpital w Chorzowie, który domagał się potwierdzenia prawa do świadczeń zdrowotnych osoby nieubezpieczonej, zgodnie z przepisami ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Przebieg postępowania administracyjnego

W dniu 19 czerwca 2024 r. do Gminy Lubaczów wpłynął wniosek o potwierdzenie prawa do świadczeń zdrowotnych dla chorego przebywającego w szpitalu. W odpowiedzi Gmina Lubaczów poinformowała, że osoba ta nie zamieszkuje pod wskazanym adresem w miejscowości położonej na terenie tej gminy.

Jednocześnie organ nie wydał żadnej decyzji administracyjnej ani nie przekazał wniosku innemu organowi.

Wobec braku rozpoznania sprawy, w dniu 20 września 2024 r. szpital w Chorzowie zwrócił

eprasa.pl b649d3595a

się z wnioskiem do organu gminy w Chorzowie. W tym czasie chory nie przebywał już w szpitalu, co uniemożliwiło bezpośredni kontakt z nim.

Prezydent Miasta Chorzowa podjął szeroko zakrojone czynności wyjaśniające, zmierzające do ustalenia miejsca zamieszkania oraz sytuacji życiowej chorego, kierując zapytania m.in. do Narodowego Funduszu Zdrowia, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, urzędów skarbowych, powiatowych urzędów pracy oraz ośrodków pomocy społecznej.

W toku postępowania ustalono, że pobyt w Chorzowie chorego, któremu szpital udzielił świadczeń, miał charakter wyłącznie czasowy i był związany z hospitalizacją. Kilkugodzinny pobyt w izbie przyjęć oraz brak koncentracji spraw życiowych w Chorzowie nie pozwalały na uznanie tego miasta za jego miejsce zamieszkania w rozumieniu przepisów prawa.

Zgromadzona dokumentacja wskazywała, że jako ostatni adres zamieszkania figurował adres w miejscowości na terenie Gminy Lubaczów. Informacje uzyskane z instytucji publicznych nie potwierdziły, aby świadczeniobiorca faktycznie zamieszkiwał w Chorzowie lub wiązał z tym miastem swoje centrum życiowe.

W konsekwencji Prezydent Miasta Chorzowa uznał, że organem właściwym miejscowo do rozpoznania sprawy jest Wójt Gminy Lubaczów i przekazał mu wniosek wraz z dokumentacją.

Stanowisko Wójta Gminy Lubaczów

Wójt Gminy Lubaczów nie podzielił tej oceny i zwrócił dokumentację do Chorzowa. W odpowiedzi na wniosek o rozstrzygnięcie sporu o właściwość wskazał, że świadczeniobiorca był zameldowany w miejscowości na terenie podległej mu gminy jedynie przez kilka miesięcy, po czym sam się wymeldował i wyjechał w celach zarobkowych.

Organ podnosił, że świadczeniobiorca nie korzystał z pomocy społecznej na terenie Gminy Lubaczów, nie figurował w ewidencjach podatkowych ani ubezpieczeniowych, a pod wskazanym adresem zamieszkiwali wyłącznie jego rodzice, z którymi nie utrzymywał kontaktu. Zdaniem Wójta, całokształt aktywności życiowej tej osoby wskazywał raczej na związki z innymi regionami kraju, w szczególności z województwem małopolskim i śląskim.

Kognicja NSA

Naczelny Sąd Administracyjny przypomniał, że zgodnie z art. 4 oraz art. 15 § 1 pkt 4 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi , do jego właściwości należy rozstrzyganie sporów o właściwość pomiędzy organami jednostek samorządu terytorialnego. Rozstrzygnięcie takiego sporu polega na wskazaniu organu właściwego do załatwienia konkretnej, indywidualnej sprawy administracyjnej.

Sąd podkreślił, że spór o właściwość nie może zastępować postępowania dowodowego ani służyć usuwaniu niepewności co do ustaleń faktycznych, które organy powinny poczynić we własnym zakresie przed odmową rozpoznania sprawy.

WAŻNE!

Spór o właściwość nie może zastępować postępowania dowodowego ani służyć usuwaniu niepewności co do ustaleń faktycznych, które organy powinny poczynić we własnym zakresie przed odmową rozpoznania sprawy.

Kryterium miejsca zamieszkania świadczeniobiorcy

Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że zgodnie z art. 54 ust. 1 ustawy zasiłkowej, organem właściwym do potwierdzenia prawa do świadczeń zdrowotnych jest organ wykonawczy gminy właściwej ze względu na miejsce zamieszkania świadczeniobiorcy.

Pojęcie miejsca zamieszkania należy interpretować w oparciu o art. 25 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, jako miejscowość, w której dana osoba przebywa z zamiarem stałego pobytu. W sytuacji gdy aktualne miejsce zamieszkania nie jest możliwe do ustalenia, konieczne jest odwołanie się do ostatniego znanego miejsca zamieszkania, a dopiero subsydiarnie – do miejsca udzielenia świadczeń zdrowotnych.

Znaczenie meldunku w ocenie właściwości

Naczelny Sąd Administracyjny zaakcentował, że sam fakt zameldowania nie przesądza jeszcze

eprasa.pl b649d3595a

o miejscu zamieszkania, jednak tworzy wzruszalne domniemanie, które – przy braku wiarygodnych przeciwdowodów – może stanowić podstawę ustalenia właściwości miejscowej organu.

W rozpoznawanej sprawie nie istniały przekonujące dowody pozwalające na ustalenie aktualnego miejsca zamieszkania świadczeniobiorcy. Jednocześnie ostatnie znane miejsce jego zameldowania na pobyt stały znajdowało się na terenie Gminy Lubaczów, co – w ocenie Sądu – przesądzało o właściwości tego organu.

WAŻNE!

Sam fakt zameldowania nie przesądza jeszcze o miejscu zamieszkania.

Rozstrzygnięcie NSA

Uwzględniając całokształt zgromadzonego materiału oraz obowiązujące przepisy prawa, NSA wskazał Wójta Gminy Lubaczów jako organ właściwy do rozpoznania sprawy o potwierdzenie prawa do świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Źródło: *wyrok NSA z 27 stycznia 2026 r., sygn. akt II GW 115/25*

© ℗

Podstawa prawna

- art. 4, art. 15 § 1 pkt 4 , art. 15 § 2 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 935; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1427)
- art. 54 ust. 1 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. 1739)
- art. 25 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)
- art. 21 § 1 pkt 3 , art. 21 § 2 ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1691)

Opracowała ANNA GNIOSKA
redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej”

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Treści dostępne na **inforlex.pl**

Rachunkowość Budżetowa
wersja cyfrowa

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 b649d3595a

Brak rzetelnej oceny przebiegu służby wyklucza wygaszenie stosunku służbowego funkcjonariusza KAS

NSA

Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, potwierdzając, że stwierdzenie wygaśnięcia stosunku służbowego funkcjonariusza po reformie KAS wymaga rzetelnej, indywidualnej i całościowej oceny jego kwalifikacji oraz przebiegu służby. Oparcie się wyłącznie na pojedynczych, niekorzystnych ocenach – z pominięciem późniejszych pozytywnych ocen i faktycznych osiągnięć zawodowych – stanowi naruszenie podstawowych zasad postępowania administracyjnego i prowadzi do przedwczesnego rozstrzygnięcia sprawy.

Reforma KAS i wygaszanie stosunków służbowych

Sprawa dotyczyła jednego z licznych sporów powstałych na tle reformy administracji skarbowej, przeprowadzonej na podstawie ustawy z 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: p.w. KAS). Reforma ta doprowadziła do likwidacji dotychczasowych struktur administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej oraz utworzenia nowego, jednolitego organu – Krajowej Administracji Skarbowej.

Jednym z kluczowych elementów tej reformy było uregulowanie zasad kontynuowania zatrudnienia i służby przez dotychczasowych pracowników i funkcjonariuszy. Ustawodawca przewidział mechanizm składania pisemnych propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby, przy czym brak złożenia takiej propozycji skutkował – z mocy prawa – wygaśnięciem dotychczasowego stosunku pracy lub służby.

Przedmiot postępowania administracyjnego

Skarżący był funkcjonariuszem Służby Celnej. W związku z reformą KAS nie przedstawiono mu pisemnej propozycji dalszego pełnienia służby ani zatrudnienia w nowej strukturze. W konsekwencji Dyrektor Izby Administracji Skarbowej decyzją z 2 kwietnia 2020 r. stwierdził wygaśnięcie jego stosunku służbowego z dniem 31 sierpnia 2017 r.

Organ pierwszej instancji wskazał, że nieprzedstawienie propozycji zatrudnienia wynikało z negatywnej oceny przydatności skarżącego do służby w KAS, dokonanej w oparciu o art. 165 ust. 7 p.w. KAS. Podkreślono w szczególności częste absencje chorobowe skarżącego oraz niższy – zdaniem organu – poziom kompetencji zawodowych.

Stanowisko Szefa KAS

Po wniesieniu odwołania Szef KAS utrzymał decyzję w mocy. W uzasadnieniu decyzji organ drugiej instancji wskazał, że:

1) przepisy wprowadzające KAS nie nakładały obowiązku przedstawienia propozycji zatrudnienia każdemu funkcjonariuszowi,
2) decyzja w tym zakresie ma charakter uznaniowy,
3) kierownicy jednostek KAS byli uprawnieni do kształtowania polityki kadrowej w sposób dostosowany do nowych zadań i struktury organizacyjnej.

Szef KAS wskazywał również, że osoby zatrudnione w administracji publicznej muszą liczyć się z ograniczoną ochroną trwałości stosunku służbowego w sytuacji głębokich zmian ustrojowych.

eprasa.pl b649d3595a

Pierwsze rozstrzygnięcie WSA i uchybienia proceduralne

Decyzja Szefa KAS została zaskarżona do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, który początkowo uchylił decyzje obu instancji. Sąd stwierdził istotne naruszenie przepisów postępowania administracyjnego, w szczególności:

1) art. 7 k.p.a. ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (dalej: k.p.a.) – obowiązek uwzględniania interesu społecznego i słusznego interesu obywatela),
2) art. 77 § 1 k.p.a. – obowiązek wyczerpującego zebrania i rozpatrzenia materiału dowodowego,
3) art. 80 k.p.a. – zasada swobodnej, ale wszechstronnej oceny dowodów,
4) art. 107 § 3 k.p.a. – wymogi uzasadnienia decyzji.

Zdaniem Sądu pierwszej instancji, organy nie wykazały w sposób przekonujący, dlaczego skarżący nie spełniał przesłanek z art. 165 ust. 7 p.w. KAS.

Interwencja NSA i wytyczne dla WSA

Na skutek skargi kasacyjnej Szefa KAS Naczelny Sąd Administracyjny uchylił pierwszy wyrok WSA i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania. Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że sąd pierwszej instancji powinien skupić się na ocenie przydatności skarżącego do służby w świetle art. 165 ust. 7 p.w. KAS, a nie na kwestiach takich jak faktyczna redukcja etatów czy możliwość zatrudnienia po utworzeniu nowych struktur.

Ponowne rozpoznanie sprawy przez WSA

Po ponownym rozpoznaniu sprawy WSA w Warszawie ponownie uchylił decyzje organów. Sąd wyraźnie zaakcentował, że choć organy mają prawo do dokonywania ocen kadrowych, to nie są zwolnione z obowiązku:

1) rzetelnego ustalenia stanu faktycznego,
2) przeprowadzenia indywidualnej oceny konkretnego funkcjonariusza,
3) odniesienia się do całokształtu przebiegu jego służby.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uznał, że organy ograniczyły się do lakonicznego wskazania kilku negatywnych okoliczności, nie konfrontując ich z licznymi dowodami przemawiającymi na korzyść skarżącego.

Granice kontroli kasacyjnej NSA

Rozpoznając skargę kasacyjną Szefa KAS, NSA przypomniał, że zgodnie z art. 183 § 1 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (dalej: p.p.s.a.), jest związany granicami skargi kasacyjnej. W niniejszej sprawie zarzuty dotyczyły wyłącznie naruszenia przepisów postępowania, co zawęziło zakres kontroli sądu kasacyjnego.

Ponadto NSA podkreślił również, że skuteczny zarzut naruszenia przepisów procesowych wymaga wykazania, że uchybienie mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu”

Dodatkowe artykuły
i materiały specjalne
dostępne po zalogowaniu na

inforlex.pl

eprasa.pl b649d3595a

Kluczowe znaczenie art. 165 ust. 7 p.w. KAS

Naczelny Sąd Administracyjny szczegółowo odniósł się do treści art. 165 ust. 7 p.w. KAS, wskazując, że przepis ten nakazuje organom uwzględnienie trzech kryteriów:

1) kwalifikacji zawodowych,
2) przebiegu dotychczasowej służby,
3) miejsca zamieszkania funkcjonariusza.

Ocena tych przesłanek musi mieć charakter całościowy i indywidualny. Nie jest dopuszczalne sprowadzenie jej do jednej, wybranej okoliczności ani do pojedynczego dokumentu z akt osobowych.

Wybiórcza analiza materiału dowodowego

Naczelny Sąd Administracyjny podzielił ocenę WSA w Warszawie, że organy KAS dokonały wybiórczej analizy materiału dowodowego. Negatywna ocena przydatności skarżącego została oparta głównie na:

1) ocenie okresowej z 2015 r.,
2) piśmie przełożonego z 2014 r.

Jednocześnie pominięto późniejsze, korzystniejsze oceny okresowe oraz liczne nagrody i wyróżnienia, które świadczyły o wysokim poziomie wykonywania obowiązków służbowych.

Absencje chorobowe a ocena funkcjonariusza

Naczelny Sąd Administracyjny odniósł się także do argumentu dotyczącego częstych absencji chorobowych funkcjonariusza. Sąd nie zakwestionował, że absencje – nawet niezawinione – mogą być brane pod uwagę przy ocenie przydatności do służby. Zaznaczył jednak, że muszą one zostać ocenione w kontekście realnego wpływu na wykonywanie obowiązków.

W niniejszej sprawie z materiału dowodowego wynikało, że skarżący był oceniany jako funkcjonariusz terminowy, rzetelny i skuteczny, a jego nieobecności nie powodowały zakłóceń w realizacji zadań jednostki.

WAŻNE!

Wybiórcza ocena przebiegu służby nie może uzasadniać wygaśnięcia stosunku służbowego funkcjonariusza KAS.

Oddalenie skargi kasacyjnej

W konsekwencji NSA uznał, że WSA w Warszawie nie naruszył przepisów postępowania, a skarga kasacyjna Szefa KAS nie zasługiwała na uwzględnienie. Na podstawie art. 184 p.p.s.a. skarga kasacyjna została oddalona.

Znaczenie orzeczenia dla praktyki administracyjnej

Wyrok NSA potwierdza utrwaloną linię orzeczniczą, zgodnie z którą uznanie administracyjne w sprawach kadrowych KAS nie ma charakteru dowolnego. Organy są zobowiązane do wykazania, że dokonana ocena funkcjonariusza została oparta na pełnym i rzetelnym materiale dowodowym, a nie na selektywnie dobranych przesłankach.

Źródło: *wyrok NSA z 1 października 2025 r., sygn. akt III OSK 850/25*

© ℗

Podstawa prawna

- art. 165 ust. 7, art. 170 ust. 1 i 3 ustawy z 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1948; ost.zm. Dz.U. z 2018 r. poz. 2354)
- art. 7, art. 8 § 1, art. 11, art. 77 § 1, art. 78, art. 80, art. 107 § 3 ustawy z 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1691)
- art. 145 § 1 pkt 1 lit. c, art. 174 pkt 2, art. 183 § 1, art. 184 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 935; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1427)

Opracowała ANNA GNIOSKA
redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej”

eprasa.pl b649d3595a

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 4 (604) 5 kwietnia 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W OŚWIACIE

nr 4

Jakie dane muszą się znaleźć na fakturze wystawianej dla szkoły 2

Stawka 0% VAT dla dostawy urządzeń interaktywnych dla placówek oświatowych 4

Ewidencja księgowa zwrotu nadpłaty dochodów za lata ubiegłe 6

Rozliczanie godzin ponadwymiarowych nauczycieli pełniących funkcję egzaminatora 9

Czy nauczyciel może być zatrudniony na podstawie umowy zlecenia 11

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

9 771428 817624 14

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 0b49d3595a

Jakie dane muszą się znaleźć na fakturze wystawianej dla szkoły

KSeF

W modelu scentralizowanym VAT podatnikiem nie jest szkoła jako samorządowa jednostka budżetowa, lecz jednostka samorządu terytorialnego (gmina, powiat, województwo). Wynika to z art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), zgodnie z którym podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, oraz z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT wyłączającym z grona podatników organy władzy publicznej tylko w zakresie zadań wykonywanych jako władza publiczna. Po wyroku TSUE z 29 września 2015 r. (sprawa C-276/14 Gmina Wrocław) oraz wejściu w życie tzw. ustawy centralizacyjnej przyjęto, że JST rozlicza VAT wspólnie z urzędem i wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi, w tym szkołami. Praktycznym tego skutkiem jest obowiązek stosowania NIP jednostki samorządu terytorialnego (JST) przy wystawianiu i otrzymywaniu faktur na potrzeby VAT.

Jakie dane powinna zawierać faktura

Definicję faktury i ogólny zakres wymaganych danych określają art. 2 pkt 31–32a oraz art. 106a–106e ustawy o VAT. **Fakturą jest dokument w postaci papierowej lub elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wykonawczymi, a fakturą ustrukturyzowaną faktura wystawiona przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) wraz z przydzielonym numerem identyfikującym.** Przepis art. 106e ust. 1 ustawy o VAT wymienia elementy obligatoryjne, w tym: datę wystawienia, kolejny numer, imiona i nazwiska lub nazwy oraz adresy sprzedawcy i nabywcy, ich numery identyfikacji podatkowej, datę dokonania dostawy lub wykonania usługi, nazwę towaru lub usługi, miarę i ilość (lub zakres), cenę jednostkową netto, podstawę opodatkowania, stawkę VAT, kwotę podatku oraz kwotę należności ogółem. Ustawa wskazuje więc wyłącznie o sprzedawcy i nabywcy; pojęcie „odbiorcy" występuje jako kategoria techniczna w strukturze FA3 KSeF i w praktyce JST.

Jakie dane powinna zawierać faktura wystawiana przez JST oraz na rzecz JST

Na gruncie art. 15 ustawy o VAT podatnikiem jest JST wraz z urzędem ją obsługującym oraz samorządowymi jednostkami budżetowymi i zakładami budżetowymi, a w konsekwencji JST posługuje się jednym NIP na cele VAT. Faktury wystawiane przez JST oraz na rzecz JST powinny zawierać NIP JST w danych sprzedawcy/nabywcy, natomiast dane jednostki podrzędnej (np. szkoły) mogą być wskazane dodatkowo, razem z jej adresem i ewentualnie odrębnym NIP nadanym na potrzeby innych podatków (np. rozliczeń podatku dochodowego od osób fizycznych).

WAŻNE

Struktura FA3 wprowadza trzy sekcje podmiotowe: Podmiot1 (sprzedawca), Podmiot2 (nabywca), Podmiot3 (podmiot dodatkowy), którym może być jednostka podrzędna JST.

W przypadku faktur zakupowych dla JST zaleca się schemat:

- **Podmiot1** – dane sprzedawcy;
- **Podmiot2** – dane JST jako nabywcy (nazwa, adres, NIP JST, znacznik JST ustawiony na 1, jeżeli faktura dotyczy jednostki podrzędnej);
- **Podmiot3** – dane jednostki podrzędnej (np. szkoły) jako „JST odbiorca" z wypełnionym polem Rola 8, wraz z jej nazwą, adresem oraz NIP. Takie rozwiązanie zapewnia jednocześnie poprawność podatkową (nabywcą pozostaje JST jako podatnik VAT) i możliwość przypisa-

eprasa.pl b649d3595a

nia faktury do konkretnej szkoły na poziomie organizacyjnym.

Jakie dane powinna zawierać faktura wystawiana dla szkoły

W praktyce prawidłowo wystawiona faktura dla szkoły – jako jednostki organizacyjnej JST – powinna więc zawierać trzy kategorie danych:

1) **Nabywca:** pełna nazwa JST (np. „Gmina X"), adres siedziby oraz NIP JST; to odzwierciedla status JST jako podatnika VAT w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT i spełnia wymogi art. 106e ust. 1 pkt 3–5 ustawy o VAT dotyczące danych nabywcy i jego numeru identyfikacyjnego;
2) **Odbiorca:** pełna nazwa szkoły, jej adres, ewentualnie numer RSPO lub inny identyfikator wewnętrzny; w strukturze FA3 jest to Podmiot3 z rolą „JST odbiorca" (Rola 8), co umożliwia księgowości szkoły dostęp do faktury i właściwe ujęcie wydatku;
3) **NIP szkoły**: jeżeli szkoła posiada własny NIP (np. jako płatnik PIT/ZUS), powinien on zostać wskazany w danych Podmiot3 lub w polu dodatkowym, ale nie zastępuje NIP JST w danych nabywcy; definicja podatnika i identyfikatora podatkowego z ustawy o VAT i ustawy z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (dalej: ustawa o NIP)oznacza, że tylko NIP JST jest poprawnym numerem nabywcy na fakturze VAT.

Takie ukształtowanie danych na fakturze jest spójne z definicją podatnika (art. 15 ustawy o VAT), z obowiązkiem ewidencyjnym z ustawy o NIP oraz z technicznymi wymaganiami KSeF.

Dla praktyki JST oznacza to, że dostawca powinien zawsze wskazywać organ JST jako nabywcę z jego NIP, natomiast szkoła pojawia się jako odbiorca – niezależnie od tego, że faktycznie to ona przyjmuje towar, korzysta z usługi i finansuje wydatek w ramach swojego planu finansowego.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2 pkt 31–32a, art. 15 ust. 1–2 i 6, art. 106a–106e 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 orzecznictwo

- wyrok TSUE z 29 września 2015 r.(sprawa C-276/14 Gmina Wrocław)

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

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Treści dostępne na **inforlex.pl**

Rachunkowość Budżetowa
wersja cyfrowa

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 b649d3595a

Stawka 0% VAT dla dostawy urządzeń interaktywnych dla placówek oświatowych

Przyczyny wprowadzenia stawki VAT 0% dla dostawy sprzętu komputerowego dla placówek oświatowych raczej nie budzą wątpliwości. Chodzi o pewien szeroko rozumiany cel społeczny, edukacyjny, a więc obniżenie kosztów nauczania i jego wspieranie. Przy czym w praktyce pojawia się problem, bo organy podatkowe są zdania, że dostawy urządzeń wielofunkcyjnych, w tym interaktywnych, nie mogą być opodatkowane stawką 0%. Z drugiej jednak strony – sądy administracyjne zwracają uwagę na to, że trzeba „iść z duchem czasu" i nie można zwolnienia ograniczać tylko np. do tradycyjnie rozumianego „komputera".

Co mówią przepisy

Przypomnijmy, że według art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – stawka 0% jest stosowana m.in. dla dostaw sprzętu komputerowego dla placówek oświatowych.

Stawkę 0% stosuje się też do dostawy tego sprzętu dla organizacji humanitarnych, charytatywnych lub edukacyjnych w celu dalszego nieodpłatnego przekazania placówkom oświatowym (art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. b ustawy o VAT).

Przy czym dostawca musi pamiętać, że:

- muszą to być towary wymienione w załączniku nr 8 do ustawy o VAT,
- należy mieć stosowne zamówienie, potwierdzone przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową, zgodnie z odrębnymi przepisami,
- trzeba posiadać kopię umowy o nieodpłatnym przekazaniu sprzętu komputerowego placówce oświatowej oraz posiadać stosowne zamówienie potwierdzone przez organ nadzorujący placówkę oświatową, zgodnie z odrębnymi przepisami – dotyczy kwestii dostawy sprzętu dla organizacji,
- dostawca obowiązany jest przekazać kopię dokumentów, o których mowa wyżej, do właściwego urzędu skarbowego.

Załącznik nr 8 do ustawy o VAT zawiera zaś wykaz towarów, których dostawa jest opodatkowana stawką 0% i są to:

- jednostki centralne komputerów, serwery, monitory, zestawy komputerów stacjonarnych,
- drukarki,
- skanery,
- urządzenia komputerowe do pism Braille'a (dla osób niewidomych i niedowidzących),
- urządzenia do transmisji danych cyfrowych (w tym koncentratory i switche sieciowe, routery i modemy).

WAŻNE!

Stawką 0% VAT objęte są towary zawarte w załączniku nr 8 do ustawy o VAT.

Spojrzenie organów podatkowych

Fiskus często kwestionuje możliwość zastosowania stawki 0% dla dostawy urządzeń interaktywnych na rzecz placówek oświatowych.

Przykładowo w interpretacji indywidualnej z 4 listopada 2025 r. (nr 0114-KDIP4-3.4012.525.2025.1.DS) Dyrektor KIS analizował kwestię dostawy podłogi interaktywnej. Podłoga interaktywna to urządzenie sprzedawane w całości, jako kompleksowy, integralny sprzęt bez żadnych zmian i uzupełnień. Stanowi stacjonarny zestaw komputerowy montowany/użytkowany z założenia w jednym miejscu, jak każdy komputer stacjonarny.

Organ podatkowy zwrócił jednak uwagę na to, że nie każdy sprzęt komputerowy jest opodatkowany stawką VAT 0%, lecz wyłącznie ten, który został wymieniony w załączniku nr 8 do ustawy o VAT. Wszystkie niewymienione w tym załączniku wyposażenia wchodzące w skład szeroko

eprasa.pl b649d3595a

rozumianego sprzętu komputerowego nie korzystają z tej preferencji podatkowej.

Zdaniem Dyrektora KIS, podłogi interaktywnej wraz z akcesoriami w postaci maty lub stołu nie można utożsamiać z „zestawami komputerów stacjonarnych", a także nie została ona wprost wymieniona w katalogu urządzeń mieszczących się w załączniku nr 8 do ustawy o VAT.

Z kolei przykładowo w interpretacji z 5 listopada 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.894.2025.1.RG) Dyrektor KIS wskazał:
(…) *w pojęciu zestawu komputerów stacjonarnych nie mieszczą się urządzenia będące przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, tj. piaskownice interaktywne, w skład których wchodzą m.in. wyświetlacz (projektor) emitujący obraz na piasku i kamera 3D rozpoznająca kształt piasku. Fakt, że przedmiotowe urządzenia posiadają niektóre elementy charakterystyczne dla zestawu komputerowego stacjonarnego nie oznacza, że są tym zestawem komputerowym stacjonarnym wymienionym w załączniku nr 8 do ustawy*.

Fiskus „przyzwala" zaś na stawkę 0% dla monitorów interaktywnych. Przy czym w interpretacji z 30 września 2025 r. (nr 0112-KDIL1-1.4012.483.2025.3.JKU) Dyrektor KIS, odnosząc się do sprzedaży monitorów interaktywnych w konfiguracji stołu edukacyjnego, stwierdził, że stanowisko wnioskodawcy co do stawki 0% dla sprzedaży monitora interaktywnego w konfiguracji stołu edukacyjnego na rzecz:

1) publicznych i niepublicznych przedszkoli; szkół podstawowych i średnich; szkół wyższych; liceów; uniwersytetów; specjalnych ośrodków szkolno-wychowawczych oraz żłobków prywatnych będących placówkami opiekuńczo-wychowawczymi w rozumieniu ustawy z 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej; ośrodków szkolno-wychowawczych (dalej: ustawa o wspieraniu rodziny), w których funkcjonują szkoły oraz przedszkola (a ww. monitory będą przeznaczone wyłącznie do wykorzystywania przez ww. szkoły i przedszkola) – jest prawidłowe,
2) ośrodków szkolno-wychowawczych oraz żłobków prywatnych, które nie stanowią placówek opiekuńczo-wychowawczych w rozumieniu ustawy o wspieraniu rodziny – jest nieprawidłowe.

Sądy mają „szersze spojrzenie" na załącznik nr 8 do ustawy o VAT

Omawiając stanowisko sądów, należy jako przykład powołać wyrok NSA z 27 maja 2025 r. (sygn. akt I FSK 58/22), w którym sąd stwierdził, że urządzenie interaktywne o takich samych cechach jak podłoga interaktywna mieści się w pojęciu „zestaw komputerowy stacjonarny" w rozumieniu art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a w zw. z poz. 1 załącznika nr 8 do ustawy o VAT.

Sąd podzielił często wyrażany w orzecznictwie pogląd, że „zestaw komputera" można zdefiniować jako urządzenie, w skład którego wchodzą: jednostka centralna komputera (potocznie zwana komputerem, której podstawowe elementy stanowi: płyta główna, procesor, pamięć RAM, dysk twardy, zasilacz), urządzenia wejścia (w tym mysz, klawiatura, mikrofon, skaner, kamera, itp.) i urządzenia wyjścia (np. monitor, drukarka, głośniki, projektor). Zaś termin „stacjonarny" oznacza, że chodzi o przystosowanie urządzenia do używania w stałym miejscu, lokalizacji. Przykładowo więc podłoga interaktywna zawiera wszystkie elementy składowe „zestawu komputerowego stacjonarnego". Istotne jest bowiem to, by dane urządzenie miało elementy składowe i cechy „zespołu komputerowego".

Również w wyroku NSA z 11 września 2024 r. (sygn. akt I FSK 513/24) wskazano, że elementy zestawu komputerowego są uzależnione od jego przeznaczenia (patrz: **ORZECZNICTWO**)

ORZECZNICTWO

Przeznaczenie zestawu komputerowego wpływa zatem nie tylko na wydajność jednostki centralnej, ale również na rodzaj podłączonych do tej jednostki urządzeń peryferyjnych. Ustawodawca uznał natomiast, że warunkiem zastosowania stawki preferencyjnej jest, aby zestaw był dostarczany do placówek oświatowych, które, co należy podkreślić, z uwagi na profil kształcenia mogą potrzebować mniej lub bardziej rozbudowanego i specjalistycznego sprzętu. Ustawodawca nie ograniczył preferencji podatkowej tylko do zestawów podstawowych, zawierających, np. wyłącznie jednostki główne o podstawowych parametrach, wyposażone w monitor, klawiaturę i mysz.

Wyrok NSA z 11 września 2024 r., sygn. akt I FSK 513/24

eprasa.pl b649d3595a

Wnioski

Podatnik, stosując stawkę 0% dla dostawy urządzeń wielofunkcyjnych, w tym interaktywnych, naraża się na ryzyko sporu z organami podatkowymi. Może jednak dochodzić swoich praw przed sądami administracyjnymi.

Rozwiązanie tego problemu dodatkowo komplikuje fakt, że ustawodawca zrezygnował z dotychczasowej praktyki odwoływania się, w zakresie VAT, do klasyfikacji statystycznej.

Ponadto, powoływanie się na prawo wspólnotowe jest utrudnione, ponieważ w doktrynie wskazuje się, że zastosowanie stawki 0% w tego typu przypadkach może być niezgodne z prawem unijnym.

©℗

Podstawa prawna

- art. 83 ust. 1 pkt 26, art. 83 ust. 13– 15, załącznik nr 8 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)

Powołane orzecznictwo

- wyrok NSA z 27 maja 2025 r. (sygn. akt I FSK 58/22)
- wyrok NSA z 11 września 2024 r. (sygn. akt I FSK 513/24)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 listopada 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.894.2025.1.RG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 listopada 2025 r. (nr 0114-KDIP4-3.4012.525.2025.1.DS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 września 2025 r. (nr 0112-KDIL1-1.4012.483.2025.3.JKU)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

Ewidencja księgowa zwrotu nadpłaty dochodów za lata ubiegłe

W 2025 r. szkoła błędnie opłaciła opłatę za egzaminy. W styczniu musieliśmy tę opłatę oddać. Na nasz wniosek Ministerstwo Finansów przekazało nam tę kwotę do zwrotu i oddaliśmy szkole. Jak ująć w ewidencji księgowej taką operację? Czy prawidłowy jest zapis: 1) Wn 222/Ma 130 § 094 – wpłata od MF; 2) Wn 130 § 094/Ma 221 § 094 – oddanie dochodów do szkoły; 3) Wn 221/Ma 222 czy przypis Wn 221/Ma 760?

W jednostkach budżetowych, a w szczególności państwowych jednostkach budżetowych, problematyka zwrotu nadpłat dochodów budżetowych pobranych nienależnie w latach ubiegłych stanowi specyficzne zagadnienie problemowe, zarówno w aspekcie kasowym, jak i memoriałowym. Przedstawiony stan dotyczy sytuacji, w której jednostka w roku poprzednim (2025 r.) przyjęła wpłatę tytułem opłaty za egzaminy, która okazała się nienależna. Środki te, zgodnie z zasadą kasowości i budżetu, zostały w 2025 r. odprowadzone na rachunek budżetu państwa (za pośrednictwem konta 222). W roku bieżącym (styczeń) zaistniała konieczność dokonania zwrotu tej kwoty do wpłacającego (szkoły). Ministerstwo Finansów (dysponent wyższego stopnia) przekazało środki na dokonanie tego zwrotu. Wątpliwość dotyczy ewidencji księgowej tej operacji, a w szczególności zasadności dokonywania „przypisu" na kontach przychodowych (zespół 7).

Stosownie do zapisów art. 40 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w powoła-

eprasa.pl b649d3595a

nej ustawie. Ważnym elementem jest tutaj rozróżnienie między dochodem należnym (przypisanym) a faktycznym wpływem kasowym, który w przypadku nadpłaty nie ma pokrycia w tytule prawnym.

Zgodnie z opisem konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych", zawartym w załączniku 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, konto to służy do ewidencji należności z tytułu dochodów budżetowych.

W analizowanym przypadku w 2025 r. **wpłata dokonana przez szkołę została zaksięgowana zapisem:**

- **strona Wn konto 130** „Rachunek bieżący jednostki",
- **strona Ma konto 221** „Należności z tytułu dochodów budżetowych".

Jeżeli opłata była nienależna, to na koncie 221 nie powinien był figurować przypis (Wn 221/Ma 7xx) w tej wysokości lub przypis ten był błędny. W konsekwencji na koniec 2025 r. na koncie 221 powstało saldo Ma oznaczające nadpłatę (zobowiązanie wobec wpłacającego). Saldo to w bilansie jednostki wykazywane jest jako zobowiązanie, a w księgach roku bieżącego (po otwarciu ksiąg) figuruje jako bilans otwarcia (BO) po stronie Ma konta 221.

Użycie konta 760 „Pozostałe przychody operacyjne" lub jakiegokolwiek innego konta przychodowego (np. 720) w korespondencji z kontem 221 (zapis Wn 221/Ma 760) w momencie zwrotu nie będzie zgodne z przebiegiem operacji gospodarczych, które miały miejsce. Taki zapis (przypis) oznacza powstanie nowej należności, czyli stwierdzenie, że szkoła powinna była zapłacić tę kwotę.

Stan faktyczny jest inny, czyli wpłata była nienależna. Dokonanie przypisu w roku bieżącym spowodowałoby sztuczne zawyżenie przychodów jednostki oraz zafałszowanie obrazu rozrachunków, sugerując, że zwrot środków jest realizacją jakiegoś nowego świadczenia, a nie naprawieniem błędu z lat ubiegłych.

Właściwa ścieżka ewidencyjna musi odzwierciedlać przepływ środków pieniężnych oraz zamknięcie rozrachunku z kontrahentem.

Wpływ środków od dysponenta (MF) na rachunek bieżący jednostki w celu dokonania zwrotu nie jest dochodem budżetowym w rozumieniu klasyfikacji budżetowej (nie jest to nowa wpłata od dłużnika). Jest to zwrot środ-

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 b649d3595a

ków z budżetu do jednostki, który w ewidencji księgowej jednostki budżetowej traktowany jest jako zmniejszenie kwoty dochodów odprowadzonych do budżetu lub – w ujęciu technicznym – zasilenie do rozliczenia. Ewidencja tego wpływu powinna przebiegać z wykorzystaniem konta 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych".

Zapis powinien wyglądać następująco:

- strona Wn konto 130 „Rachunek bieżący jednostki",
- strona Ma konto 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych".

Należy zwrócić uwagę, że w pytaniu zasugerowano odwrotny zapis (222/130), co oznaczałoby odprowadzenie środków do MF, a nie ich otrzymanie.

Po drugie, sam zwrot środków do szkoły (wpłacającego) jest operacją kasową zamykającą rozrachunek. Skoro na koncie 221 widnieje nadpłata (saldo Ma z BO lub wynikające z bieżącej analityki), to wypływ środków z rachunku bankowego musi zostać odniesiony w ciężar tego konta, aby je wyzerować. Prawidłowy zapis to:

- strona Wn konto 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych",
- strona Ma konto 130 „Rachunek bieżący jednostki"

– operacja ta likwiduje zobowiązanie wobec szkoły.

Nie ma również podstaw do tworzenia „sztucznego" przypisu (221/760), ponieważ celem operacji jest zwrot nienależnie pobranych środków, a nie kreowanie nowego przychodu.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 40 ust. 1 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)
- 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

eprasa.pl b649d3595a

Rozliczanie godzin ponadwymiarowych nauczycieli pełniących funkcję egzaminatora

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Czy nauczycielom egzaminatorom należy wypłacić wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe, których nie zrealizowali?

RADA

Odpowiedź na pytanie zależy od tego, w jakich egzaminach nauczyciel uczestniczy i jaką konkretnie pełni funkcję podczas ich trwania.

UZASADNIENIE

Godziny ponadwymiarowe to godziny zajęć dydaktycznych, wychowawczych lub opiekuńczych realizowane ponad obowiązujący nauczyciela tygodniowy obowiązkowy wymiar zajęć, określony w art. 42 ustawy 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela). W ramach stosunku pracy nauczyciel zobowiązany jest do wykonywania pracy w wymiarze tzw. pensum.

Powierzanie nauczycielowi pracy ponad pensum jest dopuszczalne wyłącznie w przypadkach określonych w art. 35 Karty Nauczyciela. Przepis ten pełni funkcję ochronną wobec nauczyciela, ograniczając możliwość nadmiernego obciążania go dodatkowymi obowiązkami służbowymi.

Dyrektor szkoły może przydzielić nauczycielowi godziny ponadwymiarowe bez jego zgody jedynie w takim wymiarze, aby nie przekraczały one 1/4 tygodniowego obowiązkowego wymiaru zajęć. W przypadku wyrażenia przez nauczyciela zgody możliwe jest przydzielenie większej liczby godzin ponadwymiarowych, jednak nie więcej niż do wysokości 1/2 tygodniowego obowiązkowego wymiaru zajęć.

Jednocześnie regulacje te mają charakter gwarancyjny również w aspekcie wynagrodzeniowym. Nauczyciel, który zobowiązał się do realizowania pracy w godzinach ponadwymiarowych, ma prawo oczekiwać wypłaty należnego wynagrodzenia za faktycznie przepracowane dodatkowe godziny, zwłaszcza że organizuje swój czas pracy i obowiązki zawodowe z uwzględnieniem powierzonego mu zwiększonego zakresu zajęć.

Wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe

Zasadą jest to, że wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe przysługuje za przydzielone i zrealizowane godziny zajęć dydaktycznych, wychowawczych lub opiekuńczych. Wyjątek od zasady został wyrażony w art. 35 ust. 3e Karty Nauczyciela. Wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe przysługuje również w przypadku, gdy niezrealizowanie przez nauczyciela przydzielonych godzin zajęć dydaktycznych, wychowawczych lub opiekuńczych nastąpiło z przyczyn niedotyczących nauczyciela, a nauczyciel był gotów do realizacji tych zajęć.

W takim przypadku nauczycielowi można przydzielić do realizacji w czasie, w którym zostały zaplanowane godziny zajęć dydaktycznych, wychowawczych lub opiekuńczych, zajęcia i czynności wynikające z zadań statutowych szkoły, w tym zajęcia opiekuńcze lub wychowawcze uwzględniające potrzeby i zainteresowania uczniów, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 2 Karty Nauczyciela.

Praca nauczyciela jako egzaminatora

Zgodnie z art. 9c ust. 11 ustawy z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (dalej: u.s.o.), nauczyciele biorący udział w przeprowadzaniu egzaminu ósmoklasisty, egzaminu maturalnego oraz egzaminu zawodowego wykonują czynności związane z przeprowadzaniem tych egzaminów w ramach czynności i zajęć, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 2 Karty Nauczyciela oraz w ramach ustalonego wynagrodzenia, z zastrzeże-

eprasa.pl b649d3595a

niem przepisów art. 9c ust. 12 i 13 u.s.o. odnoszących się do egzaminatorów oraz asystentów technicznych.

Przepis art. 9c ust. 11 u.s.o. wyraża ogólną zasadę, zgodnie z którą czynności związane z przeprowadzaniem egzaminów zewnętrznych stanowią inne zajęcia i czynności wynikające z zadań statutowych szkoły. Zajęcia te mieszczą się w ramach czasu pracy nauczyciela, który – zgodnie z Kartą Nauczyciela – nie może przekraczać 40 godzin tygodniowo.

Oznacza to, że udział nauczyciela w przeprowadzaniu egzaminów stanowi jego obowiązek pracowniczy i co do zasady nie rodzi prawa do dodatkowego wynagrodzenia, chyba że nauczyciel wykonuje zadania w charakterze egzaminatora lub asystenta technicznego, do których zastosowanie znajdują szczególne regulacje przewidziane w art. 9c ust. 12 i 13 u.s.o.

Wynagrodzenie za ustną maturę

Wyjątek od zasady określonej w art. 9c ust. 11 u.s.o. został wprowadzony w art. 9c ust. 12 tej ustawy. Zgodnie z tym przepisem nauczyciele, w tym nauczyciele będący egzaminatorami, biorący udział w przeprowadzaniu części ustnej egzaminu maturalnego, wykonują czynności związane z przeprowadzaniem tej części egzaminu w ramach zajęć, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 1 Karty Nauczyciela.

Oznacza to, że czynności związane z przeprowadzaniem części ustnej egzaminu maturalnego są traktowane jako zajęcia dydaktyczne, wychowawcze i opiekuńcze realizowane w ramach obowiązkowego tygodniowego wymiaru zajęć nauczyciela (pensum).

W przypadku wykonywania tych czynności w wymiarze przekraczającym tygodniowy obowiązkowy wymiar godzin zajęć, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 1 Karty Nauczyciela, nauczycielowi przysługuje wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe na zasadach określonych w art. 35 ust. 3 Karty Nauczyciela.

W konsekwencji czas pracy nauczycieli, w tym nauczycieli pełniących funkcję egzaminatorów, przeznaczony na udział w części ustnej egzaminu maturalnego wlicza się do realizowanego przez nich pensum. Jeżeli realizacja tych czynności powoduje przekroczenie obowiązkowego tygodniowego wymiaru zajęć, nauczyciel nabywa prawo do dodatkowego wynagrodzenia z tytułu godzin ponadwymiarowych.

Egzaminatorzy na egzaminie zawodowym

Zgodnie z art. 9c ust. 13 u.s.o., nauczyciele będący *egzaminatorami*, z którymi dyrektor okręgowej komisji egzaminacyjnej zawarł umowy cywilnoprawne – m.in. w związku z wykonywaniem zadań na egzaminie zawodowym – są zwolnieni od pracy w szkole, w której są zatrudnieni, na czas niezbędny do przeprowadzenia tego egzaminu, z zachowaniem prawa do wynagrodzenia.

Wynagrodzenie należne za udział w egzaminie zawodowym oblicza się, stosując przepisy rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 29 maja 1996 r. w sprawie sposobu ustalania wynagrodzenia w okresie niewykonywania pracy oraz wynagrodzenia stanowiącego podstawę obliczania odszkodowań, odpraw, dodatków wyrównawczych do wynagrodzenia oraz innych należności przewidzianych w Kodeksie pracy. Zgodnie z § 5 ust. 1 tego rozporządzenia MPiPS, przy ustalaniu wynagrodzenia za czas zwolnienia od pracy oraz za czas niewykonywania pracy, gdy przepisy przewidują zachowanie przez pracownika prawa do wynagrodzenia, stosuje się zasady obowiązujące przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop, z tym że składniki wynagrodzenia ustalane w wysokości przeciętnej oblicza się z miesiąca, w którym przypadło zwolnienie od pracy lub okres niewykonywania pracy.

Wynagrodzenie urlopowe nauczyciela ustala się na podstawie rozporządzenia Ministra Edukacji

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook

www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl b649d3595a

Narodowej z 26 czerwca 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania wynagrodzenia oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy nauczycieli. W świetle § 1 ust. 1 tego rozporządzenia MEN, w skład wynagrodzenia urlopowego nauczyciela – a w konsekwencji również także w wynagrodzeniu przysługującym za czas zwolnienia od pracy – wchodzi wynagrodzenie za godziny ponadwymiarowe i doraźnych zastępstw. Reasumując, nie ma podstawy do wypłaty wynagrodzenia za niezrealizowane z powodu zwolnienia od pracy godziny ponadwymiarowe.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 9c ust. 11 ustawy z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 881)
- art. 35, art. 42 ustawy 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 187)
- § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 29 maja 1996 r. w sprawie sposobu ustalania wynagrodzenia w okresie niewykonywania pracy oraz wynagrodzenia stanowiącego podstawę obliczania odszkodowań, odpraw, dodatków wyrównawczych do wynagrodzenia oraz innych należności przewidzianych w Kodeksie pracy (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 927)
- § 1 ust. 1 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 26 czerwca 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania wynagrodzenia oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy nauczycieli (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 1455)

TERESA BRUDEREK

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

Czy nauczyciel może być zatrudniony na podstawie umowy zlecenia

Co do zasady zawieranie z nauczycielami umów cywilnoprawnych, w szczególności umów zlecenia, jest niedopuszczalne. Istnieją jednak pewne odstępstwa od tej reguły. W tekście wyjaśniamy, w jakiej sytuacji możliwe jest zatrudnienie nauczyciela na podstawie innej niż stosunek pracy.

W szkołach i placówkach, dla których organem prowadzącym są jednostki samorządu terytorialnego, przepisy pragmatyki zawodowej, jaką jest ustawa z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela), stosuje się w pełnym zakresie. Ustawa ta kompleksowo reguluje kwestie zatrudniania nauczycieli, w tym podstawy prawne nawiązywania stosunku pracy.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 Karty Nauczyciela, nauczyciel może być zatrudniony wyłącznie w ramach stosunku pracy, a podstawą zatrudnienia może być:

1) umowa o pracę albo
2) akt mianowania.

W tym zakresie przepisy nie przewidują żadnych wyjątków. Oznacza to, że zawieranie z nauczycielami umów cywilnoprawnych, w szczególności umów zlecenia, jest niedopuszczalne.

Realizacja projektów finansowanych ze środków Unii Europejskiej

Realizacja projektów unijnych przez szkoły często wiąże się z koniecznością zaangażowania dodatkowych nauczycieli. W praktyce pojawia się pytanie, czy możliwe jest zawarcie z nauczycielem umowy zlecenia na realizację zadań projektowych?

Nauczyciel już zatrudniony w danej szkole

Zgodnie z art. 35a ust. 1 Karty Nauczyciela, nauczycielowi prowadzącemu zajęcia w ramach programów finansowanych ze środków Unii Europejskiej przysługuje dodatkowe wynagrodzenie za każdą godzinę zajęć prowadzonych bezpośrednio z uczniami lub wychowankami albo na ich rzecz. Wynagrodzenie ustala się według zasad określonych w art. 35 ust. 3 Karty Nauczyciela.

eprasa.pl b649d3595a

W takim przypadku dyrektor szkoły przydziela nauczycielowi dodatkowe godziny zajęć. Zawarcie umowy zlecenia z nauczycielem zatrudnionym już w szkole stanowiłoby naruszenie art. 35a Karty Nauczyciela.

Nauczyciel spoza szkoły

Na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy z 14 grudnia 2016 r.– Prawo oświatowe, możliwe jest zatrudnienie nauczyciela, który nie realizuje w danej szkole obowiązkowego tygodniowego wymiaru zajęć w celu prowadzenia zajęć w ramach projektów unijnych.

Zatrudnienie takie następuje jednak w ramach stosunku pracy. Również w tym przypadku zawarcie umowy zlecenia nie jest dopuszczalne.

Podstawy zatrudniania nauczycieli w placówkach niesamorządowych

Zgodnie z art. 10a ust. 1 Karty Nauczyciela w:
1) publicznych przedszkolach, szkołach i placówkach prowadzonych przez osoby fizyczne lub osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego,
2) niepublicznych przedszkolach, szkołach i placówkach,
3) innych formach wychowania przedszkolnego,

– obowiązuje zasada zatrudniania nauczycieli na podstawie umowy o pracę.

Ustawodawca dopuścił możliwość zatrudnienia nauczyciela na podstawie umowy cywilnoprawnej, jednak **wyłącznie w ograniczonym zakresie**. Nauczyciel zatrudniony na podstawie umowy innej niż umowa o pracę może prowadzić zajęcia bezpośrednio z uczniami lub wychowankami w wymiarze nieprzekraczającym **4 godzin tygodniowo**.

Przepis przejściowy – zwiększony limit godzin do 31 sierpnia 2027 r.

Zgodnie z art. 93d Karty Nauczyciela w niepublicznych placówkach możliwe jest – w okresie przejściowym – zatrudnianie nauczycieli na podstawie umów cywilnoprawnych w większym wymiarze godzin.

Do końca roku szkolnego 2026/2027 nauczyciele mogą prowadzić zajęcia bezpośrednio z uczniami lub wychowankami na podstawie:
1) umowy zlecenia,
2) umowy o świadczenie usług,
3) umowy B2B,
4) innych umów cywilnoprawnych

– w wymiarze nieprzekraczającym 9 godzin tygodniowo.

Przekroczenie limitu godzin

Jeżeli nauczyciel wykonuje pracę na podstawie umowy cywilnoprawnej, a liczba powierzonych godzin przekracza ustawowy limit:
1) 9 godzin tygodniowo – do 31 sierpnia 2027 r.,
2) 4 godziny tygodniowo – od 1 września 2027 r.

– to wyjątek przewidziany przez ustawodawcę nie ma zastosowania. W takiej sytuacji nauczycielowi przysługuje roszczenie o ustalenie istnienia stosunku pracy.

Prowadzenie zajęć z wychowankami odznacza się wszystkimi cechami stosunku pracy, tzn.:
1) praca jest wykonywana **osobiście,**
2) praca jest świadczona w sposób **podporządkowany** (wykonywanie poleceń przełożonego, stałe godziny i stałe miejsce pracy, których wyboru dokonuje podmiot prowadzący placówkę, a nie nauczyciel),
3) praca jest wykonywana **odpłatnie,**
4) ryzyko związane z wykonywaniem pracy ponosi podmiot prowadzący placówkę, a nie nauczyciel.

Tu należy podkreślić, że zgodnie z art. 281 § 1 pkt 1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), kto, będąc pracodawcą lub działając w jego imieniu, zawiera umowę cywilnoprawną w warunkach, w których zgodnie z art. 22 § 1 k.p. powinna być zawarta umowa o pracę, popełnia wykroczenie przeciw prawu pracownika. Za takie wykroczenie grozi grzywna w wysokości do 30 000 zł.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 1, art. 35a ust. 1 i 3 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 187)
- art. 16 ust. 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)
- art. 22 § 1, art. 281 § 1 pkt 1 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)

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

eprasa.pl b649d3595a

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 4 (604) 5 kwietnia 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W INSTYTUCJACH POMOCY SPOŁECZNEJ

nr 4

Ewidencja księgowa płatności za leki pacjentów w DPS 2

Czy powiat ma prawo do odliczenia VAT przy zakupie pojazdu przeznaczonego do przewozu osób niepełnosprawnych dla DPS 3

Wieniec dla zmarłego pensjonariusza DPS – § 421 czy § 430 5

Jak obliczyć staż pracy przy równoległym etacie i zleceniu 7

9 771428 817617 14

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl/b649d3595a

Ewidencja księgowa płatności za leki pacjentów w DPS

W jaki sposób należy rozliczać opłaty za leki w domu pomocy społecznej (DPS) w sytuacji, gdy apteka wystawia fakturę, na której jest wyszczególnienie, ile płaci za dany lek DPS, a ile pacjent? Jak to ująć w księgach rachunkowych domu pomocy społecznej i jaką zastosować klasyfikację budżetową?

Rozpatrując przedmiotowe zagadnienie należy pamiętać, że od 1 lutego 2026 r. obowiązują przepisy dotyczące Krajowego Rejestru e-Faktur (KSeF). W związku z tym, przede wszystkim należy:

1) dostosować dokumentację dotyczącą obiegu dokumentów w zakresie KSeF;
2) ustalić z apteką – kto i w jakim zakresie (Podmiot 2 – gmina i NIP gminy; Podmiot 3 –jednostka i NIP jednostki (DPS) będzie widniał na fakturze:
   a) czy całość na DPS,
   b) czy tylko w kwocie dotyczącej refundacji.

Dyrektor DPS w wydanym przez siebie zarządzeniu powinien ustalić zasady refundacji leków (podobnie jak z okularami, które należą się pracownikowi w ramach badań okresowych), czyli określić zasady:

- na podstawie jakiego dokumentu,
- do jakiej wysokości

– będzie dokonywana refundacja leków.

Dopiero wtedy, gdy te ustalenia zostaną poczynione w jednostce, będzie wiadomo, na podstawie jakiego dokumentu należy dokonać wydatku, czyli tak naprawdę zapłaci część faktury wystawionej na DPS.

Ewidencja księgowa refundacji za leki

Ewidencja księgowa w przypadku rozliczania opłat za leki powinna przebiegać zgodnie z zapisami załącznika 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.

W omawianym przypadku mogą wystąpić dwie sytuacje:

1) wystawienie faktury przez aptekę na DPS w kwocie dotyczącej tylko DPS;
2) wystawienie faktury przez aptekę na DPS (na fakturze wyszczególnione dwie kwoty: dla mieszkańca i dla DPS)

W przypadku wystawienia faktury przez aptekę na DPS w kwocie dotyczącej wyłącznie DPS ewidencja księgowa powinna przebiegać następująco:

1) zaksięgowanie faktury VAT – strona Wn konto zespołu 4, strona Ma konto 201,
2) zapłata za fakturę VAT – strona Wn konto 201, strona Ma konto 130.

W przypadku wystawienia faktury przez aptekę na DPS, na której wyszczególnione są kwoty dotyczące zapłaty odrębnie przez mieszkańca oraz odrębnie przez DPS (czyli na fakturze ujęte jest 100% kosztów zakupionych leków), ewidencja księgowa powinna przebiegać następująco:

a) zaksięgowanie całości faktury VAT – strona Wn konto zespołu 4, strona Ma konto 201,
b) wyksięgowanie kwoty dotyczącej mieszkańca DPS – strona Wn konto 201, strona Ma konto zespołu 4,
c) zapłata za fakturę VAT – strona Wn konto 201, strona Ma konto 130 (po wyksięgowaniu kwoty dotyczącej mieszkańca DPS – czyli części dotyczącej tylko jednostki).

W przypadku gdy DPS zapłaci całość, czyli 100% za jednostkę oraz mieszkańca, ewidencja księgowa powinna przebiegać następująco:

1) zaksięgowanie całości faktury – strona Wn konto zespołu 4, strona Ma konto 201 (100% wartości faktury – część dotycząca DPS i mieszkańca),
2) zaksięgowanie należnego zwrotu za leki od mieszkańca DPS do jednostki – strona Wn konto 240, strona Ma konto zespołu 4,

eprasa.pl b649d3595a

3) zapłata faktury w 100% do apteki – strona Wn konto 201, strona Ma konto 130,
4) zwrot od mieszkańca DPS na konto jednostki w jego części – strona Wn konto 130, strona Ma konto 240,
5) zapis techniczny strona Wn –130, strona Ma –130 (dotyczy kwoty zwrotu od mieszkańca DPS za leki).

WAŻNE!

Do konta 240 „Pozostałe rozrachunki" należy wprowadzić analitykę – imię i nazwisko mieszkańca DPS.

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, prawidłowa klasyfikacja tego rodzaju wydatków powinna przebiegać następująco:

- dział 852 „Pomoc społeczna",
- rozdział 85202 „Domy pomocy społecznej",
- § 423 „Zakup leków, wyrobów medycznych i produktów biobójczych".

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 2, 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)
- 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)

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

Czy powiat ma prawo do odliczenia VAT przy zakupie pojazdu przeznaczonego do przewozu osób niepełnosprawnych dla DPS

PROBLEM

Z uwagi na nałożone ustawą zadania pomocy społecznej i wspieranie osób niepełnosprawnych powiat w ramach tzw. likwidacji barier transportowych zamierza zakupić nowe pojazdy i przystosować pojazdy posiadane do przewozu osób niepełnosprawnych. Nabywany (jak i dostosowywany) pojazd będzie dostępny wyłącznie nieodpłatnie dla mieszkańców domu pomocy społecznej, czyli udostępniany osobom niepełnosprawnym i poruszającym się na wózkach inwalidzkich w celu ułatwienia dotarcia np. do placówek medycznych, szpitali, poradni. Czy powiat ma prawo do odliczenia podatku VAT z tytułu ponoszonych wydatków?

eprasa.pl b649d3595a

RADA

Nie można odliczyć VAT, jeżeli wydatki nie są związane z prowadzoną działalnością opodatkowaną. Co do zasady organy władzy publicznej, w związku z realizacją nałożonych na nie zadań publicznych, nie występują jako podatnicy VAT.

UZASADNIENIE

Powiat, realizując nałożone na niego zadania własne, zasadniczo nie występuje jako podatnik VAT, a w konsekwencji czynności dokonywane przez powiat w ramach wykonywania zadań własnych nie stanowią czynności podlegających VAT.

WAŻNE!

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 – art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego jedynie w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

I odwrotnie – wykluczona została możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z usługami i towarami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od VAT oraz niepodlegających temu podatkowi.

WAŻNE!

Prawo do odliczenia podatku naliczonego istnieje tylko wtedy, gdy zakupione towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT.

Przykładowo potwierdza to stanowisko Dyrektora KIS w interpretacji indywidualnej z 4 lutego 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.1144.2025.2.WL).: *odliczyć można w całości podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Ta zasada wyłącza jednocześnie możliwość odliczania podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czyli zwolnionych od podatku VAT oraz niepodlegających opodatkowaniu.*

Aby skorzystać z prawa do odliczenia podatku naliczonego od towarów i usług zakupionych na potrzeby wykonania określonej czynności, podmiot musi wykonywać tę czynność jako podatnik podatku od towarów i usług, który działa w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Podstawowym warunkiem odliczenia podatku VAT jest związek nabytych towarów i usług ze sprzedażą generującą podatek należny.

Należy wskazać, że również z punktu widzenia prawa wspólnotowego, krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego:

- nie są uznawane za podatników w zakresie, w jakim podejmują działalność lub dokonują czynności jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami,
- wyjątkowo podmioty te są uznawane za podatników w odniesieniu do takich działań lub

NOWA GRUPA NA FACEBOOKU **Rachunkowość Budżetowa – żłobki**

Odpowiadając na potrzeby i prośby naszych Czytelników, utworzyliśmy na Facebooku nową grupę dyskusyjną dedykowaną dla żłobków

Zapraszamy 😊

Dołącz do nas na:
www.facebook.com/groups/24247369368190648

eprasa.pl b649d3595a

czynności, jeżeli ich nieuznanie za podatników prowadziłoby do istotnych zakłóceń konkurencji.

Tymczasem z przepisów „samorządowych" wynika, że powiat ma zadania własne, np. w zakresie promocji i ochrony zdrowia oraz pomocy społecznej, jak również wspierania osób niepełnosprawnych – art. 4 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym.

W omawianej sprawie zakupiony przez powiat samochód nie będzie wykorzystywany do czynności opodatkowanych VAT. Stąd brak prawa odliczenia VAT.

Stanowisko potwierdza między innymi interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2025 r. – patrz: **INTERPRETACJA.**

INTERPRETACJA

W omawianej sprawie warunek uprawniający do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego nie będzie spełniony, ponieważ – jak wynika z okoliczności sprawy – samochód nabyty w ramach realizacji ww. zadania nie będzie wykorzystywany do czynności opodatkowanych podatkiem VAT. W związku z powyższym, nie będą mieli Państwo prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z wydatkami ponoszonymi z tytułu realizacji ww. zadania. Tym samym, nie będzie Państwu przysługiwało z tego tytułu prawo do zwrotu różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2025 r., nr 0113-KDIPT1-1.4012.296.2025.1.ŻR

© ℗

Podstawa prawna

- art. 15 ust. 6, art. 86 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)
- art. 4 ust. 1 pkt 2, 3, 5, 19 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 lutego 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.1144.2025.2.WL)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.296.2025.1.ŻR)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

Wieniec dla zmarłego pensjonariusza DPS – § 421 czy § 430

PROBLEM

Czy można zakwalifikować do wydatków budżetowych zakup usługi wykonania wieńca dla zmarłego pensjonariusza domu pomocy społecznej. Jeśli tak, to w jakiej klasyfikacji budżetowej ująć ten wydatek: czy w § 421 „Zakup materiałów i wyposażenia", czy w § 430 „Zakup usług pozostałych"?

RADA

W podanym stanie faktycznym **należy opowiedzieć się za dopuszczalnością zakwalifikowania do wydatków budżetowych zakupu usługi wykonania wieńca dla zmarłego pensjonariusza domu pomocy społecznej**.

UZASADNIENIE

Co do zasady dokonywanie wydatków powinno następować przez pryzmat tzw. zadań własnych gminy, które określa w ogólny sposób art. 7 ust. 1 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.). Ze wskazanego przepisu wynika

eprasa.pl b649d3595a

m.in., że zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. W szczególności zadania własne obejmują sprawy:
1) ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony środowiska i przyrody oraz gospodarki wodnej,
2) gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego,
3) wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i cieplną oraz gaz,
4) działalności w zakresie telekomunikacji,
5) lokalnego transportu zbiorowego i inne tamże wymienione.

WAŻNE!

Do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów – art. 6 u.s.g.

Przepisy ustawy o samorządzie gminnym cechuje znaczny stopień ogólności, co w praktyce może być źródłem wątpliwości interpretacyjnych odnośnie do prawnej dopuszczalności poniesienia określonego wydatku. Tym bardziej że przepisy art. 44 ust. 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wskazują, że 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.

STANOWISKO RIO

Co prawda wydatkowanie z budżetu gminy środków z przeznaczeniem na zakup wieńców pogrzebowych, czy też zamieszczenie w prasie kondolencji w związku ze śmiercią pracowników, byłych pracowników urzędu gminy, radnych oraz najbliższych im osób nie jest bezpośrednio związane z realizacją zadań własnych gminy wymienionych w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym, jednakże przyjąć należy, że takie wydatki mogą mieć związek z realizacją spraw publicznych o znaczeniu lokalnym.

Pismo RIO w Gdańsku z 17 lutego 2023 r., znak RP.063/84/8/2023

Przedstawione stanowisko zostało wydane w kontekście finansowania ze środków publicznych kosztów zakupu wieńca pogrzebowego oraz kosztów związanych z zamieszczeniem w prasie kondolencji w związku ze śmiercią pracowników, byłych pracowników urzędu gminy, radnych oraz osób bliskich ww. osób. Będzie ono jednak użyteczne również w kontekście zmarłego pensjonariusza domu pomocy społecznej.

Co do kwestii klasyfikacji budżetowej punktem odniesienia jest rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Podane wydatki trudno jednak utożsamiać z usługą. Są to po prostu wydatki na zakupy związane z funkcjonowaniem jednostki, co w praktyce jest bardzo pojemnym określeniem. W konsekwencji właściwy będzie § 421 „Zakup materiałów i wyposażenia".

© ℗

Podstawa prawna

- art. 6, art. 7 ust. 1 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. 44 ust. 3 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)
- 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)

Powołane piśmiennictwo

- pismo RIO Gdańsk z 17 lutego 2023 r. (znak RP.063/84/8/2023)

MACIN NAGÓREK

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

eprasa.pl b649d3595a

Jak obliczyć staż pracy przy równoległym etacie i zleceniu

PROBLEM

Często pracownicy ośrodków pomocy społecznej (OPS) oprócz tego, że są zatrudnieni na etat, równocześnie wykonują zlecenia w ramach projektu finansowanego z funduszy zewnętrznych. Jak w takich sytuacjach ustalić staż pracy za poprzednie lata?

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

RADA

Prawidłowe ustalenie stażu w OPS wymaga w praktyce przeprowadzenia kilku następujących po sobie czynności, które tworzą logiczny ciąg postępowania. Najpierw należy ustalić, dla jakiego celu staż jest liczony, ponieważ inne znaczenie może on mieć przy ustalaniu urlopu, inne przy dodatku stażowym, a jeszcze inne przy nagrodzie jubileuszowej.

UZASADNIENIE

Od 1 stycznia 2026 r. nastąpiło rozszerzenie katalogu okresów wliczanych do stażu pracy, co ma wpływ na różne uprawnienia pracowników, zwłaszcza w jednostkach sektora finansów publicznych. Oznacza to, że przy ustalaniu stażu uwzględnia się już nie tylko okresy zatrudnienia na podstawie stosunku pracy, lecz również okresy wykonywania pracy na podstawie umów zlecenia oraz innych form aktywności zawodowej, jeżeli zostaną one odpowiednio udokumentowane. Zmiana ta ma istotne znaczenie w jednostkach takich jak OPS, gdzie równoległe formy wykonywania pracy są częste.

Istotne znaczenie ma jednak sposób liczenia tych okresów. W prawie pracy obowiązuje zasada, że czasu trwania aktywności zawodowej nie sumuje się podwójnie, jeżeli różne tytuły do pracy pokrywają się w tym samym okresie. Jeżeli więc pracownik przez dany rok pozostawał w zatrudnieniu na etacie i jednocześnie wykonywał zlecenie, do stażu pracy zalicza się rok, a nie dwa lata. Umowa zlecenia nie „przyspiesza" biegu stażu, lecz pozwala uwzględnić okresy, które wcześniej pozostawały poza jego zakresem, na przykład wtedy, gdy zlecenie poprzedzało zatrudnienie na etacie albo przypadało w przerwach między umowami o pracę.

WAŻNE!

Umowa zlecenia wykonywana równolegle z etatem nie podwaja stażu pracy.

W praktyce OPS istotne jest także rozróżnienie między stażem ogólnym a stażem zakładowym. Staż ogólny wpływa na uprawnienia wynikające z przepisów prawa pracy lub pragmatyk zawodowych, takie jak wymiar urlopu wypoczynkowego, spełnianie wymagań kwalifikacyjnych czy w niektórych przypadkach wysokość dodatku stażowego. Staż zakładowy odnosi się natomiast do okresu pracy w danej jednostce i bywa podstawą ustalania prawa do nagród jubileuszowych lub dodatków zależnych od długości pracy u danego pracodawcy.

Po zmianach obowiązujących od 1 stycznia 2026 r. okres wykonywania zlecenia u tego samego pracodawcy może być uwzględniany także przy ustalaniu stażu zakładowego, jeżeli przepisy szczególne lub regulaminy wynagradzania posługują się pojęciem stażu pracy w znaczeniu obejmującym również inne udokumentowane okresy aktywności zawodowej. Nie oznacza to jednak, że w każdym przypadku zlecenie automatycznie zwiększy uprawnienia pracownicze – konieczna jest każdorazowa analiza regulaminu wynagradzania lub innych aktów wewnętrznych obowiązujących w danej jednostce.

Prawidłowe ustalenie stażu w OPS wymaga w praktyce przeprowadzenia kilku następujących po sobie czynności, które tworzą logiczny ciąg postępowania. Przede wszystkim należy ustalić, w jakim celu staż jest liczony, ponieważ inne znaczenie może on mieć przy ustalaniu urlopu, inne przy dodatku stażowym, a jeszcze inne przy nagrodzie jubileuszowej.

eprasa.pl b649d3595a

Następnie trzeba odtworzyć pełny przebieg aktywności zawodowej pracownika, obejmujący zarówno zatrudnienie pracownicze, jak i umowy cywilnoprawne czy inne okresy podlegające zaliczeniu. Kolejnym etapem jest ustalenie chronologii tych okresów i sprawdzenie, czy nie zachodzą na siebie w czasie. Dopiero po tym można prawidłowo obliczyć staż, eliminując podwójne liczenie tych samych przedziałów czasowych. Całość powinna zostać potwierdzona dokumentami, przy czym coraz częściej podstawowym dowodem stają się zaświadczenia z Zakładu Ubezpieczeń Społecznych potwierdzające okresy podlegania ubezpieczeniom.

Szczególna sytuacja występuje przy projektach finansowanych ze środków zewnętrznych. Jeżeli pracownik OPS wykonuje zlecenie w projekcie równolegle z pracą na etacie, okres ten co do zasady pokrywa się z okresem zatrudnienia pracowniczego, a więc nie zwiększa długości stażu liczonego w latach. Może jednak mieć znaczenie w innych konfiguracjach, zwłaszcza gdy zlecenie było wykonywane przed nawiązaniem stosunku pracy albo po jego zakończeniu.

W odniesieniu do dodatku stażowego lub innych świadczeń zależnych od regulaminu wynagradzania zawsze konieczne jest sprawdzenie, czy regulamin odwołuje się do pojęcia „okresów zatrudnienia", czy szerzej – do „stażu pracy", ponieważ różnica jednego słowa potrafi w praktyce kadrowej zmienić bardzo wiele.

Najczęstsze błędy pojawiające się przy ustalaniu stażu polegają na sumowaniu równoległych okresów aktywności, pomijaniu zleceń wykonywanych przed zatrudnieniem na etacie lub nieuwzględnianiu dokumentów potwierdzających okresy podlegania ubezpieczeniom. W praktyce prowadzi to albo do zawyżenia stażu, albo przeciwnie – do nieuzasadnionego ograniczenia uprawnień pracownika.

W rezultacie można przyjąć, że po zmianach obowiązujących od 1 stycznia 2026 r. umowy zlecenia wykonywane przez pracowników OPS co do zasady podlegają wliczeniu do stażu pracy, jednak nie powodują podwójnego liczenia czasu, jeżeli pokrywają się z okresem zatrudnienia na etacie. Decydujące znaczenie ma właściwe ustalenie chronologii okresów, ich udokumentowanie oraz prawidłowa interpretacja przepisów wewnętrznych obowiązujących w danej jednostce.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 301[1] 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. 26)

LESZEK JAWORSKI

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

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

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

eprasa.pl b649d3595a

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 4 (604) 5 kwietnia 2026

DODATEK

ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

CRU JSFP BEZ TAJEMNIC – CO WPROWADZA PROJEKT ROZPORZĄDZENIA

Centralny Rejestr Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych (CRU JSFP) rusza 1 lipca 2026 r. Obowiązek udostępniania informacji o umowach w CRU JSFP, co do zasady, będzie dotyczył wszystkich jednostek, które tworzą sektor finansów publicznych w rozumieniu art. 9 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), z pewnymi włączeniami podmiotowymi.

Szczegóły dotyczące sposobu określania wartości umowy, zakresu informacji o umowie oraz danych wprowadzanych do CRU JSFP, a także warunki korzystania z kont w systemie zawarte zostały w rozporządzeniu Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie Centralnego Rejestru Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych – projekt z 16 lutego 2026 r. (dalej: projekt rozporządzenia w sprawie CRU JSFP) – na dzień oddania do druku bieżącego numeru Rachunkowości Budżetowej rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie Centralnego Rejestru Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych jest w trakcie prac legislacyjnych.

Jak określić wartość umowy w CRU JSFP – projekt

Zgodnie z art. 34a ust. 7 pkt 6 uofp w CRU JSFP udostępnia się i aktualizuje informacje o wartości umowy. Natomiast art. 34d uofp stanowi delegację ustawową dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia, w którym doprecyzowany będzie sposób zawarcia umowy.

Zgodnie z § 2 projektu rozporządzenia w sprawie CRU JSFP, wartość umowy stanowi całkowita jej wartość określona w umowie, a w przypadku gdy umowa została zawarta na czas nieoznaczony – wartość określona w umowie za okres pierwszych 48 miesięcy wykonywania umowy.

Jeżeli wartość umowy nie została w tej umowie określona, wartość tę stanowi łączna wartość środków, którą jsfp zamierza przeznaczyć na realizację umowy. W przypadku umowy zawartej na czas nieoznaczony – wysokość środków, które jsfp zamierza przeznaczyć przez okres pierwszych 48 miesięcy wykonywania umowy.

WAŻNE!

Wysokość faktycznie wydatkowanych środków na realizację umowy pozostaje bez wpływu na określenie wartości umowy.

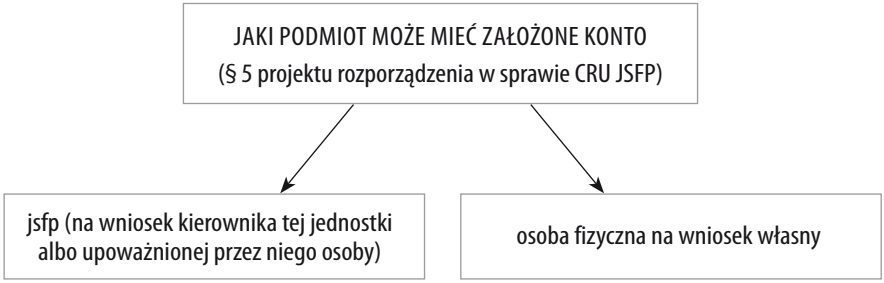
eprasa.pl b649d3

Zgodnie z § 2 ust. 4 projektu rozporządzenia w sprawie CRU JSFP, przy określeniu wartości umowy:

a) uwzględnia się wartość opcji oraz wznowień,

b) nie uwzględnia się podatku od towarów i usług.

Kto może mieć konto w CRU JSFP



Co powinien zawierać wniosek o założenie konta jsfp:

1) imię, nazwisko i służbowy adres poczty elektronicznej osoby fizycznej wnioskującej o założenie tego konta;
2) dane dotyczące jednostki sektora finansów publicznych:
   a) numer REGON,
   b) nazwa, NIP, jeżeli został zamieszczony w bazie REGON, adres siedziby, data powstania, data zakończenia, podstawowa forma prawna, szczególna forma prawna, forma finansowania, formy własności, organ założycielski, rodzaj rejestru ewidencji, przy czym dane te są uzupełniane automatycznie po wpisaniu numeru REGON,
   c) adres poczty elektronicznej,
   d) adres strony internetowej,
   e) imię i nazwisko kierownika tej jednostki.

Wniosek o założenie konta dla osoby fizycznej (innej niż kierownik jsfp albo osoby przez niego upoważnionej) **powinien zawierać:**

1) imię, nazwisko i służbowy adres poczty elektronicznej osoby fizycznej wnioskującej o założenie tego konta;
2) dane jednostki sektora finansów publicznych, w imieniu której działa ta osoba:
   a) numer REGON,
   b) nazwa, NIP, jeżeli został zamieszczony w bazie REGON, adres siedziby, data powstania, data zakończenia, podstawowa forma prawna, szczególna forma prawna, forma finansowania, formy własności, organ założycielski, rodzaj rejestru ewidencji, przy czym dane te są uzupełniane automatycznie po wpisaniu numeru REGON,
   c) adres poczty elektronicznej,
   d) adres strony internetowej,
   e) imię i nazwisko kierownika tej jednostki

– przy czym dane te są uzupełniane automatycznie po wpisaniu numeru REGON.

epraesa.pl b649d3595a

Uprawnienia użytkownika konta

Użytkownik kont jsfp może posiadać trzy rodzaje uprawnień (§ 11 projektu rozporządzenia w sprawie CRU JSFP):
1) administratora,
2) wprowadzającego informacje o umowie,
3) publikującego informacje o umowie.

Użytkownik posiadający **uprawnienie administratora**:
1) akceptuje wnioski o założenie konta osoby fizycznej pozostałym użytkownikom konta tej jednostki i odbiera uprawnienia użytkownikom tego konta oraz dokonuje zmiany tych uprawnień,
2) akceptuje usunięcie z systemu informacji o umowie na podstawie art. 34b ust. 6 uofp,
3) generuje raport prezentujący informacje o umowach, które zostały zarejestrowane na koncie tej jednostki.

Użytkownik posiadający **uprawnienie wprowadzającego** informacje o umowie jest uprawniony do wprowadzania do systemu informacji o umowie, w tym dokonywania zmian tych informacji – § 11 ust. 3 projektu rozporządzenia w sprawie CRU JSFP.

Użytkownik posiadający **uprawnienie publikującego** informacje o umowie:
1) udostępnia i aktualizuje w CRU JSFP informacje o umowie;
2) wycofuje udostępnione w CRU JSFP informacje o umowie;
3) zasila CRU JSFP danymi z innych systemów teleinformatycznych za pomocą interfejsu programistycznego aplikacji, udostępnionego w BIP na stronie podmiotowej urzędu obsługującego Ministra Finansów.

CRU JSFP w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów

Na ile przed wejściem w życie przepisów JSFP system obsługujący CRU JSFP zostanie uruchomiony lub przekazane zostaną wytyczne umożliwiające dostosowanie systemów wdrożonych w jednostkach?

System teleinformatyczny, w którym prowadzony będzie CRU JSFP, zostanie udostępniony w terminach zgodnych z terminami wejścia przepisów dotyczących tego rejestru, tj.:

- od 1 kwietnia 2026 r. zostaną uruchomione funkcjonalności systemu pozwalające na zakładanie kont jednostek i użytkowników,
- od 1 lipca 2026 r. zostaną uruchomione funkcjonalności związane z udostępnianiem informacji o umowach.

Na początku marca planowane jest udostępnienie dokumentacji API CRU JSFP pozwalającej na rozpoczęcie prac związanych z integracją systemów jednostek z systemu CRU JSFP. W tym samym czasie planowane jest udostępnienie instancji testowej tego systemu, aby umożliwić przetestowanie działania integracji.

Czy jedna osoba w urzędzie może zajmować się CRU JSFP? Jak technicznie powinna wyglądać organizacja takiego stanowiska pracy?

Kwestie organizacji w ramach jsfp procesu udostępniania informacji o umowach w CRU JSFP są poza właściwością resortu finansów. Uwzględniając różnorodność rodzajów i struktur organizacyjnych jednostek tworzących sektor finansów publicznych, resort finansów zapewni kierownikom jsfp swobodę ułożenia tego procesu organizacyjnie po stronie jednostek. Dlatego zaplanowaliśmy role w systemie tak, aby nie wymagały specjalnych

eprasa.pl b649d3994a

zmian organizacyjnych w jednostkach. To kierownicy jsfp zdecydują, ilu pracowników zaangażują do realizacji tego procesu. Resort finansów bezpłatnie udostępni system teleinformatyczny, w którym będą realizowane czynności techniczne związane z tym procesem.

Czy do umieszczania danych w rejestrze kierownik jednostki będzie mógł upoważnić kilka osób?

Resort finansów oddaje kierownikom jsfp swobodę organizacji procesu udostępniania informacji o umowach w CRU JSFP. Z tego względu na chwilę obecną nie są przewidziane limity w odniesieniu do liczby użytkowników systemu, w którym ten rejestr będzie prowadzony. Zatem liczba użytkowników z danej jednostki, będzie zależna wyłącznie od sposobu organizacji tego procesu w ramach danej jednostki. Szczegóły w zakresie m.in. rodzaju kont i uprawnień będą wynikały z rozporządzenia wydanego przez Ministra Finansów i Gospodarki.

Czy konto w systemie będzie zakładane na gminę, a jednostki organizacyjne gminy będą miały dostęp do wprowadzania umów; czy każda jednostka organizacyjna będzie miała oddzielne konto w systemie?

Zakładanie kont jsfp będzie oparte na numerze REGON, co oznacza, że w systemie teleinformatycznym, w którym prowadzony będzie CRU JSFP, będzie można założyć konto jednostki dla różnych numerów REGON. W konsekwencji każda jsfp powinna posiadać własne konto w tym systemie.

Czy CRU JSFP zawiera informacje o wszystkich umowach publicznych, czy tylko tych o określonej wartości?

Obowiązkowi udostępniania informacji o umowach w CRU JSFP będą podlegały umowy spełniające łącznie:

- definicję zamówienia publicznego z art. 7 pkt 32 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych,
- zawarte w formie pisemnej, elektronicznej, dokumentowej lub innej formie szczególnej – w rozumieniu ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny.

Warto podkreślić, że z żadnej z tych przesłanek nie wynika próg wartości umowy.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 34a, art. 34d 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)
- § 2, § 5, § 11 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie Centralnego Rejestru Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych – projekt z 16 lutego 2026 r.

MAGDALENA GROTKIEWICZ

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

POLECAMY KOMPLET!

Dopełnieniem „Ściągi Księgowego” jest artykuł w bieżącym numerze RB pt. „Centralny Rejestr Umów JSFP od podstaw” (dział Temat numeru, str.14).

TEMAT NUMERU

Centralny Rejestr Umów JSFP od podstaw

cyprasa.pl b649d3595a