INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

MIESIĘCZNIK

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

nr 5 (605)
5 maja 2026 | rok XXVIII

KSIĘGOWOŚĆ • PODATKI • PRAWO PRACY

TEMAT NUMERU

Wygaszanie tymczasowych rozwiązań dla obywateli Ukrainy 9

- Jakie przepisy po zmianach będą regulowały dostęp do uprawnień dla Ukraińców
- Ile wynosi okres przejściowy i jakie zasady będą obowiązywały w tym czasie

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rewolucja w finansach publicznych i klasyfikacji budżetowej – co czeka jsfp od 1 stycznia 2027 r. 18

- Zmiany w systemie klasyfikacyjnym
- Zmiany w zakresie ustawy o finansach publicznych dotyczące JST

PODATKI

Jak rozliczać faktury korygujące *in minus* wystawione w trybie: offline24, awaryjnym i niedostępności systemu 37

- Zasady rozliczenia faktur korygujących *in minus* po wejściu KSeF
- Okres rozliczeniowy a sposób udostępnienia faktur korygujących

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Spóźnione wezwanie o podmiotowe środki dowodowe 45

- Czym są środki dowodowe w rozumieniu Pzp
- Obowiązek wezwania do złożenia środków dowodowych

PRAWO PRACY

Ile wynoszą kwoty wolne od potrąceń z zasiłków 51

- Rodzaje i kolejność dokonywania potrąceń
- Ile wynosi maksymalna kwota ściąganych należności

ISSN 1428-8176

W KOMPLECIE Z NUMEREM

E-DODATKI

do pobrania www.inforlex.pl

Więcej na **inforlex.pl**

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

eprasa.pl d4aa681afe

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 d4aa681afe

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

- Klasyfikacja budżetowa wydatków za opakowania zwrotne przy zakupie napojów widniejące na fakturach 4
- Zasadność wypłaty ekwiwalentu dla strażaków ratowników OSP, gdy wezwanie okazało się fałszywym alarmem 5

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Zadanie 5 – Test wiedzy 6

KALENDARIUM BUDŻETOWE

Magdalena Grotkiewicz

Kalendarium budżetowe – maj 2026 r.. 7

TEMAT NUMERU

Małgorzata Czołczyńska

Wygaszanie tymczasowych rozwiązań dla obywateli Ukrainy. 9

EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Adam Błaszko

Nieprawidłowości w zakresie przyznania dodatku specjalnego dla pracowników samorządowych 13

Jarosław Jurga

Ewidencja księgowa prowizji od kart płatniczych ..... 16 KONKURS

Adam Błaszko

Rewolucja w finansach publicznych i klasyfikacji budżetowej – co czeka jsfp od 1 stycznia 2027 r. ..... 18 INFORLEX

Irena Bruszewska

Ujęcie księgowe wydatków projektowych realizowanych z rachunku wyodrębnionego przy braku wpływu środków zewnętrznych 22

Jarosław Jurga

Czy po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego możliwa jest jeszcze korekta rachunku zysków i strat 25

Marcin Nagórek

Klasyfikacja budżetowa zakupu platformy do badań zmysłów ..... 28 KONKURS

Marcin Nagórek

W jakim paragrafie klasyfikacji budżetowej ująć zakup serwera wraz z oprogramowaniem 29

NOWOŚCI WYDAWNICZE

Ustawa o pomocy społecznej. Komentarz 31

INSTYTUCJE KULTURY

Sławomir Liżewski

Limit podmiotowego zwolnienia z VAT w samorządowej instytucji kultury 32

PODATKI

Radosław Kowalski

Fakturowanie ustrukturyzowane w JST i wyzwania grup VAT 34

Jarosław Jurga

Czy identyfikator wewnętrzny odbiorcy w KSeF zastępuje NIP 36

Łukasz Matusiakiewicz

Jak rozliczać faktury korygujące *in minus* z tytułu sprzedaży mediów wystawione w trybie: offline24, awaryjnym i niedostępności systemu 37

Tomasz Krywan

Jaki dokument powinna wystawić jednostka budżetowa niebędąca podatnikiem VAT z tytułu wynajmu powierzchni ..... 40 KONKURS

Małgorzata Masłowska

Czy opłaty za zajęcia sportowe w JST korzystają ze zwolnienia z VAT 42

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

Marcin Nagórek

Naruszenie przepisów dotyczących terminu wykonania zadania, wskazanych w SWZ 44

Marcin Nagórek

Spóźnione wezwanie o podmiotowe środki dowodowe 45

INFORLEX – ODPOWIEDZI NA PYTANIA KSIĘGOWYCH

- Kto może dostać świadectwo pracy po zmarłym urzędniku 47

Więcej na **inforlex.pl**

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

eprasa.pl d4aa681afe

- Na jakich warunkach udziela się urlopu opiekuńczego na córkę 47
- Jak student może udokumentować staż pracy na umowie zleceniu 47

PRAWO PRACY

Renata Majewska

Czy radny może otrzymywać dietę za czas choroby i innych nieobecności 48

Małgorzata Czołczyńska

Termin składania dokumentów w ogłoszeniu o naborze 50

Izabela Nowacka

Ile wynoszą kwoty wolne od potrąceń z zasiłków 51

Leszek Jaworski

Ile zarobią pracownicy samorządowi w 2026 r. ... 54

Małgorzata Czołczyńska

Kiedy wypłacić ekwiwalent za urlop 56

DODATKI

- Rachunkowość w oświacie nr 5/2026
- Rachunkowość w instytucjach pomocy społecznej nr 5/2026
- Kadry i płace w sferze budżetowej nr 5/2026

E-DODATKI

- Rachunkowość służb mundurowych nr 2/2026
- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  Arkusze spisu z natury jako druki ścisłego zarachowania – uregulowania, kontrola zużycia, forma elektroniczna

E-DODATKI

- Rachunkowość budżetowa w pytaniach i odpowiedziach nr 4/2026
- ŚCIĄGA KADROWEGO
  Zbiegi tytułów do ubezpieczeń społecznych – sposób postępowania

dostępne od 20 maja br. na e-wydaniu

PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

Klasyfikacja budżetowa wydatków za opakowania zwrotne przy zakupie napojów widniejące na fakturach

Gdańsk RIO wyjaśnia

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku wpłynęło pismo z prośbą o zajęcie stanowiska w sprawie klasyfikacji budżetowej wydatków budżetu gminy dotyczących kaucji za opakowania zwrotne widniejącej na fakturach związanych z zakupem napojów.

STANOWISKO RIO

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 z późn.zm.) nie przewiduje paragrafu wydatków na kaucje za opakowania naliczane przy zakupie napojów. **W ocenie RIO w Gdańsku, koszty kaucji należy klasyfikować łącznie z właściwym wydatkiem, ponoszonym na zakup napojów,** a zatem właściwym paragrafem klasyfikacji budżetowej będzie § 421 „Zakup materiałów i wyposażenia", § 422 „Zakup środków żywności", względnie § 302 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń", który zgodnie z objaśnieniami obejmuje m.in. świadczenia rzeczowe wynikające z przepisów dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy (w tym profilaktyczne posiłki i napoje).

Wyjaśnić w tym miejscu należy, że klasyfikacja budżetowa określona rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji budżetowej jest narzędziem służącym umożliwieniu dysponentom środków budżetowych zaewidencjonowanie określonych zdarzeń, rozstrzygniętych co do zasady przepisami prawa materialnego. W konsekwencji – w ocenie RIO – należy przyjąć, że podstawą zaklasyfikowania wydatku do odpowiedniej podziałki klasyfikacji budżetowej jest ustalenie rodzaju/charakteru tego wydatku oraz podstawy prawnej.

Pismo RIO w Gdańsku z 10 marca 2026 r., znak WIAS.0703.3.2026

eprasa.pl d4aa681afe

Zasadność wypłaty ekwiwalentu dla strażaków ratowników OSP, gdy wezwanie okazało się fałszywym alarmem

Gdańsk RIO wyjaśnia

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku wpłynęło pismo z prośbą o zajęcie stanowiska w sprawie zasadności wypłaty ekwiwalentu dla strażaków ratowników ochotniczych straży pożarnych (OSP), w przypadku gdy wezwanie do podjęcia działań ratowniczych lub akcji stanowiło fałszywy alarm, tj. w sytuacji, w której jednostka stawiła się na wezwanie, lecz na miejscu nie podjęto żadnych innych czynności w celu ochrony życia, zdrowia, mienia lub środowiska, czy też likwidacji przyczyn powstania pożaru, wystąpienia klęski żywiołowej lub innego miejscowego zagrożenia.

STANOWISKO RIO

Odnosząc się do problematyki ujętej w piśmie, w pierwszej kolejności zasadne pozostaje odwołanie się do treści art. 15 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 2021 r. o ochotniczych strażach pożarnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 244 z późn.zm.). Zgodnie z tym przepisem: *Strażak ratownik OSP, który uczestniczył w działaniu ratowniczym, akcji ratowniczej, szkoleniu lub ćwiczeniu, otrzymuje, niezależnie od otrzymywanego wynagrodzenia, ekwiwalent pieniężny*. Z kolei przez działania ratownicze należy rozumieć każdą czynność podjętą w celu niezwłocznej likwidacji nagłych zagrożeń dla życia, zdrowia, dóbr kultury, środowiska i mienia występujących z powodu powstania pożaru, wystąpienia klęski żywiołowej lub innego miejscowego zagrożenia. Przez akcję ratowniczą rozumie się zaś działania organizowane i kierowane przez Państwową Straż Pożarną.

Dokonując analizy przedmiotowego zagadnienia, należy również zwrócić uwagę, że ustawodawca, definiując pojęcie działań ratowniczych, posłużył się zwrotami nieostrymi. W konsekwencji ocena, czy dane zdarzenie lub podjęte czynności stanowią działania ratownicze, powinna być dokonywana każdorazowo z uwzględnieniem charakteru konkretnej sytuacji oraz celu podejmowanych działań.

W ocenie RIO w Gdańsku, taka wykładnia pozostaje w zgodzie z art. 15 ust. 2 zdanie 2 ustawy o ochotniczych strażach pożarnych, z którego wynika, że ekwiwalent pieniężny nalicza się za każdą rozpoczętą godzinę liczoną od zgłoszenia wyjazdu jednostki ochotniczej straży pożarnej lub gotowości do wyjazdu w celu realizowania zadań, o których mowa w art. 3 pkt 7 tej ustawy. Z przywołanego przepisu wynika zatem, że ustawodawca jako moment początkowy naliczania ekwiwalentu przyjął nie sam fakt faktycznego podjęcia czynności ratowniczych na miejscu zdarzenia, lecz już sam moment zgłoszenia wyjazdu jednostki bądź pozostawania przez nią w gotowości do wyjazdu w związku z koniecznością realizacji ustawowych zadań. Oznacza to, że znaczenie prawne przypisane zostało samemu podjęciu działań zmierzających do realizacji zadań ratowniczych, niezależnie od tego, czy w dalszym etapie konieczne okaże się faktyczne prowadzenie czynności ratowniczych na miejscu zdarzenia. Takie ukształtowanie regulacji wskazuje, że ustawodawca świadomie przyjął szerokie rozumienie udziału w działaniach ratowniczych, obejmujące również sytuacje, w których strażacy ochotnicy podejmują czynności związane z wyjazdem jednostki, nawet jeżeli ostatecznie okaże się, że zdarzenie nie wymagało podjęcia bezpośrednich działań ratowniczych. W konsekwencji istotne znaczenie dla powstania prawa do ekwiwalentu ma sam fakt zaangażowania jednostki ochotniczej straży pożarnej w realizację zadań ustawowych, a nie wyłącznie końcowy rezultat podjętej interwencji.

Pismo RIO w Gdańsku z 17 marca 2026 r., znak RP.63.16.2026

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

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl d4aa681afe

KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026 – ZADANIA

Szanowni Państwo poniżej prezentujemy zadanie 5 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 5 – Test wiedzy*

(na podstawie artykułów z RB 5/2026)

1. Zgodnie z rozporządzeniem 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, kontem właściwym do ujęcia prowizji od kart płatniczych jest konto:
   a) 402 „Usługi obce”,
   b) 403 „Podatki i opłaty”,
   c) 409 „Pozostałe koszty rodzajowe”.

2. Czy prowizja od kart płatniczych w jednostce budżetowej jest kosztem finansowym:
   a) tak – jeżeli stosowny zapis znajdzie się w polityce rachunkowości,
   b) tak,
   c) nie.

3. Zakup platformy do badań zmysłów wykorzystywanej w poradni psychologiczno-pedagogicznej należy ująć w:
   a) § 430 „Zakup usług pozostałych”,
   b) § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”,
   c) § 424 „Zakup pomocy dydaktycznych i książek”.

4. Od 1 stycznia 2026 r. zwolnienie podmiotowe z VAT przysługuje podatnikom posiadającym siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, jeżeli wartość sprzedaży:
   a) przekroczyła w poprzednim i bieżącym roku 240 tys. zł,
   b) nie przekroczyła w poprzednim i bieżącym roku 240 tys. zł,
   c) nie przekroczyła w poprzednim i bieżącym roku 200 tys. zł.

5. Termin do składania dokumentów aplikacyjnych określony w ogłoszeniu o naborze publikowanym w BIP nie może być:
   a) dłuższy niż 10 dni od dnia opublikowania ogłoszenia w biuletynie,
   b) krótszy niż 10 dni od dnia opublikowania ogłoszenia w biuletynie,
   c) krótszy niż 20 dni od dnia opublikowania ogłoszenia w biuletynie.

6. W jakim terminie należy wypłacić ekwiwalent za urlop, jeśli pracownik kończy zatrudnienie:
   a) 10 dni od dnia otrzymania żądania od pracownika,
   b) 20 dni od dnia rozwiązania stosunku pracy,
   c) 10 dni od dnia rozwiązania stosunku pracy.

7. Zgodnie z art. 30 ust. 6a ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela, regulamin wynagradzania nauczycieli:
   a) musi być uzgodniony ze związkami zrzeszającymi przedstawicieli tej grupy zawodowej,
   b) może być uzgodniony ze związkami zrzeszającymi przedstawicieli tej grupy zawodowej,
   c) musi być uzgodniony ze związkami zrzeszającymi przedstawicieli tej grupy zawodowej, jeżeli wystąpi o to grupa co najmniej 10 pracowników będących nauczycielami.

8. Akty normatywne (jakim jest np. regulamin wynagradzania nauczycieli) zawierające przepisy powszechnie obowiązujące ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzą w życie po upływie:
   a) 7 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy,
   b) 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy,
   c) 30 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy.

* 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 d4aa681afe

Kalendarium budżetowe – maj 2026 r.

Termin do dnia	Rodzaj dokumentu	Podmiot składający	Podmiot otrzymujący
1	2	3	4
11 pn	budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S,** za kwiecień 2026 r.	jednostki budżetowe, jednostki obsługujące	zarządy JST
	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za kwiecień 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za kwiecień 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa III stopnia	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych
12 wt	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-24, Rb-27** z wykonania dochodów budżetu państwa za kwiecień 2026 r.	urzędy skarbowe	dysponent części 77
	jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne zbiorcze sprawozdania **Rb-Z, Rb-N** za I kwartał 2026 r.	regionalna izba obrachunkowa	GUS
15 pt	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za kwiecień 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za kwiecień 2026 r.	dysponenci środków budżetu państwa II stopnia	dysponenci części budżetowych
20 śr	budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW** za kwiecień 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 kwiecień 2026 r.	dysponenci części budżetowych	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za kwiecień 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 kwiecień 2026 r.	dysponent części 34	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)

eprasa.pl d4aa681afe

1	2	3	4
25 pn	budżet państwa: sprawozdania miesięczne **Rb-40** za kwiecień 2026 r.	dysponent Funduszu Zapasów Interwencyjnych	organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zasobów Interwencyjnych
		Prezes Zarządu PFRON	organ nadzoru 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: miesięczne sprawozdanie **Rb-FUS, Rb-FEP** za kwiecień 2026 r.	Prezes ZUS	Ministerstwo Finansów – Departament Polityki Makroekonomicznej, Główny Urząd Statystyczny – Departament Rachunków Narodowych
	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-FER** za kwiecień 2026 r.	Prezes KRUS	
28 czw	budżet państwa: miesięczne sprawozdanie **Rb-27** za kwiecień 2026 r.	dysponent części 77	Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK)
	budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdanie **Rb-27UE** za kwiecień 2026 r.	dysponent części 87	Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej, NIK

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

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 40, załącznik nr 41, załącznik nr 42 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2025 r. poz. 133; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 22)
- 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 d4aa681afe

Wygaszanie tymczasowych rozwiązań dla obywateli Ukrainy

W dniu 5 marca 2026 r. weszła w życie ustawa z 23 stycznia 2026 r. o wygaszeniu rozwiązań wynikających z ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (dalej: ustawa wygaszająca). Jej celem jest ujednolicenie systemu wsparcia dla wszystkich uchodźców podlegających ochronie czasowej i tym samym dostosowanie obowiązujących przepisów do nowego etapu sytuacji migracyjnej. Obecnie większość uchodźców znalazła już zatrudnienie, a ich dzieci uczęszczają do szkół i integrują się z polskimi uczniami. Obejmowanie ich specjalnymi rozwiązaniami nie jest więc konieczne i mogłoby być źródłem nierównego traktowania w stosunku do innych cudzoziemców.

Dostęp do rynku pracy

Od 5 marca 2026 r. obywatele Ukrainy przebywający w Polsce nie podlegają już nadzwyczajnym przepisom legalizującym ich pobyt i są objęci w tym zakresie regulacjami systemowymi. Oznacza to, że mają do nich zastosowanie przepisy ustawy z 13 czerwca 2003 r. o udzielaniu cudzoziemcom ochrony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i przepisy ustawy z 20 marca 2025 r. o warunkach dopuszczalności powierzania pracy cudzoziemcom na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Nie oznacza to jednak, że z dniem 5 marca 2026 r. zasady powierzania pracy obywatelom Ukrainy istotnie się zmieniły. W przepisach przewidziano bowiem długi, bo aż **trzyletni okres przejściowy,** który ma pozwolić zarówno pracodawcom, jak i pracownikom przygotować się do stosowania nowych zasad.

Zasady obowiązujące w okresie przejściowym (do 4 marca 2029 r.)

W praktyce aż do 4 marca 2029 r. zasady powierzania pracy obywatelom Ukrainy pozostają takie same jak przed 5 marca 2025 r. Oznacza to, że nadal mogą oni podejmować pracę na podstawie powiadomienia, bez konieczności uzyskania ochrony czasowej. Mamy więc do czynienia z sytuacją, w której:

1) obywatele Ukrainy objęci ochroną czasową (posiadający PESEL UKR) mogą nadal pracować na podstawie powiadomień o powierzeniu wykonywania pracy;
2) obywatele Ukrainy nieobjęci ochroną czasową (nieposiadający numeru PESEL UKR), ale przebywający w Polsce legalnie na innej podstawie (na podstawie innego dokumentu pobytowego), również mogą wykonywać pracę na dotychczasowych zasadach.

WAŻNE!

Do 4 marca 2029 r. obywatele Ukrainy nieobjęci ochroną czasową (nieposiadający numeru PESEL UKR) nadal mogą podejmować pracę na podstawie powiadomienia, bez konieczności uzyskania ochrony czasowej.

Przypomnijmy, że ochrona czasowa dla obywateli Ukrainy, która została uruchomiona na mocy decyzji Rady Unii Europejskiej 2022/382 z 4 marca 2022 r., obowiązuje do 4 marca 2027 r. Do tego dnia pozostają ważne dokumenty pobytowe obywateli Ukrainy, których ostatni dzień pobytu na terytorium RP przypadł w okresie od 24 lutego 2022 r. Chodzi o: wizy krajowe, zezwolenia na pobyt czasowy, karty pobytu, polskie dokumenty tożsamości cudzoziemca, dokumenty „zgoda na pobyt tolerowany" oraz uprawnienia wynikające z ruchu bezwizowego. Zmianą, na którą należy w tym zakresie zwrócić uwagę, jest jednak obowiązek aktualizacji danych dla osób objętych ochroną czasową, które otrzymały PESEL UKR bez przedstawienia dokumentu tożsamości ze zdjęciem, np. po przedstawieniu aktu urodzenia. Muszą one do 31 sierpnia 2026 r.

eprasa.pl d4aa681afe

przedstawić w urzędzie gminy (miasta) aktualny dokument ze zdjęciem. Niedopełnienie tej formalności pociągnie za sobą utratę od 1 września 2026 r. ochrony czasowej, a więc również utratę prawa pobytu.

Zasady, które będą obowiązywały od 5 marca 2029 r.

Po zakończeniu okresu przejściowego, czyli po 4 marca 2029 r., obywatele Ukrainy będą w zakresie prawa do pracy podlegali ogólnym zasadom wynikającym z systemu powierzania pracy cudzoziemcom. Oznacza to, że:

1) osoby objęte ochroną czasową (posiadające PESEL UKR) będą mogły nadal pracować na podstawie powiadomień o powierzeniu wykonywania pracy;
2) osoby nieobjęte ochroną czasową (nieposiadające numeru PESEL UKR), ale przebywające w Polsce legalnie na innej podstawie (na podstawie innego dokumentu pobytowego), **będą musiały posiadać inny tytuł uprawniający do wykonywania pracy.**

W tym pierwszym przypadku pracodawca będzie miał obowiązek – na ogólnych zasadach – powiadomienia o jej powierzeniu cudzoziemcowi objętemu na terenie RP ochroną czasową, w terminie 7 dni od podjęcia przez niego pracy. Kolejne powiadomienie będzie wymagane w razie:

1) zmiany rodzaju umowy między podmiotem powierzającym pracę cudzoziemcowi a obywatelem Ukrainy lub
2) zmiany stanowiska lub rodzaju wykonywanej pracy lub
3) zmniejszenia wymiaru czasu pracy lub liczby godzin pracy w tygodniu lub miesiącu określonej w powiadomieniu lub
4) obniżenia miesięcznej lub godzinowej stawki wynagrodzenia określonej w powiadomieniu.

Jednak co istotne, brak powiadomienia nie będzie powodował, że powierzenie pracy cudzoziemcowi będzie nielegalne. Oznacza to, że prawo cudzoziemca do podjęcia i wykonywania pracy nie będzie już zależało od dopełnienia przez pracodawcę obciążających go obowiązków, a konsekwencją niewywiązania się z tego obowiązku będzie jedynie zagrożenie karą grzywny w wysokości od 1000 zł do 3000 zł.

Czas służby funkcjonariuszy służb mundurowych

Jedno z istotnych rozwiązań, które wprowadziła ustawa z 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (dalej: specustawa), dotyczyło czasu służby funkcjonariuszy służb mundurowych. W art. 65 specustawy wskazano, że czas służby funkcjonariuszy Policji, Straży Granicznej, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej, Służby Ochrony Państwa oraz Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, którzy pełnią służbę, realizując zadania bezpośrednio związane z pobytem osób, które przybyły na terytorium RP w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium Ukrainy, może przekraczać 40 godzin tygodniowo, z zachowaniem prawa do nieprzerwanego wypoczynku.

Ponadto za wypracowane nadgodziny należało obligatoryjnie zapłacić. Innymi słowy, funkcjonariuszom odebrano wynikające z ogólnych regulacji prawo wyboru pomiędzy czasem wolnym a pieniędzmi. Inaczej niż przewidują to ogólne zasady rekompensata pieniężna z tego tytułu może zostać wypłacona również funkcjonariuszom uprawnionym do pobierania dodatku funkcyjnego (czyli w pewnym uproszczeniu funkcjonariuszom na stanowiskach kierowniczych). Stosowanie w tym zakresie ograniczeń odnoszących się do funkcjonariuszy poszczególnych służb zostało bowiem wyłączone na mocy przepisów specustawy.

Wszystkie te rozwiązania zostały utrzymane i będą obowiązywać również po 4 marca 2026 r. Jak wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy wygaszającej, regulacje te pozostają bezpośrednio związane z zapewnieniem bezpieczeństwa wewnętrznego oraz porządku publicznego RP, a trwająca agresja Federacji Rosyjskiej przeciwko Ukrainie generuje stale podwyższone zagrożenie o charakterze terrorystycznym, hybrydowym, migracyjnym oraz cybernetycznym, które wymaga zwiększonej gotowości operacyjnej służb odpowiedzialnych za bezpieczeństwo państwa.

Utrzymanie tych nadzwyczajnych rozwiązań konieczne będzie, zdaniem projektodawców, do momentu podpisania trwałego pokoju. W omawianym zakresie zaszła jednak zmiana o charakterze finansowym – uchylono bowiem art. 65

eprasa.pl d4aa681afe

ust. 5 specustawy umożliwiający rekompensatę godzin nadliczbowych funkcjonariuszy ze środków Funduszu Pomocy.

Organizacja nauczania w szkołach

Jednym z celów, który ma zostać osiągnięty dzięki przepisom ustawy wygaszającej, jest płynne przejście w placówkach oświatowych ze stosowania rozwiązań przewidzianych w specustawie do stosowania ogólnych rozwiązań wynikających z ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe. We wprowadzonych w tym zakresie regulacjach uwzględniono specyfikę pracy szkoły polegającą na organizacji roku szkolnego, który trwa od 1 września danego roku do 31 sierpnia roku następnego, jak również konieczność uniknięcia ewentualnej dezorganizacji nauczania. To dlatego okres stosowania szeregu przewidzianych w specustawie rozwiązań związanych z obecnością w polskich szkołach dzieci i młodzieży z Ukrainy przedłużono do 31 sierpnia 2026 r. Naturalną konsekwencją takiego działania jest jednoczesne utrzymanie rozwiązań pozwalających na zaspokojenie zwiększonych w związku z tym potrzeb kadrowych.

Godziny ponadwymiarowe nauczycieli

Do zakończenia roku szkolnego 2025/2026 w szkole, w której utworzono dodatkowy oddział w celu zapewnienia kształcenia, wychowania i opieki dzieciom i uczniom będącym obywatelami Ukrainy, których pobyt na terytorium RP jest uznawany za legalny na podstawie specustawy albo którzy przebywają legalnie na terytorium RP, w przypadku gdy przybyli na terytorium RP z terytorium Ukrainy od 24 lutego 2022 r. w związku z działaniami wojennymi prowadzonymi na terytorium tego państwa, można przydzielić nauczycielowi, za jego zgodą, godziny ponadwymiarowe w wymiarze wyższym niż określony w art. 35 ust. 1 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (art. 56 specustawy).

Przydzielanie godzin ponadwymiarowych w wyższym wymiarze jest możliwe również w szkole, w której nie utworzono dodatkowego oddziału dla obywateli Ukrainy, jednak wówczas możliwość ta dotyczy jedynie nauczycieli języka polskiego, za ich zgodą (art. 56a specustawy).

Potwierdzenie znajomości języka polskiego

Również do 31 sierpnia 2026 r. będą obowiązywały regulacje, które znoszą wymóg potwierdzenia znajomości języka polskiego dokumentem, o którym mowa w art. 11 ust. 3 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (dalej: u.p.s.), w przypadku zatrudnienia na stanowisku pomocy nauczyciela osoby nieposiadającej obywatelstwa polskiego. Osoba zatrudniona na tym stanowisku musi posiadać znajomość języka polskiego w mowie i piśmie w stopniu umożliwiającym pomoc uczniowi, który nie zna języka polskiego albo zna go na poziomie niewystarczającym do korzystania z nauki (art. 57 specustawy). Zniesienie omawianego wymogu zostało utrzymane również w przypadku zatrudnienia na stanowisku asystenta międzykulturowego osoby nieposiadającej obywatelstwa polskiego. Analogicznie osoba ta musi posiadać znajomość języka polskiego w mowie i piśmie w stopniu umożliwiającym pomoc uczniowi, który nie zna języka polskiego albo zna go na poziomie niewystarczającym do korzystania z nauki.

Nauczycielskie świadczenie kompensacyjne

Zgodnie z ogólną zasadą przewidzianą w art. 9 ust. 2 ustawy z 22 maja 2009 r. o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych, prawo do tego świadczenia ulega zawieszeniu bez względu na wysokość uzyskiwanego przychodu w razie podjęcia przez uprawnionego do niego nauczyciela pracy w jednostkach wskazanych w art. 1 tej ustawy, w tym w szczególności w publicznych szkołach i przedszkolach. Jednak na mocy specustawy to obostrzenie uległo znacznemu złagodzeniu, by umożliwić w placówkach oświatowych zaspokojenie zwiększonych potrzeb kadrowych. Jak wynika z art. 58 specustawy, nie znajduje ono zastosowania w razie podjęcia przez nauczyciela uprawnionego do świadczenia kompensacyjnego pracy w jednostkach wskazanych przez ustawodawcę na stanowisku:

1) pomocy nauczyciela,
2) nauczyciela języka polskiego lub nauczyciela prowadzącego dodatkową naukę języka polskiego,
3) nauczyciela innego niż wymieniony powyżej, jeżeli w dniu nawiązania z nauczycielem stosunku pracy do szkoły uczęszcza co najmniej

eprasa.pl d4aa681afe

jeden uczeń będący obywatelem Ukrainy, którego pobyt na terytorium RP jest uznawany za legalny na podstawie niniejszej ustawy albo który przebywa legalnie na terytorium RP, w przypadku gdy przybył na terytorium RP z terytorium Ukrainy od 24 lutego 2022 r. w związku z działaniami wojennymi prowadzonymi na terytorium tego państwa.

Rozwiązanie to może być stosowane do 31 sierpnia 2026 r.

Warunkowe uprawnienie do wykonywania zawodów medycznych

Ustawa wygaszająca utrzymuje również rozwiązanie zezwalające określonej grupie osób na **warunkowe wykonywanie zawodów medycznych.** Choć uchylono obowiązujący w tym zakresie przed 5 marca 2026 r. art. 61 specustawy, to na podstawie art. 50 ustawy wygaszającej do osób, które na podstawie przepisów specustawy uzyskały od Ministra Zdrowia warunkowe uprawnienie do wykonywania zawodów medycznych, odpowiednie zastosowanie znajdują od 5 marca 2026 r. art. 7 ust. 9–22 ustawy z 5 grudnia 1996 r. o zawodach lekarza i lekarza dentysty oraz art. 35a ust. 14–27 i 30–31 ustawy z 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej. Oznacza to, że te osoby mogą pracować w dotychczas wykonywanych zawodach.

Dodatkowe ułatwienie przewidziano w odniesieniu do pielęgniarek i położnych, które uzyskały omawiane zezwolenie, a które za zgodą wojewody mogą być zatrudnione jako pielęgniarki lub położne w domu pomocy społecznej pomimo niespełnienia ustawowego wymogu posiadania znajomości języka polskiego potwierdzonej dokumentem określonym w przepisach o służbie cywilnej (art. 11 ust. 3 u.p.s.).

PODSUMOWANIE

1. **Od 5 marca 2026 r. obywatele Ukrainy przebywający w Polsce nie podlegają już nadzwyczajnym przepisom legalizującym ich pobyt i są objęci w tym zakresie regulacjami systemowymi.**
2. **W przepisach przewidziano trzyletni okres przejściowy, co oznacza, że do 4 marca 2029 r. zasady powierzania pracy obywatelom Ukrainy pozostają takie same jak przed 5 marca 2025 r.**
3. **Po zakończeniu okresu przejściowego, czyli po 4 marca 2029 r., obywatele Ukrainy będą w zakresie prawa do pracy podlegali ogólnym zasadom wynikającym z systemu powierzania pracy cudzoziemcom.**

©℗

Podstawa prawna

- decyzja wykonawcza Rady (UE) 2022/382 z 4 marca 2022 r. stwierdzająca istnienie masowego napływu wysiedleńców z Ukrainy w rozumieniu art. 5 dyrektywy 2001/55/WE i skutkująca wprowadzeniem tymczasowej ochrony (Dz.Urz. UE L z 2022 r. nr 71)
- art. 3, art. 4 pkt 12, art. 11, art. 17 pkt 45, art. 19, art. 25, art. 40, art. 41, art. 50, art. 54 ustawy z 23 stycznia 2026 r. o wygaszeniu rozwiązań wynikających z ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- art. 56–58, art. 65 ustawy z 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 337; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- art. 116 ustawy z 13 czerwca 2003 r. o udzielaniu cudzoziemcom ochrony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 223; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- ustawa z 20 marca 2025 r. o warunkach dopuszczalności powierzania pracy cudzoziemcom na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 261; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- art. 35 ust. 1 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1849)
- art. 11 ust. 3 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)
- art. 9 ust. 2 ustawy z 22 maja 2009 r. o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 86)
- art. 7 ust. 9–22 ustawy z 5 grudnia 1996 r. o zawodach lekarza i lekarza dentysty (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 37; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- art. 35a ust. 14–27 i 30–31 ustawy z 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 15; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)

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

eprasa.pl d4aa681afe

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

Nieprawidłowości w zakresie przyznania dodatku specjalnego dla pracowników samorządowych

OPIS NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W wyniku kontroli wynagrodzeń pracowników zatrudnionych w starostwie powiatowym ustalono, że w latach 2021–2023 przyznawany był roczny dodatek specjalny dla sekretarza powiatu, a uzasadnieniem jego przyznania każdorazowo było wykonywanie zadania reprezentowania powiatu w związku powiatów województwa (dalej: ZPW) i jego organach w realizacji zadań i celów statutowych.

W trakcie kontroli dokumentacji pracowniczej i prawidłowości naliczania oraz wypłacania dodatku specjalnego dla pracowników samorządowych zaistniały wątpliwości co do prawidłowości interpretacji i stosowania przepisów prawa w tym zakresie. Problem dotyczył przyznania takiego dodatku specjalnego sekretarzowi powiatu. W praktyce ma to swoje odniesienie do wszystkich szczebli samorządu terytorialnego i ich pracowników.

KOMENTARZ

Zdaniem kontrolujących, dodatek specjalny może być przyznany pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań. Faktycznie może on dotyczyć konkretnego okresu, np. 3 miesięcy.

Artykuł 36 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (dalej: u.p.s.) przesądza, że **dodatek specjalny jest świadczeniem o charakterze okresowym, zaś podstawą jego przyznania jest czasowe wystąpienie sytuacji zwiększenia obowiązków lub powierzenia dodatkowych zadań.** Nie może to być stały dodatek do wynagrodzenia, wypłacany w dłuższym marginesie czasowym, np. 2 lat, nawet jeśli jego przyznanie jest niejako wznawiane na kolejne okresy.

Ze stwierdzonego podczas kontroli stanu faktycznego wynika natomiast, że okoliczność przyjmowana jako podstawa przyznania dodatku specjalnego sekretarzowi powiatu powoduje, że w tym wypadku dodatek jest przyznawany jako świadczenie ciągłe, a nie okresowe.

W tej sytuacji uznano, że jeżeli pracownik wykonuje nieprzerwanie określone zadania, to powinny być one objęte stałym zakresem jego obowiązków, a wynagrodzenie związane z ich realizacją powinno zostać uwzględnione w stałych składnikach wynagrodzenia. Pracownik taki nie powinien być gratyfikowany przez przyznanie dodatku specjalnego jako świadczenia faktycznie stałego.

Okoliczność taką stwierdzono na podstawie powtarzanych pism przyznających sekretarzowi powiatu dodatek specjalny, wskazujących jako przesłanki jego przyznania realizację zadania reprezentowania powiatu w ZPW i jego organach przy wykonywaniu zadań i celów statutowych oraz w innych sprawach na zewnątrz jednostki.

Wykonywanie przez sekretarza zadań związanych z przystąpieniem powiatu do ZPW spowodowało faktyczne zwiększenie jego obowiązków w stosunku do pierwotnego zakresu czynności. W tej sytuacji jednak ustalić należało, czy wykonywanie takich czynności w ramach reprezentacji jednostki mieści się w kompetencjach i zadaniach osoby, jaką jest sekretarz powiatu.

Ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (dalej: u.s.p.) w art. 37 ust. 2 stanowi, że **sekretarz i skarbnik uczestniczą w pracach zarządu powiatu oraz mogą uczestniczyć w obradach rady powiatu i jej komisji z głosem**

eprasa.pl d4aa681afe

doradczym. Należy tutaj wskazać, że pozycja sekretarza jest uregulowana w ustawie o samorządzie powiatowym bardziej ogólnikowo niż w ustawie z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, zwłaszcza w odniesieniu do sekretarza gminy.

Trzeba mieć jednak na uwadze regulację art. 5 u.p.s., zgodnie z którą w urzędzie gminy, starostwie powiatowym i urzędzie marszałkowskim tworzy się odpowiednio stanowisko sekretarza gminy, powiatu i województwa.

Obsadzenie stanowiska sekretarza nie może nastąpić w drodze powierzenia pełnienia obowiązków. Wtedy nie stosuje się przepisu art. 21 u.p.s., czyli tzw. powierzenia wykonywania innej pracy.

W tej sytuacji, jeżeli wymagają tego potrzeby jednostki, pracownikowi samorządowemu można powierzyć, na okres do 3 miesięcy w roku kalendarzowym, wykonywanie innej pracy niż określona w umowie o pracę, zgodnej z jego kwalifikacjami. W okresie tym przysługuje pracownikowi wynagrodzenie stosowne do wykonywanej pracy, lecz nie niższe od dotychczasowego. Nie dotyczy to jednak stanowiska sekretarza.

Na stanowisku sekretarza może być zatrudniona osoba posiadająca co najmniej czteroletni staż pracy na stanowisku urzędniczym w jednostkach, w tym co najmniej dwuletni staż pracy na kierowniczym stanowisku urzędniczym w tych jednostkach lub osoba posiadająca co najmniej czteroletni staż pracy na stanowisku urzędniczym we wskazanych jednostkach oraz co najmniej dwuletni staż pracy na kierowniczym stanowisku urzędniczym w innych jednostkach sektora finansów publicznych. Sekretarz podlega bezpośrednio kierownikowi urzędu.

Kierownik urzędu może upoważnić sekretarza do wykonywania, w jego imieniu zadań, w szczególności z zakresu zapewnienia właściwej organizacji pracy urzędu oraz realizowania polityki zarządzania zasobami ludzkimi.

Tym samym uznać należy, że kwestia powierzenia sekretarzowi zadania reprezentowania powiatu w ZPW i jego organach w celu realizacji zadań i celów statutowych wyznacza mu nowe, nieokreślone wprost w przepisach prawa zadania.

Ustawa o samorządzie powiatowym w art. 65 ust. 1 i art. 69 stanowi, że **w celu wspólnego wykonywania zadań publicznych, w tym wydawania decyzji w indywidualnych sprawach z zakresu administracji publicznej, powiaty mogą tworzyć związki z innymi powiatami.** Organem stanowiącym i kontrolnym związku jest zgromadzenie związku. Zasady reprezentacji powiatu w związku określa rada powiatu, z tym że w skład zgromadzenia wchodzi po dwóch reprezentantów powiatów uczestniczących w związku.

WAŻNE!

Kwestia zadań w zakresie wykonywanej przez sekretarza reprezentacji powiatu w związku i wynagrodzenia w tym zakresie nie jest regulowana przepisami ustawy o samorządzie powiatowym.

Pojawia się problem, czy regulacje dotyczące wynagrodzenia mogą się znaleźć w aktach niższego rzędu i są zgodne z przepisami ustawowymi oraz czy mogą wprost regulować kwestie wskazanego dodatku w ten sposób, że będzie on przyznawany nie jako *stricte* okresowe świadczenie, ale świadczenie wypłacane jako ciągłe w okresie pełnienia konkretnej funkcji.

W ocenie organu kontrolującego możliwość taka nie istnieje nawet w oparciu o regulacje wewnętrzne, ponieważ jest to niezgodne z obowiązującymi przepisami ustawy o pracownikach samorządowych.

W stosunku do tak sformułowanego wniosku pokontrolnego złożone zostały zastrzeżenia ze wskazaniem naruszenia art. 36 ust. 5 u.p.s., a ponadto § 8 ust. 1 regulaminu wynagradzania pracowników starostwa powiatowego (przepisy prawa wewnętrznego).

Regulamin wynagradzania obowiązujący w jednostce wskazuje w swojej treści, że podstawą przyznania dodatku specjalnego ma być dodatkowo przesłanka wysokiego stopnia złożoności lub odpowiedzialności, w tym odpowiedzialności materialnej, obowiązków lub zadań. Przesłanką taką jest, zdaniem jednostki, pełnienie przez sekretarza funkcji w ZPW i wykonywanie w jej ramach powierzonych mu czynności.

Zdaniem organu kontrolnego, zarówno ustawa o pracownikach samorządowych, jak i regulamin wynagradzania przyjęty w jednostce, nie wskazują ram czasowych i okresu, na jaki może zostać przyznany dodatek specjalny, ale są obowiązującymi i zgodnymi z prawem regulacjami.

Mając na uwadze przedstawione regulacje, nie ma podstaw do przyjmowania, że dodatek specjalny nie może być przyznany pracownikowi samorządowemu na okres roku lub nawet kilku

eprasa.pl d4aa681afe

lat, z uwzględnieniem wprowadzonych w tym zakresie regulacji wewnętrznych.

W analizowanym stanie faktycznym mamy do czynienia ze zwiększeniem obowiązków sekretarza powiatu związanym z wykonywaniem zadania reprezentowania tego powiatu w ZPW i jego organach w celu realizacji zadań i celów statutowych, co uzasadnia, zdaniem jednostki, przyznanie takiego dodatku.

Dodatek specjalny w okolicznościach przedmiotowej sprawy, jak i w innych przypadkach, nie może być przyznawany na czas nieokreślony. Ponad wszelką wątpliwość wynika to również z regulacji wewnętrznych jednostki (patrz: ORZECZNICTWO).

ORZECZNICTWO

Treść przepisu art. 36 ust. 5 ustawy z 2008 r. o pracownikach samorządowych nie wskazuje jednak przesłanek nabycia, wysokości i okresu przyznawania dodatku. W tym zakresie ustawa o pracownikach samorządowych, podobnie jak w przypadku dodatku funkcyjnego, przewiduje, że warunki i sposób przyznawania tego dodatku mają być określone w regulaminie wynagradzania zgodnie z art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych.

Wyrok SN z 27 lutego 2019 r., sygn. akt III PK 82/18

Dla pracowników samorządowych, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.s., czyli mających podpisane umowy o pracę, wskazanych w ustawie jako pozostali pracownicy samorządowi, w regulaminie wynagradzania pracodawca określa:

1) wymagania kwalifikacyjne pracowników samorządowych,
2) szczegółowe warunki wynagradzania, w tym maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego.

Pracodawca w regulaminie wynagradzania może określić:

1) warunki przyznawania oraz warunki i sposób wypłacania premii i nagród innych niż nagroda jubileuszowa,
2) warunki i sposób przyznawania dodatków, o których mowa w art. 36 ust. 4 i 5 u.p.s. oraz innych dodatków.

Tym samym literalnie wskazano w tym przepisie na dodatek specjalny.

WAŻNE!

Warunkiem koniecznym, umożliwiającym wypłatę fakultatywnych składników wynagrodzenia, jest określenie przez pracodawcę w regulaminie wynagradzania zasad i sposobu ich przyznawania oraz wypłacania.

Rozwiązanie problemu – podsumowanie

Podsumowując, zgodne z prawem jest świadczenie w postaci dodatku specjalnego przyznawane kilkukrotnie, na okresy nie dłuższe niż roczne, w zależności od wykonywanych przez gratyfikowanego pracownika czynności.

Generalnie przyznanie takiego dodatku podyktowane powinno być okolicznościami wskazującymi na zasadność wypłaty takiego świadczenia zgodnie z obowiązującymi, wskazanymi powyżej przepisami prawa.

Nie bez znaczenia jest wykazanie, że jest to świadczenie wypłacane okresowo, a nie jako świadczenie ciągłe.

Okresy, na które przyznany zostaje dodatek specjalny, powinny być precyzyjnie określone w dokumencie przyznającym dodatek.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 37, art. 65 ust. 1, art. 69 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- art. 4 ust. 1 pkt 3, art. 5, art. 36 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1135)

Powołane orzecznictwo

- wyrok SN z 27 lutego 2019 r. (sygn. akt III PK 82/18)

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 d4aa681afe

Ewidencja księgowa prowizji od kart płatniczych

Jednostki budżetowe, które przyjmują płatności z tytułu dochodów budżetowych lub opłat za usługi za pośrednictwem terminali płatniczych, obciążane są przez operatora płatniczego prowizją od transakcji realizowanych kartami płatniczymi. Prowizja ta stanowi koszt działalności jednostki i wymaga prawidłowego ujęcia zarówno w ewidencji księgowej, jak i w klasyfikacji budżetowej wydatków. W artykule wskażemy, w jaki sposób należy ująć taką prowizję w ewidencji księgowej jednostki.

Kwalifikacja prowizji od kart płatniczych do odpowiedniej kategorii kosztów wymaga analizy charakteru ekonomicznego tej opłaty. Prowizja pobierana przez operatora płatniczego (agenta rozliczeniowego) stanowi wynagrodzenie za świadczenie usługi pośrednictwa w rozliczeniach płatniczych. Nie jest to koszt finansowy w rozumieniu opisu konta 751 „Koszty finansowe", zawartego 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont).

Konto 751 służy do ewidencji kosztów operacji *stricte* finansowych, takich jak: odsetki od kredytów i pożyczek, odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań, ujemne różnice kursowe czy dyskonto przy sprzedaży weksli i papierów wartościowych. Prowizja od transakcji kartowych nie mieści się w tym katalogu – jest to opłata za usługę obcą związaną z obsługą płatności bezgotówkowych.

WAŻNE!

Właściwym kontem do ujęcia prowizji od kart płatniczych jest konto 402 „Usługi obce".

Zgodnie z opisem zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, konto 402 służy do ewidencji kosztów z tytułu usług obcych wykonywanych na rzecz działalności podstawowej jednostki. Usługa świadczona przez operatora płatniczego, polegająca na przyjmowaniu i rozliczaniu transakcji kartowych, jest usługą obcą wykonywaną na rzecz działalności podstawowej jednostki budżetowej – umożliwia bowiem realizację zadań statutowych związanych z pobieraniem należności.

W klasyfikacji budżetowej wydatków, stosownie do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, prowizja od kart płatniczych powinna zostać zakwalifikowana do § 430 „Zakup usług pozostałych". W opisie tego paragrafu wymieniono wprost koszty i prowizje bankowe jako jedną z kategorii wydatków objętych tym paragrafem.

WAŻNE!

Prowizja operatora płatniczego, choć pobierana przez podmiot niebędący bankiem w ścisłym znaczeniu, ma charakter analogiczny do prowizji bankowej – stanowi wynagrodzenie za usługę w zakresie rozliczeń płatniczych.

W momencie otrzymania dokumentu obciążeniowego (noty, faktury) od operatora płatniczego z tytułu prowizji za dany okres rozliczeniowy jednostka ujmuje zobowiązanie wobec operatora. Zapis księgowy:

- strona Wn konto 402 „Usługi obce",
- strona Ma konto 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami".

Równolegle zapis na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki" powinien uwzględniać § 430.

Należy zwrócić uwagę na specyfikę techniczną rozliczeń kartowych. W praktyce operator płatniczy przekazuje na rachunek bankowy jednostki kwotę transakcji pomniejszoną o prowizję (tzw. rozliczenie netto) lub przekazuje pełną kwotę transakcji, a następnie obciąża rachunek jednostki odrębnym dokumentem z tytułu prowizji (rozliczenie brutto).

eprasa.pl d4aa681afe

W przypadku rozliczenia netto na rachunek jednostki wpływa kwota pomniejszona o prowizję. Wpływ środków na rachunek bankowy należy zaksięgować w pełnej kwocie transakcji:

- strona Wn konto 130 „Rachunek bieżący jednostki",
- strona Ma konto 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych" (lub odpowiednie konto rozrachunkowe)

– natomiast potrąconą prowizję należy ująć odrębnym zapisem:

- strona Wn konto 402 „Usługi obce",
- strona Ma konto 130 „Rachunek bieżący jednostki".

Takie ujęcie zapewnia rzetelne odzwierciedlenie zarówno pełnej kwoty zrealizowanego dochodu, jak i poniesionego wydatku z tytułu prowizji.

W przypadku rozliczenia brutto, gdy operator przekazuje pełną kwotę transakcji, a prowizję pobiera odrębnie, ewidencja jest prostsza: wpływ pełnej kwoty ujmowany jest na koncie 130 w korespondencji z kontem należności, a zapłata prowizji na podstawie odrębnego dokumentu księgowana jest:

- strona Wn konto 402 „Usługi obce",
- strona Ma konto 130 „Rachunek bieżący jednostki".

Prowizja od kart płatniczych w jednostce budżetowej stanowi koszt usługi obcej, podlegający ujęciu na koncie 402 „Usługi obce" w korespondencji z kontem 201 lub 130, klasyfikowany w § 430 „Zakup usług pozostałych". Nie jest to koszt finansowy (konto 751), ponieważ nie wynika z operacji finansowych *sensu stricto*, lecz z odpłatnego świadczenia usługi pośrednictwa płatniczego.

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)
- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)

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

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 d4aa681afe

Rewolucja w finansach publicznych i klasyfikacji budżetowej – co czeka jsfp od 1 stycznia 2027 r.

Nowelizacja ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa zmieniająca) z 27 lutego 2026 r. jest realizacją kolejnego etapu dostosowania systemu finansów publicznych do wymogów kamieni milowych. W artykule omówione zostały zmiany wprowadzane nowelizacją w trzech głównych obszarach oraz oddzielnie w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego i zmian w klasyfikacji budżetowej. Na łamach „Rachunkowości Budżetowej" będziemy kontynuować temat zmian wraz z pojawiającymi się kolejnymi aktami prawnymi.

Zmiany w systemie klasyfikacyjnym

Ustawa zmieniająca wprowadziła nowy układ grup wydatków budżetu państwa, który pozwoli na bardziej czytelną prezentację ekonomicznego charakteru ponoszonych wydatków (art. 124 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych; dalej: uofp). Zmiany te mają wpływ na cały system finansów publicznych, także samorządowych.

W związku z tym zmiany wprowadzone w art. 124 uofp oraz art. 236 uofp nazywane są zmianami wynikowymi będącymi konsekwencją zmian na poziomie budżetu centralnego.

W konsekwencji zmian wprowadzanych w art. 124 uofp dokonuje się także zmian w art. 39 uofp zawierającym upoważnienie dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, co jest konieczne dla zapewnienia spójności systemu finansów publicznych.

Zmiany te znajdują rozwinięcie w zmianach rozporządzenia dotyczącego klasyfikacji budżetowej, a w przyszłości będą stanowić punkt wyjścia do wprowadzenia nowej klasyfikacji budżetowej (rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych – projekt z 25 lutego 2026 r.).

Zmiany te mają spowodować zwiększenie przejrzystości informacji pozyskiwanych za pomocą klasyfikacji, a także zapewnienie większej spójności z systemami statystycznymi, pełniejszą i bardziej przejrzystą prezentację ponoszonych przez wszystkie jednostki wydatków w jednorodnym układzie ekonomicznym, zapewnienia jednolitego ewidencjonowania danych w zakresie gospodarowania środkami.

W tym celu minister właściwy do spraw finansów publicznych będzie zamieszczał na stronie internetowej wytyczne w zakresie przypisywania paragrafów klasyfikacji budżetowej do kont księgowych określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 40 ust. 4 uofp.

Zmiany w obszarze zarządzania budżetem państwa

Nowelizacja wprowadzona ustawą zmieniającą ma na celu:

1) **usprawnienie procesów związanych z opracowaniem projektów planów/planów finansowych oraz harmonogramu dochodów i wydatków;**

Cel zmian to skrócenie terminów zawartych w art. 143 ust. 2 uofp oraz w art. 146 ust. 1 uofp.

Terminy te dotyczą opracowania i przekazania właściwym dysponentom części budżetowych projektów planów finansowych na następny rok budżetowy, zgodnie z projektem ustawy budżetowej oraz sytuacji gdy dysponenci części budżetowych, w terminie 10 dni roboczych od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej, przekazują jednostkom podległym informacje o kwotach dochodów i wydatków, w tym wynagrodzeń.

Nowelizacja przełoży się na usprawnienie procesu zatwierdzania planu finansowego

eprasa.pl d4aa681afe

i opracowania rocznego harmonogramu dochodów i wydatków w Systemie TREZOR.

W nowelizowanym art. 143 ust. 2 uofp zmieniono terminu opracowania i przekazania właściwym dysponentom części budżetowych projektów planów finansowych na następny rok budżetowy. W miejsce dotychczasowego granicznego terminu 1 grudnia zaproponowano nowy termin – 25 listopada.

Zmiana ta może przyspieszyć prace nad opracowaniem projektów planów finansowych na następny rok budżetowy. Z drugiej strony na pewno spowoduje nieuzasadniony pośpiech w stosunku do pierwotnego terminu oraz konieczność zmiany harmonogramów prac nad planami finansowymi jednostek samorządowych.

Kolejno w art. 146 ust. 1 uofp skrócony został termin przekazania przez dysponentów części budżetowych jednostkom podległym informacji o kwotach dochodów i wydatków – z 10 dni roboczych do 7 dni kalendarzowych;

2) **umożliwienie wojewodom dokonywania przeniesień wydatków w zakresie dotyczącym realizacji zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych innymi ustawami JST;**

Celem nowelizacji jest zapewnienie sprawnego zarządzania środkami przeznaczonymi na realizację polityk publicznych i płynnego ich finansowania na szczeblu administrowania tymi środkami:

3) **zwiększenie kwoty wydatków majątkowych lub transferów majątkowych (do 500 tys. zł), co do których nie jest wymagana zgoda ministra właściwego do spraw finansów publicznych na dokonanie ich zwiększenia albo zmniejszenia;**

Celem wprowadzonej zmiany jest uelastycznienie zarządzania posiadanymi środkami oraz uproszczenie i zmniejszenie formalizmu po stronie dysponentów części budżetowych;

4) **udoskonalenie warstwy prezentacyjnej budżetu;**

Pod pojęciem „udoskonalenia warstwy prezentacyjnej budżetu" kryje się obowiązek udostępniania dodatkowych informacji dotyczących części budżetu państwa w ujęciu zgodnym z podziałem kompetencji poszczególnych ministrów, wynikającym z ustawy z 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej;

5) **obowiązek zamieszczania w ramach uzasadnienia do ustawy budżetowej planów finansowych funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych Bankowi Gospodarstwa Krajowego na podstawie odrębnych ustaw;**

Celem wprowadzonej w tym zakresie zmiany jest zwiększenie transparentności danych w obszarze m.in. transferów środków publicznych oraz procesu budżetowego, zarówno na etapie prac rządowych nad projektem ustawy budżetowej, jak i prac parlamentarnych, a co za tym idzie – przejrzystości finansów publicznych;

Zmiany w obszarze zarządzania inwestycjami publicznymi

W przedmiotowym zakresie przepisy wprowadzają obowiązek:

- dokonywania ocen inwestycji publicznych, których szacunkowy łączny koszt wynosi co najmniej 10 mln zł,
- publikowania w Biuletynie Informacji Publicznej oceny inwestycji, której szacunkowy łączny koszt przekracza 500 mln zł,
- publikowania w Biuletynie Informacji Publicznej informacji o realizowanych inwestycjach publicznych, których wartość kosztorysowa przekracza 100 mln zł.

Zmiany w zakresie ustawy o finansach publicznych dotyczące JST

Wieloletnia prognoza finansowa – art. 232 uofp

Przepis art. 232 uofp dotyczy wskazania podmiotu uprawnionego do zmian w wieloletniej prognozie finansowej (WPF). Zgodnie z tym przepisem jest nim zarząd jednostki samorządu terytorialnego.

WAŻNE!

Wprowadzona zmiana rozszerza kompetencje zarządu JST dotyczące dokonywania zmian w WPF o możliwość zmiany limitów zobowiązań lub kwot wydatków na wszystkie przedsięwzięcia wieloletnie.

eprasa.pl d4aa681afe

Celem wprowadzonych zmian jest usprawnienie procesu realizacji przedsięwzięć wieloletnich określonych w wieloletnich prognozach finansowych jednostek samorządu terytorialnego.

Przed wprowadzeniem nowelizacji wynikającej z ustawy zmieniającej zmiana limitu zobowiązań i kwot wydatków na przedsięwzięcia wieloletnie jest wyłączną kompetencją organu stanowiącego JST i może nastąpić, zgodnie z art. 231 uofp, w wyniku podjęcia uchwały tego organu zmieniającej zakres wykonania lub wstrzymującej wykonywanie przedsięwzięcia. Jednak to zarząd realizuje budżet i odpowiada za niego, stąd proponowana zmiana. Pozwoli to na uelastycznienie gospodarki finansowej JST.

Nowe grupowanie wydatków JST

Zmiana w art. 236 uofp dotyczącym wydatków JST wprowadza nowe grupowanie wydatków i jest skorelowana z nowym sposobem grupowania wydatków budżetu państwa opisanym wcześniej (art. 124 uofp).

WAŻNE!

Nowy układ grup wydatków pozwoli na bardziej czytelną prezentację ich ekonomicznego charakteru.

Z grupy wydatków majątkowych wyodrębnia się także transfery majątkowe. Jednocześnie zakres wydatków majątkowych samorządowych jednostek budżetowych pozostaje bez zmian. Zmiana ta ma na celu jedynie uporządkowanie oraz większą spójność stosowanej terminologii. Docelowo ma to prowadzić do wprowadzenia jednolitego sposobu prezentacji danych w budżecie państwa i w budżetach jednostek samorządu terytorialnego.

Przekazywanie przez zarząd JST pobranych dochodów budżetowych (art. 255 uofp)

Przepis art. 255 uofp reguluje kwestie związane z przekazywaniem przez zarząd JST pobranych dochodów budżetowych, związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami.

Ustawą zmieniającą doprecyzowano, że dochody budżetowe związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych JST odrębnymi ustawami, pobrane od 21 grudnia do 31 grudnia roku budżetowego, będą przekazywane przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego na rachunek bieżący dochodów dysponenta części budżetowej przekazującego dotację celową w terminie do 8 stycznia roku następującego po roku budżetowym, a w przypadku gdy ten dzień jest dniem wolnym od pracy – do pierwszego dnia roboczego po tym terminie,

Wskazano także, że od kwot dochodów budżetowych związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych odrębnymi ustawami jednostce samorządu terytorialnego, przekazanych po terminie wynikającym z przepisu, nalicza się odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin przekazania dochodów.

Przepisy ustawy o finansach publicznych do tej pory nie zawierały regulacji wskazującej, od jakiego terminu należy liczyć odsetki od kwot dochodów przekazanych w trybie art. 255 uofp z naruszeniem terminów określonych w ustawie o finansach publicznych.

Dla przejrzystości i jasności prowadzenia postępowania administracyjnego zasadne jest precyzyjne określenie tych terminów, bez konieczności stosowania przepisów ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Zmiana ta jest spójna ze zmianą zaproponowaną w art. 169 ust. 5 uofp dotyczącym odsetek.

Zmiana w zakresie upoważnień zarządu JST (art. 258 uofp)

Przepis art. 258 uofp reguluje zakres upoważnień dla zarządu JST. Wprowadzone zmiany w tym przepisie polegają na:

- zniesieniu możliwości przekazania innym jednostkom organizacyjnym samorządu terytorialnego uprawnień zarządu JST do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy,
- rozszerzeniu zakresu upoważnienia zarządu do dokonywania zmian w planie dochodów

eprasa.pl d4aa681afe

i wydatków o środki pochodzące z darowizn celowych.

Uzupełnienie wymogów formalnych procedury absolutoryjnej (art. 267, art. 270 i art. 271 uofp)

Omawiane przepisy regulują kwestie związane z terminem przedstawienia organowi stanowiącemu JST:

- sprawozdań i informacji (art. 267 uofp),
- sprawozdań finansowych JST (art. 270 uofp),
- uchwał w sprawie absolutorium dla zarządu JST (art. 271 uofp).

Wprowadzone zmiany polegają na doprecyzowaniu przepisów dotyczących procedury udzielania absolutorium zarządowi JST przez zwiększenie liczby dokumentów wymaganych w toku tej procedury.

Ustawa z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (dalej: ustawa o RIO) do zadań izby zalicza m.in. opiniowanie wniosków komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium (art. 13 pkt 8 ustawy o RIO), natomiast w art. 271 uofp opinia izby o wniosku komisji rewizyjnej nie została wymieniona jako obowiązkowy dokument, z którym powinien zapoznać się organ stanowiący JST przed podjęciem uchwały w sprawie absolutorium.

W związku z tym wydaje się konieczne uzupełnienie dokumentów, z którymi powinien zapoznać się organ stanowiący JST przed podjęciem uchwały w sprawie absolutorium, o opinię regionalnej izby obrachunkowej o wniosku komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium dla zarządu.

Zmiany w zakresie klasyfikacji budżetowej

Zmiany wprowadzone ustawą zmieniającą w zakresie klasyfikacji budżetowej oraz projektowanym rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji budżetowej są jednymi z rozwiązań zmierzających do zrealizowania drugiego kamienia milowego (A2G) określonego dla Reformy Systemu Budżetowego (RSB) w Krajowym Planie Odbudowy i Zwiększania Odporności (KPO).

W związku z tym konieczne są zmiany szczegółowych podziałek klasyfikacyjnych (paragrafów) i odpowiednia ich agregacja do grup określonych w ustawie o finansach publicznych.

W tym celu w ustawie zmianie ulega upoważnienie zawarte w art. 39 uofp, zgodnie z którym Minister Finansów określa szczegółową klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, a także zakres paragrafów zaliczanych do poszczególnych grup, o których mowa w art. 124 ust. 1 uofp oraz wydatków zaliczanych do wydatków bieżących i majątkowych, o których mowa w art. 236 uofp.

Na skutek wprowadzonych zmian odstępuje się od uwzględniania w klasyfikacji budżetowej Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD). W wyniku wieloletnich zmian i ewolucji klasyfikacji budżetowej oraz obszarów objętych klasyfikacją PKD dotychczasowe powiązania między nimi straciły swoje uzasadnienie i użyteczność.

Zmiany opierają się przede wszystkim na założeniach segmentu ekonomicznego wypracowanego w „Koncepcji nowego systemu klasyfikacyjnego", jednak przy zachowaniu obecnej struktury klasyfikacji (podział na: dział, rozdział, paragraf).

Wprowadzono również nowe kody operacji (tj. numery paragrafów) wchodzące w skład nowych grup wydatkowych określonych w art. 124 uofp.

WAŻNE!

Zmiany w klasyfikacji paragrafowej obejmują jej uporządkowanie, utworzenie nowych podziałek klasyfikacyjnych wynikających z podziału lub agregacji treści ujętych w obecnych paragrafach.

Wprowadzone zmiany mają również na celu m.in. zwiększenie – na ile to możliwe – uniwersalności podziałek klasyfikacyjnych oraz uproszczenie tytułów lub objaśnień paragrafów (w tym rezygnację z licznych odwołań do przepisów) oraz zwiększenie przejrzystości informacji pozyskiwanych za pomocą klasyfikacji, a także zapewnienie większej spójności z systemami statystycznymi. Zmieniona klasyfikacja będzie lepiej odpowiadać na potrzeby budżetowe i statystyczne.

Zasada „dwustronności" podziałek w odniesieniu do większości tytułów występujących zarówno po stronie dochodów, jak i wydatków, która obecnie funkcjonuje wyłącznie w obrębie

eprasa.pl d4aa681afe

grupy „dotacje i subwencje", wpisuje się w tę zmianę.

W wyniku zmian wprowadzanych w części paragrafowej oraz w ramach działów i rozdziałów oraz w związku z potrzebą ujednolicenia sposobu ujęcia podziałek klasyfikacyjnych zmianie ulegnie też struktura i prezentacja załączników oraz zmniejszy się ich liczba. Zmiany mają służyć zwiększeniu przejrzystości klasyfikacji do momentu zastąpienia jej nowym aktem prawnym.

©℗

Podstawa prawna

- art. 39, art. 40 ust. 4, art. 124, art. 143 ust. 2, art. 146 ust. 1, art. 232, art. 236, art. 255, art. 258, art. 267, art. 270, art. 271 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. 13 pkt 8 ustawy z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 7)
- art. 1 ustawy z 27 lutego 2026 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2026 r. poz. …..)

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

Ujęcie księgowe wydatków projektowych realizowanych z rachunku wyodrębnionego przy braku wpływu środków zewnętrznych

Jak prawidłowo zaksięgować projekt, dla którego został utworzony dodatkowy rachunek bankowy (dla konta 130), ale środki na pokrycie projektu na chwilę obecną pochodzą z konta podstawowego 130 (§ 4210), ponieważ urząd nie przelał dodatkowych środków, a zapłata za fakturę VAT została dokonana z dodatkowego konta 130 (§ 4217 i § 4219)

Ewidencja księgowa wydatków projektowych finansowanych w ramach projektów (np. unijnych) wymaga wyodrębnienia, aby zapewnić przejrzystość rozliczeń z instytucją pośredniczącą/zarządzającą. Takie wyodrębnienie jest konieczne z uwagi na zapisy umowy lub wynikają bezpośrednio z wytycznych projektu.

Otrzymanie przez jednostkę budżetową dofinansowania spowoduje konieczność uwzględnienia wpływów i wydatków w planie finansowym i w budżecie organu (gminy, powiatu, województwa) według klasyfikacji budżetowej.

Beneficjentem środków na dofinansowanie projektu jest zazwyczaj jednostka samorządu terytorialnego i to na jej konto (gmina, miast, powiat, województwo) wpływają środki. Beneficjent – jednostka samorządu terytorialnego prowadzi dla celów projektu wyodrębnioną ewidencję i to w budżecie ewidencjonuje się dochody otrzymane na dofinansowanie realizacji projektu; ma założone wyodrębnione konto bankowe dotyczące dochodów projektu, z którego zasila podległą jednostkę realizującą projekt.

W przypadku gdy realizatorem projektu jest jednostka organizacyjna jednostki samorządu terytorialnego, działająca w formie jednostki budżetowej, np. szkoła, wtedy na pokrycie wydatków dotyczących projektu otrzymuje zasilenie z budżetu. W swojej ewidencji prowadzi wów-

eprasa.pl d4aa681afe

czas wyodrębnioną ewidencję wydatków dla celów projektu. W zależności od wytycznych projektu i zapisów umowy o dofinansowaniu środki mogą wpływać jako zaliczka bądź refundacja.

WAŻNE!

Kiedy jednostka realizuje projekt (ponosi wydatki), ale nie wpłynęły jeszcze środki na realizację tego projektu, to zabezpieczenie środków powinno nastąpić na poziomie budżetu.

Kierownik jednostki budżetowej powinien złożyć wniosek do gminy o zasilenie rachunku projektowego z rachunku budżetu. W ewidencji budżetu powinno nastąpić zasilenie na wyodrębniony w JST rachunek dla celów projektu i z tego rachunku środki zostaną przekazane na wyodrębniony rachunek wydatków dla celów projektu jednostki realizującej i z tego rachunku będą opłacane wydatki projektowe w paragrafach z końcówką „7" i „8".

Zwrot środków z rachunku projektowego na rachunek budżetu

W momencie wpływu środków z instytucji zarządzającej na rachunek projektowy w JST następuje zwrot z rachunku projektowego na rachunek budżetu.

W takiej sytuacji jednostka na koniec miesiąca, składając sprawozdanie jednostkowe Rb-28S, jest w stanie uzgodnić wysokość zasilenia z budżetu i ze środków unijnych zgodnie ze stanem faktycznym.

W przypadku opisywanym w pytaniu uzgodnienie z jednostką nadrzędną wykaże, że zostały wykonane wydatki projektowe, ale zasilenia nie było. Natomiast wykonane wydatki budżetowe będą niższe niż otrzymane zasilenie.

Ewidencja księgowa

Jednostka budżetowa może opłacać wydatki unijne z wyodrębnionego rachunku projektu bez uprzedniego zasilenia z budżetu, jeśli umowa o dofinansowanie przewiduje płatności bezpośrednio z konta projektu. Wydatki te muszą być zaksięgowane zgodnie z zasadami rachunkowości, z zastosowaniem wyodrębnionej ewidencji księgowej. Ważne jest, aby wydatek był zgodny z wnioskiem, ewidencja wyraźnie powiązana z konkretnym projektem.

Sytuacja, w której wydatki projektowe w jednostce budżetowej (paragrafy z 7, np. § 4217/§ 4219) są finansowane z wyodrębnionego na cele projektu rachunku bankowego (subkonto 130-2), ale z uwagi na brak zasilenia fizyczny przelew środków pochodzi z rachunku podstawowego jednostki (130-1) i wymaga zastosowania księgowania na koncie „środków w drodze" (konto 141).

Ma to na celu zachowanie zgodności wyciągów bankowych z ewidencją księgową (czystość obrotów na koncie 130) oraz właściwe przypisanie wydatków do projektu (analityka).

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 d4aa681afe

Ewidencja księgowa:

1. Zaksięgowanie faktury w koszty projektu (analityka projektu) z paragrafem właściwym dla projektu (np. 4217, 4219):
   - strona Wn konto 401 (koszty, analityka projektu, § 4217/4219),
   - strona Ma konto 201 (rozrachunki z dostawcami, analityka projektu);
2. Zasilenie wyodrębnionego na cele projektu dodatkowego konta (130-2) z konta rachunku podstawowego jednostki (130-1):
   - strona Wn konto 130-2 (dodatkowy rachunek projektu – subkonto wydatków projektu) / strona Ma konto 141 „Środki pieniężne w drodze";
   - strona Wn konto 141 „Środki pieniężne w drodze" / strona Ma konto 130-1 (rachunek podstawowy);
3. Płatność z wyodrębnionego na cele projektu dodatkowego konta (130-2):
   - strona Wn konto 201 (Rozrachunki z dostawcami, analityka projektu),
   - strona Ma konto 130-2 (Dodatkowy rachunek projektu – subkonto wydatków).

W momencie przelewu środków z rachunku podstawowego w opisie przelewu powinno być wskazane, że jest to zasilenie projektu.

Gdy nastąpi zasilenie środków dofinansowania z budżetu na konto projektowe (130-2), należy je zwrócić na rachunek podstawowy jednostki (130-1) w celu refundacji „pożyczki".

Wszystkie operacje powinny być zgodne z polityką rachunkowości jednostki, w szczególności w zakresie stosowania technicznego zapisu ujemnego na kontach 130 przy korektach i przelewach wewnętrznych.

Płatność z innego konta niż wskazane w umowie może wymagać dodatkowych wyjaśnień podczas kontroli.

© ℗

Podstawa prawna

- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)
- 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)

IRENA BRUSZEWSKA

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

eprasa.pl d4aa681afe

Czy po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego możliwa jest jeszcze korekta rachunku zysków i strat

PROBLEM

Czy po zatwierdzeniu bilansu za rok poprzedni (2024 r.) w JST – strata została zawyżona przez zaksięgowanie środków na inwestycję w koszty – można dokonać korekty rachunku zysków i strat w roku następnym, tj. 2025r.?

RADA

Rachunek zysków i strat (RZiS) za 2024 r. po zatwierdzeniu bilansu pozostaje niezmieniony. Skutki korekty błędu należy ująć w księgach 2025 r., a w przypadku błędu istotnego – przez fundusz jednostki (konto 800), nie przez konta wynikowe. Natomiast w przypadku błędu nieistotnego korekta może być ujęta przez pozostałe przychody operacyjne (konto 760).

UZASADNIENIE

Wycena inwestycji w jednostkach sektora finansów publicznych realizowana jest według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Prawidłowe zakwalifikowanie nakładów inwestycyjnych stanowi warunek rzetelnej prezentacji aktywów trwałych jednostki w bilansie. W świetle zapisów art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), **środki trwałe w budowie wycenia się w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.** Koszty te obejmują ogół nakładów poniesionych za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, aż do dnia przyjęcia środka trwałego do używania.

WAŻNE!

Środki trwałe w budowie to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego – art. 3 ust. 1 pkt 16 uor.

Nakłady te do momentu oddania środka trwałego do używania ujmowane są na koncie 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)", a ich błędne ujęcie bezpośrednio w kosztach bieżącego okresu skutkuje zawyżeniem straty (lub zaniżeniem wyniku) oraz zaniżeniem wartości aktywów trwałych wykazywanych w bilansie.

Kluczowe znaczenie ma tutaj rozróżnienie między nakładami o charakterze inwestycyjnym (bieżącym) a nakładami stanowiącymi koszt wytworzenia środka trwałego. Stosownie do zapisów art. 28 ust. 8 uor, **cenę nabycia lub koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych powiększa się o koszty ich ulepszenia.** Błędna klasyfikacja nakładów inwestycyjnych jako kosztów operacyjnych narusza zatem zasadę wiernego i rzetelnego obrazu, o której mowa w art. 4 ust. 1 uor, oraz zasadę prawidłowej klasyfikacji zdarzeń gospodarczych.

W sytuacji gdy błąd ten został wykryty po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, powstaje pytanie o dopuszczalność i sposób jego korekty w kolejnym roku obrotowym. Odpowiedź wymaga analizy przepisów ustawy o rachunkowości, w szczególności art. 54 uor regulującego zasady postępowania z błędami wykrytymi po zatwierdzeniu sprawozdania, a także przepisów 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 zakła-

eprasa.pl d4aa681afe

dów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont).

Problematykę poprawiania błędów lat ubiegłych w kontekście rachunkowości reguluje również Krajowy Standard Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja" (dalej: KSR 7). Standard ten, choć nie jest obligatoryjny, stanowi źródło dobrych praktyk rachunkowości i może być włączony do przyjętych zasad (polityki) rachunkowości jednostki na podstawie art. 10 ust. 3 uor.

W świetle zapisów pkt 2.6 KSR 7 błędy popełnione w poprzednich latach obrotowych to pominięcia lub nieprawidłowości w sprawozdaniach finansowych jednostki za poprzedni rok, bądź wcześniejsze lata obrotowe, powodujące istotne zniekształcenie danych sprawozdawczych zawartych w zatwierdzonych sprawozdaniach finansowych. Błędy wynikają najczęściej z pomyłek arytmetycznych, niewłaściwego zastosowania zasad (polityki) rachunkowości, niedopatrzeń, mylnej interpretacji zdarzeń bądź oszustw. Błędna klasyfikacja nakładów inwestycyjnych jako kosztów bieżących mieści się w tej kategorii jako niewłaściwe zastosowanie zasad rachunkowości.

WAŻNE!

Błędy popełnione w poprzednich latach obrotowych, zawarte w zatwierdzonych sprawozdaniach finansowych, wykryte w bieżącym roku obrotowym lub po jego zakończeniu, a przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok, koryguje się w księgach rachunkowych bieżącego roku obrotowego.

Przed ujęciem korekty w księgach rachunkowych oceny wymaga, czy wpływ błędów na jakość zatwierdzonych sprawozdań finansowych był istotny, czy też nie. Przy ocenie istotności konieczne jest łączne rozpatrywanie skutków wszystkich wykrytych błędów, ponieważ – chociaż każdy z nich z osobna może być nieistotny – łącznie mogą spowodować istotne zniekształcenie rocznego sprawozdania finansowego.

W myśl pkt 5.7 KSR 7, korekty błędu popełnionego w poprzednich latach obrotowych, uznanego za istotny, jednostka ujmuje w kapitale (funduszu) własnym i wykazuje jako zysk (stratę) lat ubiegłych lub w innej pozycji kapitałów (funduszy) własnych, jeżeli tak stanowią przepisy ustawy o rachunkowości, wykazuje w odpowiedniej pozycji zestawienia zmian kapitału (funduszu) własnego, jeżeli zobowiązana jest do jego sporządzania, oraz przekształca retrospektywnie dane porównawcze sprawozdania finansowego, wyjąwszy przypadki, gdy jest to praktycznie niewykonalne. Natomiast w świetle pkt 5.6 KSR 7 korekty błędów popełnionych w poprzednich latach obrotowych, uznanych za nieistotne, wpływają odpowiednio na zysk lub stratę netto bieżącego roku obrotowego lub inną pozycję kapitałów (funduszy) własnych.

Ponadto, zgodnie z pkt 5.8 KSR 7 w dodatkowych informacjach i objaśnieniach jednostka ujawnia informacje dotyczące błędów popełnionych w poprzednich latach obrotowych, w tym:

- rodzaj błędu,
- informację o przychodach i kosztach z tytułu błędu stanowiących podstawę wyliczenia kwot odniesionych na zyski (straty) z lat ubiegłych,
- kwotę korekty dotyczącej bieżącego roku obrotowego i każdej korekty dotyczącej lat poprzednich,
- kwotę korekty dotyczącej okresów wcześniejszych od okresów uwzględnionych w danych porównawczych.

Obowiązek ten ma na celu zapewnienie przejrzystości sprawozdania finansowego i umożliwienie użytkownikom pełnej oceny wpływu dokonanej korekty na sytuację majątkową i finansową jednostki.

Niedopuszczalność korekty zatwierdzonego sprawozdania

Po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego za 2024 r. korekta rachunku zysków i strat za ten rok nie jest dopuszczalna. Wynika to wprost z art. 54 ust. 2 uor, który stanowi, że **w przypadku gdy po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach mających istotny wpływ na to**

eprasa.pl d4aa681afe

sprawozdanie, ich skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała – a nie poprzez wsteczną korektę zatwierdzonego sprawozdania.

Oznacza to, że stwierdzonego błędu polegającego na zaksięgowaniu nakładów inwestycyjnych w koszty zamiast na konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)" nie naprawia się poprzez „poprawienie" RZiS za 2024 r., lecz ujmuje się korektę w księgach roku bieżącego. Sposób korekty zależy od jej istotności.

Korekta błędu istotnego

Jeżeli błąd jest istotny, korektę ujmuje się z wykorzystaniem konta 800 „Fundusz jednostki". Zapis korygujący przebiega następująco:

- **strona Wn konto 080** „Środki trwałe w budowie (inwestycje)",
- **strona Ma konto 800** „Fundusz jednostki".

Zapis ten odzwierciedla fakt, że koszty roku poprzedniego były zawyżone, a wartość inwestycji zaniżona. Jednocześnie należy dokonać odpowiedniej prezentacji w zestawieniu zmian w funduszu jednostki za 2025 r., wykazując korektę błędu lat ubiegłych.

Korekta taka jest zgodna z opisem funkcjonowania konta 800 zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia z sprawie rachunkowości orz planów kont, które przewiduje księgowanie na tym koncie m.in. korekt błędów lat ubiegłych dotyczących funduszu.

Korekta błędu nieistotnego

Jeżeli błąd zostanie oceniony jako nieistotny, dopuszczalne jest ujęcie korekty przez bieżące konta przychodowe. W takim przypadku właściwym zapisem będzie:

- **strona Wn konto 080** „Środki trwałe w budowie (inwestycje)",
- **strona Ma konto 760** „Pozostałe przychody operacyjne"

– co wpłynie na wynik finansowy 2025 r.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 3 ust. 1 pkt 16, art. 4 ust. 1, art. 28 ust. 1 pkt 1a, art. 28 ust. 8, art. 54 ust. 2 i 3 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra 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

Więcej on-line

DZIAŁ
„Tylko w e-wydaniu"

Dodatkowe artykuły
i materiały specjalne
dostępne po zalogowaniu na

inforlex.pl

eprasa.pl d4aa681afe

Klasyfikacja budżetowa zakupu platformy do badań zmysłów

PROBLEM

W jakim paragrafie klasyfikacji budżetowej należy zaklasyfikować zakup platformy do badań zmysłów w poradni psychologiczno-pedagogicznej za kwotę 27 000 zł? Czy prawidłowy będzie § 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek", czy § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych"?

RADA

Zakup platformy do badań zmysłów wykorzystywanej w poradni psychologiczno-pedagogicznej należy ująć w § 424 „Zakup pomocy dydaktycznych i książek".

UZASADNIENIE

W ocenie podanego stanu faktycznego, za punkt wyjścia należy mieć przepisy rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 1 lutego 2013 r. w sprawie szczegółowych zasad działania publicznych poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym publicznych poradni specjalistycznych (dalej: rozporządzenie w sprawie działania poradni psychologiczno-pedagogicznych). W § 1 tego rozporządzenia postanowiono, że publiczne poradnie psychologiczno-pedagogiczne, w tym publiczne poradnie specjalistyczne:

- udzielają dzieciom, od momentu urodzenia, i młodzieży pomocy psychologiczno-pedagogicznej oraz pomocy w wyborze kierunku kształcenia i zawodu,
- udzielają rodzicom i nauczycielom pomocy psychologiczno-pedagogicznej związanej z wychowywaniem i kształceniem dzieci i młodzieży,
- wspomagają przedszkola, szkoły i placówki w **zakresie realizacji zadań dydaktycznych,** wychowawczych i opiekuńczych.

Ponadto w § 2 rozporządzenia w sprawie działania poradni psychologiczno-pedagogicznych podano, że do zadań poradni należy:

1) diagnozowanie dzieci i młodzieży,
2) udzielanie dzieciom i młodzieży oraz rodzicom bezpośredniej pomocy psychologiczno-pedagogicznej,
3) realizowanie zadań profilaktycznych oraz wspierających wychowawczą i edukacyjną funkcję przedszkola, szkoły i placówki, w tym wspieranie nauczycieli w **rozwiązywaniu problemów dydaktycznych** i wychowawczych,
4) organizowanie i prowadzenie wspomagania przedszkoli, szkół i placówek w zakresie realizacji **zadań dydaktycznych,** wychowawczych i opiekuńczych.

W świetle przywołanych przepisów prawa, niewątpliwie **do zadań poradni psychologiczno–pedagogicznych należy realizacja zadań dydaktycznych.** Jednostka ta jest zarazem placówką oświatową.

Założenie to jest istotne z punktu widzenia doboru adekwatnej podziałki klasyfikacji budżetowej przewidzianej w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej). Analizując zapisy rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, należy brać pod uwagę dwa paragrafy:

- § 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek",
- § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych".

Paragraf 424, zgodnie z objaśnieniem, ma zastosowanie do zakupów środków dydaktycznych służących procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych oraz książek i zbiorów bibliotecznych (patrz: **PISMO RIO**).

eprasa.pl d4aa681afe

PISMO RIO

(…) właściwym paragrafem klasyfikacji budżetowej wydatków związanych z zakupem pomocy dydaktycznych, zgodnie z objaśnieniami załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2.03.2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 513 ze zm.) jest § 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek", który ma zastosowanie do zakupów środków dydaktycznych służących procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych. Dodano, że powyższego nie zmienia fakt, że wartość poszczególnych sprzętów przekracza 10.000 złotych, gdyż jest to wydatek bieżący służący procesowi dydaktyczno-wychowawczemu, a nie zakup inwestycyjny.

Pismo RIO w Gdańsku z 27 sierpnia 2025 r., znak WIAS.0703.2.2025

© ℗

Podstawa prawna

- § 1, § 2 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z 1 lutego 2013 r. w sprawie szczegółowych zasad działania publicznych poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym publicznych poradni specjalistycznych (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2499)
- 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 w Gdańsku z 27 sierpnia 2025 r. (znak WIAS.0703.2.2025)

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

W jakim paragrafie klasyfikacji budżetowej ująć zakup serwera wraz z oprogramowaniem

PROBLEM

Jednostka budżetowa zakupiła nowy serwer wraz z oprogramowaniem za kwotę ponad 30 000 zł. Obecny serwer, z którego korzysta jednostka, jest niewystarczający ze względu na ilość danych. Czy prawidłowy będzie § 427 „Zakup usług remontowych", czy § 605 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych"?

RADA

W świetle podanego stanu faktycznego, biorąc również pod uwagę uregulowania prawne, istnieją podstawy do zastosowania § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych", zakładając, że wydatek na podany zakup serwera z oprogramowaniem może być wykorzystywany jako układ integralny wzajemnie się uzupełniający.

UZASADNIENIE

W ocenie podanego stanu faktycznego, należy w pierwszej kolejności powołać się na przepisy ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp). Na uwagę zasługuje m.in. art. 39 uofp, gdzie w ust. 1 postanowiono, że dochody publiczne, wydatki publiczne i przychody, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5 uofp, oraz środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt

eprasa.pl d4aa681afe

2 i 3 uofp, klasyfikuje się, z zastrzeżeniem ust. 2, według:
1) działów i rozdziałów – określających rodzaj działalności,
2) paragrafów – określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 uofp.

Znaczenie ma także art. 236 ust. 4 uofp, z którego wynika, że w planie wydatków majątkowych wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów planowane kwoty wydatków majątkowych, do których zalicza się wydatki na:
1) inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 uofp, w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego,
2) zakup i objęcie akcji i udziałów,
3) wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego.

Jeśli chodzi o stosowalność określonych podziałek klasyfikacji budżetowej, to punktem odniesienie będą, rzecz jasna, przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej). W podanym akcie prawnym występują podane przez pytającego paragrafy:
- 427 „Zakup usług remontowych",
- 605 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych".

W kontekście podanego stanu faktycznego nie wydaje się jednak możliwe stosowanie któregokolwiek ze wskazanych paragrafów, z uwagi na charakter prawny podanego wydatku.

Natomiast ewentualny „podział" na dwa odrębne paragrafy wydatkowe miałby uzasadnienie w sytuacji, gdy funkcjonalnie serwer mógłby działać bez oprogramowania, przy czym nie wydaje się to możliwe w praktyce. Wówczas istniałyby przesłanki do stosowania § 421 „Zakup materiałów i wyposażenia" – do zakupu serwera. W sytuacji jednak, w której serwer może funkcjonować tylko z adekwatnym oprogramowaniem, to właściwy będzie § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych".

Pośrednio omawiana koncepcja znajduje uzasadnienie w piśmie RIO w Olsztynie z 16 maja 2017 r. (znak RIO.III.073-8/2017), w którym RIO zajmowała się kwestią ustalenia klasyfikacji budżetowej na zakup i montaż serwera sieciowego z wgraniem danych. Stanowisko to nadal pozostaje aktualne. Regionalna izba obrachunkowa powołała się w nim m.in. na przepisy ustawy o finansach publicznych oraz dodatkowo na przepisy rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej. Jednocześnie zaakcentowano, że z wydatków na cele inwestycyjne wyodrębnione zostały zakupy inwestycyjne.

Zdaniem RIO, wydatki na zakup i montaż serwera sieciowego z wgraniem danych należy ujmować w § 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych".

© ℗

Podstawa prawna
- art. 39, art. 236 ust. 4 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 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. 2025 r. poz. 1241)

Powołane piśmiennictwo
- pismo RIO w Olsztynie z 16 maja 2017 r. (znak RIO.III.073-8/2017)

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

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

eprasa.pl d4aa681afe

Ustawa o pomocy społecznej. Komentarz

Istotna rola systemu pomocy społecznej właściwie nie wymaga uzasadnienia. Doniosłość tej formy pomocy i wsparcia jest bezdyskusyjna i od lat stanowi jeden z najważniejszych elementów polityki społecznej państwa. Podstawowym i jednocześnie najważniejszym aktem prawnym z zakresu pomocy społecznej jest ustawa z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej.

Komentarz do ustawy o pomocy społecznej zawiera kompleksową, ale i praktyczną analizę przepisów zarówno samej ustawy, jak również przepisów innych aktów bezpośrednio związanych z funkcjonowaniem całego systemu pomocy społecznej. Wskazuje, w jaki sposób należy interpretować obowiązujące przepisy oraz w jakim zakresie można je stosować.

Opracowanie zawiera liczne odniesienia do przepisów innych ustaw oraz aktów wykonawczych, które również zostały w nim omówione. Dodatkowo przytoczenie bogatego, aktualnego orzecznictwa umożliwia zaobserwowanie tzw. obowiązującej linii orzeczniczej w sprawach spornych lub budzących istotne wątpliwości interpretacyjne.

W publikacji omówiono najnowsze zmiany przepisów, uwzględniające m.in.:

- nowy zakres pojęcia „bezrobotnego";
- rozbudowanie ustawowego katalogu świadczeń niewliczanych do dochodu osoby starającej się o pomoc o świadczenie „Aktywny rodzic" oraz kwoty bonu ciepłowniczego;
- nowe kryteria ograniczenia wysokości lub rozmiaru przyznawanych świadczeń, odmowy jego przyznania bądź uchylenia decyzji o jego przyznaniu;
- wprowadzenie nowego zasiłku celowego na pokrycie kosztów pogrzebu;
- poszerzone kompetencje ministra właściwego do spraw pracy w zakresie dostępu i dalszego udostępniania danych.

Obok obowiązujących już zmian komentarz uwzględnia również zakres zmian uchwalonych, które mają jeszcze status oczekujących, a zaczną obowiązywać od 1 stycznia 2027 r. oraz zmiany uwzględnione w projektach procedowanych obecnie w ramach procesu legislacyjnego.

Całość stanowi praktyczny przewodnik po systemie pomocy społecznej, omawiający m.in. zasady pomocy społecznej, podział zadań pomocy społecznej między administrację publiczną (zadania administracji rządowej oraz zadania własne gminy i powiatu), instytucje pomocy społecznej, formy i tryb udzielanej pomocy (w tym kryteria przyznawania świadczeń).

REDAKCJA RB

NAJNOWSZY
KOMENTARZ DO USTAWY
O POMOCY SPOŁECZNEJ

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

eprasa.pl d4aa681afe

Limit podmiotowego zwolnienia z VAT w samorządowej instytucji kultury

PROBLEM

Jak ustalić wartość sprzedaży objętej limitem podmiotowego zwolnienia z VAT w samorządowej instytucji kultury?

RADA

Do wartości sprzedaży wliczanej do limitu podmiotowego zwolnienia z VAT instytucja kultury nie wlicza m.in. odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług, zwolnionych przedmiotowo z VAT.

UZASADNIENIE

Zwolnienie podmiotowe z VAT – limit sprzedaży

Zgodnie z art. 113 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), **zwalnia się z VAT sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, jeżeli wartość sprzedaży – bez kwoty podatku – nie przekroczyła w poprzednim ani w bieżącym roku podatkowym 240 tys. zł.**

Warto zaznaczyć, że poprzednio, tzn. do 31 grudnia 2025 r., limit zwolnienia podmiotowego z VAT wynosił 200 tys. zł.

WAŻNE!

Podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u których wartość sprzedaży w 2025 r. była wyższa niż 200 tys. zł i nie przekroczyła 240 tys. zł, mogą skorzystać ze zwolnienia z VAT według nowego, wyższego limitu.

Jeżeli wartość sprzedaży podmiotowo zwolnionej z VAT przekroczy kwotę limitu, zwolnienie traci moc, począwszy od czynności, w wyniku której przekroczono tę kwotę.

Odnosząc się do pytania, do wartości sprzedaży dla ustalenia wysokości limitu nie wlicza się:

- wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, która nie podlega opodatkowaniu VAT na terytorium kraju;
- sprzedaży na odległość towarów importowanych, która nie podlega opodatkowaniu VAT na terytorium kraju;
- odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług przedmiotowo zwolnionych z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy o VAT lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT, z wyjątkiem: transakcji związanych z nieruchomościami, usług z art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38–41 ustawy o VAT, a także usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych – jeżeli czynności te nie mają charakteru transakcji pomocniczych;
- odpłatnej dostawy towarów, które są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji podatkowej dla podatku dochodowego.

Instytucje kultury a limit zwolnienia z VAT

W przypadku instytucji kultury **do wartości sprzedaży dla ustalenia limitu nie zaliczą one przede wszystkim wartości usług objętych przedmiotowym zwolnieniem z VAT, tzn. z art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. a ustawy o VAT**.

Zgodnie z tym przepisem, zwolnione z VAT są:

- usługi kulturalne świadczone przez podmioty prawa publicznego lub inne podmioty uznane na podstawie odrębnych przepisów za instytu-

eprasa.pl d4aa681afe

cje o charakterze kulturalnym lub wpisane do rejestru instytucji kultury, prowadzonego przez organizatora będącego podmiotem tworzącym instytucje kultury w rozumieniu przepisów o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, oraz
- dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana.

Zwolnienie to dotyczy w szczególności instytucji kultury, w tym instytucji prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego.

Należy wskazać, że zwolnienie to:
- **nie ma zastosowania** do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, jeżeli nie są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej zwolnionej z podatku lub ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia;
- **ma zastosowanie** do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, dokonywanych przez podmioty świadczące usługi podstawowe;
- **stosuje się, pod warunkiem że** podmioty wykonujące czynności objęte tym zwolnieniem nie osiągają w sposób systematyczny zysków z tej działalności, a w przypadku ich osiągnięcia są one przeznaczane w całości na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług.

Ponadto, zwolnienie to nie ma zastosowania do czynności wymienionych w art. 43 ust. 19 ustawy o VAT, m.in. do:
- usług związanych z filmami i nagraniami na wszelkich nośnikach;
- wstępu: na spektakle, koncerty, przedstawienia i imprezy w zakresie twórczości i wykonawstwa artystycznego i literackiego, do wesołych miasteczek, parków rozrywki, cyrków, dyskotek, sal balowych, do parków rekreacyjnych, na plaże i do innych miejsc o charakterze kulturalnym;
- wstępu oraz wypożyczania wydawnictw w zakresie usług świadczonych przez biblioteki, archiwa, muzea i innych usług związanych z kulturą;
- usług związanych z produkcją filmów i nagrań na wszelkich nośnikach;
- usług wydawniczych.

Nowe instytucje kultury

Jeżeli chodzi o nowe instytucje kultury, to zwolniono z VAT sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności opodatkowanych, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty limitu zwolnienia od VAT (art. 113 ust. 9 ustawy o VAT).

WAŻNE!

Podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, którzy rozpoczęli w 2025 r. wykonywanie czynności opodatkowanych, u których wartość sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczyła 200 tys. zł i nie przekroczyła 240 tys. zł, mogą skorzystać ze zwolnienia, stosując wyższy limit.

Jeżeli faktyczna wartość sprzedaży zwolnionej z VAT, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczy w trakcie roku podatkowego kwotę limitu, zwolnienie traci moc, począwszy od czynności, w wyniku której przekroczono tę kwotę.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 1, art. 2 ustawy z 24 czerwca 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2025 r. poz. 896)
- art. 43 ust. 1, 17–19, art. 113 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)

SŁAWOMIR LIŻEWSKI

prawnik, były wieloletni pracownik aparatu skarbowego, autor licznych publikacji z zakresu prawa gospodarczego, prawa organizacji pozarządowych, instytucji kultury, prawa administracyjnego, doradca organizacji pozarządowych i instytucji kultury

eprasa.pl d4aa681afe

Fakturowanie ustrukturyzowane w JST i wyzwania grup VAT

KSeF

Pierwszy okres obligatoryjnego stosowania (przez część podatników) faktur ustrukturyzowanych potwierdził wcześniejsze obawy. W przypadku jednostek samorządu terytorialnego (JST) problematyczne okazało się przyporządkowywanie faktur do poszczególnych jednostek organizacyjnych „tworzących" JST jako jednego podatnika VAT. Wyzwania te nabierają dodatkowego znaczenia, w sytuacji gdy gmina – funkcjonująca już w modelu centralizacji rozliczeń – staje się jednocześnie członkiem grupy VAT wraz ze spółką gminną.
Na tym tle pojawiają się kluczowe pytania praktyczne: w jaki sposób oznaczać podmioty w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF), gdy formalnym podatnikiem jest grupa VAT, a faktycznym odbiorcą świadczenia pozostaje jednostka organizacyjna JST? Czy w takiej strukturze gmina powinna utrzymywać własne procedury VAT, czy też zasady te powinny zostać ujednolicone i wdrożone na poziomie całej grupy VAT?

Problemy z przypisaniem faktur do właściwej jednostki

Źródło problemu tkwi po stronie sprzedawców. Wielu z nich, nie będąc dostatecznie przygotowanym do stosowania fakturowania ustrukturyzowanego, nie uzupełnia elementu Podmiot3 o dane jednostki organizacyjnej, która rzeczywiście dokonała zakupu.

WAŻNE!

W elemencie Podmiot3 wskazuje się dane podmiotów, innych niż Podmiot1 i Podmiot2, które są powiązane z daną fakturą.

Co prawda, element ten ma charakter fakultatywny, jednak jego prawidłowe wypełnienie znacząco usprawnia współpracę oraz rozliczenia – zarówno po stronie gminy jako podatnika VAT, jak i pomiędzy kontrahentami.

Znaczenie faktury w rozliczeniach JST

Faktura, jako potwierdzenie transakcji, jest niezbędna zarówno:

- gminie – dla potrzeb rozliczenia VAT,
- jak i samej jednostce – jako dowód księgowy wykorzystywany w CIT, a także dokument rozliczeniowy w relacji cywilnoprawnej, np. jako wezwanie do zapłaty.

W konsekwencji dokument ten musi trafić do jednostki podrzędnej JST, która dokonuje weryfikacji merytorycznej dla potrzeb wszelkich rozliczeń fiskalnych, w tym w zakresie VAT.

Niezależnie więc od tego, czy sprzedawca wskaże w elemencie Podmiot3 dane jednostki podrzędnej, faktura musi trafić do strony transakcji. Ta jednostka – tak jak było do tej pory – powinna dokonać weryfikacji dokumentu, by następnie dokonać rozliczeń własnych i zainicjować rozliczenia podatkowe gminy w zakresie VAT. Taki schemat działania od momentu otrzymania faktury przez jednostkę podrzędną powinien być stosowany niezależnie od przyjętego obiegu dokumentów – mogą one być przesyłane w formie elektronicznej, przekazywane jako papierowe wizualizacje lub w obu formach równolegle (co niekiedy można również napotkać w praktyce).

Obieg dokumentów i oznaczenia podmiotów w grupie VAT

To jednostka podrzędna musi wykonać operacje sprawdzenia dokumentu – odpowiedniego oznaczenia znacznikami VAT, by następnie

eprasa.pl d4aa681afe

przekazać taki komplet danych do centralizacji w odpowiedniej jednostce gminy, powiatu, województwa. Trzeba jednak dopracować procesy w zakresie stosowania znaczników VAT w czasie. W przypadku takich znaczników, jak: **OFF, BFK** czy **DI** istotny jest status dokumentu na dzień składania deklaracji. To oznacza, że nawet jednodniowe opóźnienie pomiędzy przekazaniem do centralizacji a wysyłką JPK_V7 może mieć wpływ na treść ewidencji przekazanej fiskusowi.

JST jako członek grupy VAT – dodatkowy poziom rozliczeń

Dodatkowym wyzwaniem jest okoliczność, że gminy jako JST mogą być członkami grupy VAT, a co za tym idzie, nie posiadają samodzielnego statusu podatnika VAT.

To oznacza dalsze pionowe rozbudowanie struktury podatnika VAT.

Zgodnie z art. 15a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, podatnikiem VAT może być również grupa podmiotów powiązanych finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie, które zawrą umowę o utworzeniu grupy VAT.

Przy czym grupę VAT mogą utworzyć podatnicy:

- posiadający siedzibę na terytorium kraju lub
- nieposiadający siedziby na terytorium kraju, w zakresie, w jakim prowadzą działalność gospodarczą na terytorium kraju za pośrednictwem oddziału położonego na terytorium kraju.

WAŻNE!

Grupę VAT mogą tworzyć wyłącznie podatnicy. Członkiem grupy jest zatem gmina, a nie jej jednostki organizacyjne, które mogą jedynie pośrednio funkcjonować w jej ramach.

Jak oznaczać faktury w KSeF

W kontekście fakturowania ustrukturyzowanego sprzedawca ma obowiązek wskazać (co wynika z samej schemy, a nie z przepisów prawa podatkowego), czy ma do czynienia z nabywcą będącym grupą VAT. W tym celu należy odpowiednio wskazać:

- **„1”** jeżeli tak,
- względnie **„2”**, jeżeli jest inaczej.

W przypadku zatem, gdy nabywcą świadczenia okaże się być, z perspektywy podatku od towarów i usług, grupa VAT, sprzedawca powinien w polu GV wskazać „1”, informując tym samym, iż wie, że ma do czynienia z podmiotem wchodzącym w skład grupy VAT.

To z kolei oznacza, że powinien, ale nie musi prawnie (nie ma obowiązku normatywnego) w elemencie Podmiot3 wymienić gminę jako nabywcę ze wskazaniem roli „10” Członek GV – odbiorca.

Jednocześnie, jeżeli rzeczywistym nabywcą świadczenia jest jednostka podrzędna JST, zasadne jest wskazanie takiej informacji w fakturze. Oznaczenie JST w Podmiocie2 wskazuje na to, że podatnikiem jest jednostka samorządu, ale że nabywcą faktycznym jest jednostka podrzędna JST.

Zdaniem autora, zasadne jest przyjęcie modelu, w którym sprzedawca:

- oznacza grupę VAT w polu GV (1) Podmiotu2,
- wskazuje JST (1) w Podmiocie2,
- w Podmiocie3 ujmuje zarówno gminę jako członka grupy VAT, jak i jednostkę organizacyjną jako faktycznego odbiorcę.

Oczywiście w takiej sytuacji można dyskutować, czy właściwe jest wskazanie w Podmiocie3 gminy, która przecież nie jest odbiorcą, a taki status posiada jej jednostka organizacyjna. Zdaniem autora jednak proces centralizacji rozliczeń, w ramach którego jednostki faktycznie dokonujące zakupu rozliczają się poprzez gminę jako formalnego członka grupy VAT, uzasadnia stosowanie takiego podejścia.

Wystawianie faktur przez jednostki organizacyjne

Analogiczne zasady powinna stosować przy wystawianiu faktur jednostka podrzędna jednostki samorządu i nie może zapominać o tym, że jej gmina „macierzysta” jest członkiem grupy VAT, która to jako członek niebędący podatnikiem zawiera walory podmiotowe (np. na wypadek rozwiązania grupy).

W takim przypadku w Podmiocie3 powinny znaleźć się zarówno dane jednostki (np. ze znacznikiem „7”), jak i gminy jako członka grupy VAT (np. ze znacznikiem „9”).

eprasa.pl d4aa681afe

Rozliczenia w ramach grupy VAT w JST

Proces raportowania wewnętrznego dla potrzeb centralizacji rozliczenia w ramach grupy VAT sprowadza się do rozbudowy relacji pionowej o kolejny element: jednostka podrzędna – JST – GV.

Cały proces może wydawać się nieco skomplikowany, jednak odpowiednie ustawienie i wdrożenie powinno ograniczyć problemy zarówno po stronie sprzedawcy, jak i nabywcy.

©℗

Podstawa prawna

- art. 15a, art. 106b, art. 106ga 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)

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

Czy identyfikator wewnętrzny odbiorcy w KSeF zastępuje NIP

KSeF

PROBLEM

Czy jeśli na fakturze wystawionej w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF) przy nabywcy widnieje NIP, a przy odbiorcy podany jest jedynie identyfikator wewnętrzny, należy dodatkowo wskazać NIP odbiorcy?

RADA

Nie ma obowiązku wskazywania NIP odbiorcy w sekcji „Odbiorca" faktury ustrukturyzowanej wystawianej w KSeF, jeżeli NIP został już prawidłowo przypisany do nabywcy, a odbiorca pełni wyłącznie rolę podmiotu, do którego fizycznie dostarczany jest towar lub na rzecz którego świadczona jest usługa (np. oddział, jednostka organizacyjna, magazyn). W takim przypadku wystarczające jest wskazanie identyfikatora wewnętrznego odbiorcy, pod warunkiem że nabywca i odbiorca uzgodnili między sobą stosowanie takich identyfikatorów w obrocie handlowym.

Warto przy tym zwrócić uwagę, że identyfikator wewnętrzny (IDWew) stosowany w strukturze KSeF składa się z NIP nabywcy uzupełnionego o dodatkowe 5 cyfr identyfikujących konkretną jednostkę organizacyjną (np. oddział, punkt odbioru). **Oznacza to, że NIP nabywcy jest *de facto* zawarty w samym identyfikatorze wewnętrznym i pozostaje widoczny w sekcji podmiotu trzeciego (odbiorcy).** Dodatkowe odrębne wskazywanie NIP w tej sekcji byłoby zatem redundantne – system KSeF poprzez konstrukcję IDWew zapewnia jednoznaczne powiązanie odbiorcy z nabywcą będącym podatnikiem.

Jeżeli jednak odbiorca jest odrębnym podatnikiem VAT (posiada własny NIP i jest stroną transakcji), wówczas należy rozważyć, czy prawidłowo określono role „nabywcy" i „odbiorcy" na fakturze, ponieważ dane identyfikacyjne podatnika – w tym NIP – muszą znaleźć się w sekcji dotyczącej nabywcy.

UZASADNIENIE

Stosownie do zapisów art. 106e ust. 1 pkt 3–5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), faktura obligatoryjnie zawiera imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy, a także numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (NIP). Przepisy te odnoszą dane identyfikacyjne – w tym NIP – do stron transakcji, tj. sprzedawcy i nabywcy.

Zgodnie z objaśnieniami Ministerstwa Finansów (zob. Podręcznik KSeF 2.0, cz. II. Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF; pkt 2.2.5),

eprasa.pl d4aa681afe

warunkiem poprawnego działania modelu uprawnień dedykowanego zakładowi (oddziałowi) lub innej jednostce wewnętrznej podatnika jest każdorazowe wskazanie unikalnego identyfikatora zakładu (oddziału) lub wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika w strukturze FA(3) w części Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne w polu IDWew.

Identyfikator wewnętrzny w polu odbiorcy pełni funkcję porządkową i organizacyjną, umożliwia nabywcy przypisanie faktury do właściwej jednostki wewnętrznej (oddziału, punktu odbioru, centrum kosztowego). Tego rodzaju identyfikacja jest powszechnie stosowana w relacjach handlowych B2B i nie narusza wymogów formalnych faktury, jeśli dane nabywcy (w tym jego NIP) zostały prawidłowo i kompletnie wskazane w odpowiedniej sekcji dokumentu.

WAŻNE!

W polu Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne/IDWew wskazuje się unikalny identyfikator zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika.

W sytuacji gdy odbiorca jest odrębnym podatnikiem VAT uczestniczącym w transakcji we własnym imieniu, stosownie do zapisów art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, jego NIP powinien figurować w sekcji „Nabywca", ponieważ to on jest stroną transakcji. Błędne umieszczenie takiego podmiotu wyłącznie w roli odbiorcy – bez NIP – mogłoby skutkować nieprawidłowym udokumentowaniem transakcji.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 106e 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)

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

Jak rozliczać faktury korygujące *in minus* z tytułu sprzedaży mediów wystawione w trybie: offline24, awaryjnym i niedostępności systemu

KSeF

Od 1 lutego 2026 r., wraz z wprowadzeniem obowiązkowego fakturowania w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF), zmieniły się zasady rozliczania podatku VAT w przypadku wystawiania i otrzymywania faktur korygujących *in minus*. W praktyce korekty w KSeF realizowane są przede wszystkim poprzez wystawianie faktur korygujących w formie ustrukturyzowanej w KSeF. W artykule przedstawiamy kluczowe zagadnienia, stanowiące przewodnik, jak rozliczać faktury korygujące (*in minus*) z tytułu sprzedaży mediów, czyli np. energii i gazu wystawione w trybie: offline24, awaryjnym i niedostępności systemu.

1. Podstawowa zasada

Zgodnie z art. 29a ust. 13 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej na wystawionej fakturze z wykazanym podatkiem, dokonuje

eprasa.pl d4aa681afe

się za **okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej.**

2. Faktura inna niż ustrukturyzowana

Jeżeli podatnik wystawił **fakturę korygującą inną niż faktura ustrukturyzowana** – obniżenia podstawy opodatkowania w stosunku do podstawy określonej na wystawionej fakturze z wykazanym podatkiem dokonuje się **w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi, jeżeli podatnik wystawił fakturę korygującą inną niż faktura** (art. 29a ust. 13a ustawy o VAT).

3. Tryb offline 24, awaryjny, niedostępności systemu

Faktury korygujące *in minus* mogą być wystawiane w zależności od dostępności systemu KSeF w następujących trybach:

- offline24 – art. 106nda ust. 1 ustawy o VAT,
- awaryjnym – art. 106nf ust. 1 ustawy o VAT,
- trybie niedostępności systemu – art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT.

W przypadku gdy podatnik wystawił fakturę korygującą:

- w postaci faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1 ustawy o VAT (tzw. tryb offline24) lub art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT (tzw. tryb niedostępności systemu) na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT (czyli np. konsument lub podatnik zwolniony) i udostępnił ją temu nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF;
- w postaci faktury, o której mowa w art. 106nf ust. 1 ustawy o VAT (tzw. tryb awaryjny) i udostępnił ją nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF

– obniżenia podstawy opodatkowania w stosunku do podstawy określonej na wystawionej fakturze z wykazanym podatkiem można dokonać w rozliczeniu za okres, w którym podatnik przesłał fakturę korygującą do KSeF (art. 29a ust. 13b ustawy o VAT).

4. Udostępnienie faktury

Zgodnie z art. 29a ust. 13c ustawy o VAT, jeżeli podatnik wystawił fakturę korygującą w postaci faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1 lub art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT (czyli wszystkie z trzech analizowanych trybów) i udostępnił ją nabywcy przy użyciu KSeF, **obniżenia podstawy opodatkowania w stosunku do podstawy określonej na wystawionej fakturze z wykazanym podatkiem dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik przesłał fakturę korygującą do KSeF.**

5. Potwierdzenie otrzymania faktury

Równocześnie z art. 29a ust. 15 pkt 3 ustawy o VAT wynika, że warunku posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi, o którym mowa w ust. 13a, nie stosuje się w przypadku sprze-

eprasa.pl d4aa681afe

daży m.in. usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

We wszystkich trzech przypadkach (a więc w trybie offline24, trybie awaryjnym i trybie niedostępności systemu), **skoro nie nastąpiło udostępnienie faktury poza KSeF, wystawca będzie dokonywać korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego w okresie, w którym faktura została przesłana do KSeF.**

Dodatkowo w odniesieniu do faktur wystawianych zgodnie z art. 106nda ust. 1 ustawy o VAT (tzw. tryb offline24) oraz art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT (tzw. tryb niedostępności systemu) na rzecz nabywców będących podatnikami VAT – zgodnie z zasadami przewidzianymi dla wskazanego trybu offline i dla faktur wystawionych w okresie niedostępności KSeF – nabywca będący podatnikiem może otrzymać fakturę wyłącznie w KSeF. W odniesieniu do pozostałych faktur, dla których podatnik będzie obowiązany do ich wprowadzenia do KSeF, będzie możliwe zastąpienie potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę przydzielonym tej fakturze numerem identyfikującym ją w KSeF.

Dlatego gdy podatnik wprowadzi fakturę korygującą wystawioną poza KSeF do systemu KSeF i zostanie jej przydzielony numer identyfikujący fakturę w tym systemie, to **podatnik będzie mógł skorygować podatek należny *in minus* w okresie rozliczeniowym, w którym ten numer został przydzielony.** Jeżeli natomiast wcześniej podatnik uzyska potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę poza KSeF, korekta będzie mogła nastąpić w okresie rozliczeniowym otrzymania tego potwierdzenia.

Warunku posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi nadal nie będzie stosować się do przypadków określonych w art. 29a ust. 15 ustawy o VAT. Zatem warunek ten nie będzie stosowany m.in. w odniesieniu do usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

6. Wnioski końcowe

W odniesieniu do faktur korygujących zmniejszających, dotyczących sprzedaży wskazywanych towarów i usług (głównie chodzi o media), wystawionych w trybach, o których mowa w art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1 lub art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT i udostępnionych nabywcom przy użyciu KSeF, **korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik prześle fakturę korygującą do KSeF.**

W przypadku faktur korygujących wystawionych w ww. trybach, które zostaną udostępnione nabywcom poza KSeF, obniżenie podstawy opodatkowania i podatku należnego powinno nastąpić w okresie rozliczeniowym, w którym zostanie wystawiona faktura korygującą, tj. w dacie, o której mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, wskazanej na tej fakturze, tj. w polu P_1.

WAŻNE!

Data wystawienia faktury w trybie offline 24, w trybie niedostępności systemu oraz w trybie awaryjnym to data wskazana przez podatnika na tej fakturze, tj. w polu P_1 struktury logicznej FA.

Zaprezentowane stanowisko potwierdza m.in. interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 lutego 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.1108.2025.1.ALN), w której czytamy, *że w przypadku faktur korygujących wystawionych w ww. trybach offline, które zostały udostępnione nabywcom przy użyciu KSeF, korekty nie dokonuje się w rozliczeniu za okres wystawienia faktury korygującej*.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 29a ust. 13–13c, art. 29a ust. 15 pkt 3, art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1, art. 106nh 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 19 lutego 2026 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.1108.2025.1.ALN)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

eprasa.pl d4aa681afe

Jaki dokument powinna wystawić jednostka budżetowa niebędąca podatnikiem VAT z tytułu wynajmu powierzchni

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Jednostka budżetowa (sąd) z tytułu wynajmowania powierzchni pod usługi baru wystawia dokument księgowy – notę księgową. Jednostka nie jest podatnikiem VAT, ponieważ dochód z tego tytułu nie przekraczał w poprzednim roku kwoty uprawnionej do zwolnienia. Nabywcą jest osoba prowadząca działalność gospodarczą.
Pytania:
- czy nota księgowa jest prawidłowym dokumentem,
- czy jednostka powinna wystawiać fakturę,
- czy ewentualne faktury muszą być wystawiane w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF)?

RADA

Odpowiedzi na pytania zależą od przyjęcia lub odrzucenia stanowiska zajętego przez Ministerstwo Finansów odnośnie do rodzaju dokumentów, którymi podatnicy powinni dokumentować czynności zwolnione z podatku VAT.

UZASADNIENIE

Jednostka ze wskazanego wyżej problemu jest podatnikiem VAT, tyle że zwolnionym od tego podatku ze względu na korzystanie z tzw. zwolnienia podmiotowego (zwolnienie to od 1 stycznia 2026 r. obejmuje sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u którego wartość sprzedaży, z wyłączeniem podatku, nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240 tys. zł, jak również sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekracza, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, 240 tys. zł).

WAŻNE!

Od 1 stycznia 2026 r. zwolnienie podmiotowe z VAT przysługuje podatnikom posiadającym siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, jeżeli wartość sprzedaży:
- **nie przekroczyła w poprzednim i bieżącym roku 240 tys. zł,**
- **w przypadku nowych podatników nie przekracza tej kwoty w proporcji do okresu działalności.**

Jednocześnie należy wskazać, że obowiązkiem podatników jest dokumentowanie fakturami dokonywanej sprzedaży. Od zasady tej istnieją wyjątki, z których jeden dotyczy sprzedaży zwolnionej z VAT. Sprzedaż taka musi być bowiem dokumentowana fakturami tylko na żądanie nabywców (zob. art. 106b ust. 2 w zw. z art. 106b ust. 3 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Powoduje to, że jeżeli w przedstawionej sytuacji nabywcy towarów i usług nie żądają od podatnika zwolnionego z VAT wystawiania faktur, nie ma on obowiązku takich faktur wystawiać.

Nie ma przy tym przeszkód, aby w sytuacji braku żądania przez nabywcę wystawienia faktury sprzedaż zwolniona z podatku VAT była dokumentowana innym dokumentem niż faktura, np. rachunkiem czy notą księgową. Taka też dotychczas była praktyka.

eprasa.pl d4aa681afe

WAŻNE!

Zgodnie z art. 106b ustawy o VAT:

- **podatnik ma obowiązek wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż (art. 106b ust. 1 ustawy o VAT),**
- **w przypadku sprzedaży zwolnionej z VAT (np. zwolnienie podmiotowe) faktura jest obowiązkowa tylko na żądanie nabywcy (art. 106b ust. 2 i ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT).**

Jednakże Minister Finansów i Gospodarki w piśmie z 26 stycznia 2026 r., potwierdzając, że w przypadku braku żądania wystawienia faktury podatnik nie musi dokumentować czynności zwolnionej od VAT fakturą, wskazał jednocześnie, że właściwym dokumentem potwierdzającym taką czynność powinna być faktura (patrz: **PIŚMIENNICTWO**).

PIŚMIENNICTWO

W ustawie o VAT przewidziano pewne wyjątki, gdy podatnik nie ma obowiązku wystawienia faktury. Dotyczy to dokumentowania sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9, art. 113a ust. 1 ustawy lub wydanych do ustawy przepisów wykonawczych [art. 106b ust. 2 ustawy o VAT]. W takim przypadku tzw. podatnik zwolniony nie musi wystawić faktury, chyba że nabywca tego zażąda. Wystawienie faktury na żądanie nabywcy jest wymagane, jeśli żądanie to zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę [art. 106b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT]. *A contrario*, jeżeli żądanie zostało zgłoszone po terminie, wtedy podatnik nie ma obowiązku wystawienia faktury. W takim przypadku, na podstawie ustawy o VAT, nie ma obowiązku udokumentowania takiej transakcji. Jeśli jednak podatnik wystawi dokument, to dokumentem tym powinna być faktura, gdyż stanowi udokumentowanie czynności podlegającej opodatkowaniu VAT zgodnie ze wskazaną już wyżej argumentacją. [przypis red.]

Pismo Ministra Finansów i Gospodarki z 26 stycznia 2026 r., nr PT7.8165.6.2026.46

W ocenie autora, prezentowane stanowisko nie zasługuje na aprobatę, jednak jego funkcjonowanie w obrocie prawnym wymusza rozważenie, czy powinno zostać przyjęte, czy też odrzucone.

W zależności od przyjętej decyzji konsekwencje dla dokumentowania usług wynajmu są odmienne. Należy je rozpatrywać w dwóch odrębnych wariantach:

1) **przyjęcie** wskazanego stanowiska oznaczałoby, że nie jest prawidłowe dokumentowanie świadczonych usług wynajmu baru notami księgowymi. Dokumenty potwierdzające świadczenie tych usług powinny być w świetle tego stanowiska fakturami, które po objęciu jednostki obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF powinny być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF;
2) **odrzucenie** wskazanego stanowiska oznaczałoby, że dokumentowanie świadczenia przedmiotowych usług wynajmu baru za pomocą not księgowych jest dopuszczalne. Przy czym (jeśli przedmiotowe noty księgowe nie zawierają danych wymaganych dla faktur, a w konsekwencji są *de facto* fakturami) not po objęciu jednostki obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie trzeba będzie wystawiać przy użyciu KSeF ani przesyłać do KSeF.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 106b, art. 106ga 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

- pismo Ministra Finansów i Gospodarki z 26 stycznia 2026 r. (nr PT7.8165.6.2026.46)

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

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl d4aa681afe

Czy opłaty za zajęcia sportowe w JST korzystają ze zwolnienia z VAT

PROBLEM

Jednostka budżetowa pobiera opłaty za zajęcia treningowe. Czy opłaty te podlegają opodatkowaniu?

RADA

Jednostka samorządowa, której działalność nie jest nakierowana na osiąganie zysku, świadcząca na rzecz osób fizycznych usługi ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym, może w tym zakresie korzystać ze zwolnienia przedmiotowego z VAT.

UZASADNIENIE

Podstawa prawna zwolnienia

Na zasadzie wyjątku od powszechności opodatkowania podatkiem od towarów i usług ustawodawca przewidział w obowiązujących przepisach m.in. szereg zwolnień przedmiotowych z tego podatku. Jednym z nich jest przewidziane w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) zwolnienie dla usług ściśle związanych ze sportem lub wychowaniem fizycznym świadczonych przez kluby sportowe, związki sportowe oraz związki stowarzyszeń i innych osób prawnych, których celem statutowym jest działalność na rzecz rozwoju i upowszechniania sportu, pod warunkiem że:

- są one konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania wychowania fizycznego i uczestniczenia w nim,
- świadczący te usługi nie są nastawieni na osiąganie zysków,
- są one świadczone na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym.

Zwolnienie to nie obejmuje jednak m.in.:

- usług związanych z działalnością marketingową oraz reklamowo-promocyjną, wstępu na imprezy sportowe,
- usług odpłatnego prowadzenia statków przeznaczonych do uprawiania sportu i rekreacji,
- usług odpłatnego zakwaterowania związanych ze sportem lub wychowaniem fizycznym oraz
- usług wynajmu sprzętu sportowego i obiektów sportowych za odpłatnością.

Zakres zwolnienia a orzecznictwo TSUE

Przepis art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT stanowi implementację art. 132 ust. 1 lit. m dyrektywy 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Z orzecznictwa TSUE wynika, że należy interpretować go w ten sposób, że objęte są nim nie tylko usługi ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym, świadczone przez kluby sportowe, związki sportowe oraz związki stowarzyszeń i innych osób prawnych, których celem statutowym jest działalność na rzecz rozwoju i upowszechniania sportu, ale również tego typu usługi świadczone przez inne podmioty nienastawione na osiąganie zysku – przykładowo wyroki TSUE: z 16 października 2008 r. (sprawa C-253/07) oraz z 21 lutego 2013 r. (sprawa C-18/12).

Czy opłaty za zajęcia sportowe korzystają ze zwolnienia z VAT

Do zadań własnych gminy, wymienionych w ustawie z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, należą m.in. sprawy kultury fizycznej i turystyki, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych. Zadania te obejmują również wspieranie rozwoju sportu. W celu wykonywania zadań gmi-

eprasa.pl d4aa681afe

na może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami. Jak należy się domyślać, jednostka, o której mowa w treści pytania, jest podmiotem, za pośrednictwem którego gmina realizuje swoje zadanie własne i nie jest on nastawiony na osiąganie zysku. Takiemu wnioskowi nie stoi na przeszkodzie fakt, że zajęcia, które są prowadzone, mają charakter odpłatny. Zgodnie z ugruntowanym już poglądem prezentowanym przez sądy administracyjne, należy odróżnić zarobek do zysku, a odpłatny charakter świadczonych usług nie przesądza o zamiarze uzyskania tego drugiego.

WAŻNE!

Jednym z zadań własnych gminy jest wspieranie rozwoju sportu.

Oznacza to, że jednostka samorządowa, której działalność nie jest nakierowana na osiąganie zysku, jest uprawniona do zastosowania tego zwolnienia, jeśli świadczy usługi:

- ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym,
- konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania i uczestniczenia w wychowaniu fizycznym,
- na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym.

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie definiują pojęcia „sport". Jak wynika z wykładni prezentowanej przez TSUE, dla zastosowania omawianego zwolnienia nie jest wymagane, aby aktywność sportowa była podejmowana na określonym poziomie, na przykład zawodowym, ani też, aby ta aktywność była podejmowana w określony sposób, tj. regularnie lub w sposób zorganizowany, bądź w celu uczestniczenia w zawodach sportowych, jeśli jednak podejmowanie tej aktywności nie wpisuje się w ramy czystego wypoczynku i rozrywki.

W konsekwencji w sytuacji przedstawionej w pytaniu – gdy jednostka samorządowa świadczy usługi prowadzenia zajęć sportowych na rzecz osób fizycznych – możliwe jest zastosowanie zwolnienia z VAT, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT.

Pogląd ten został potwierdzony w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 27 października 2023 r. (nr 0112-KDIL1-2.4012.386.2023.2.AS).

© ℗

Podstawa prawna

- art. 43 ust. 1 pkt 32 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. 1203)
- art. 7 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)

Powołane orzecznictwo

- wyrok TSUE z 21 lutego 2013 r. (sprawa C-18/12)
- wyrok TSUE z 16 października 2008 r. (sprawa C-253/07)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 27 października 2023 r. (nr 0112-KDIL1-2.4012.386.2023.2.AS)

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

INFORAKADEMIA

Największa baza certyfikowanych wideoszkoleń

dla księgowych, kadrowych i biur rachunkowych

Sprawdź na stronie inforakademia.pl

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

eprasa.pl d4aa681afe

Naruszenie przepisów dotyczących terminu wykonania zadania, wskazanych w SWZ

PROBLEM

Regionalna izba obrachunkowa wykazała, że w umowie zawartej na podstawie ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp) przewidziano okres jej wykonania inny niż w SWZ i w ofercie. W SWZ termin był do 31 grudnia 2025 r., a w umowie wpisano do 31 stycznia 2026 r. Termin został więc przedłużony o 1 miesiąc, co w ocenie kontrolowanej jednostki było dopuszczalne – uwzględniając ryzyko warunków atmosferycznych. Czy popełniono błąd?

RADA

W świetle aktualnego stanu prawnego i podanego stanu faktycznego zarzuty ze strony RIO są prawnie uzasadnione. Oznacza to, że zamawiający, wydłużając termin wykonania zamówienia nawet o jeden miesiąc – w stosunku do terminu, jaki był przyjęty w SWZ oraz w ofercie, naruszył w istotny sposób Prawo zamówień publicznych. W tych okolicznościach nie ma również przesłanek do kwestionowania ustaleń kontroli RIO.

UZASADNIENIE

Z kontekstu podanego stanu faktycznego wynika, że okres wykonania umowy przyjęty w umowie w sprawie zamówienia publicznego okazał się inny aniżeli okres wykonania umowy przewidziany uprzednio w dokumentacji zamówienia, tj. w SWZ i w ofercie.

Na uwagę zasługuje tutaj m.in. art. 134 ust. 1 pkt 6 Pzp, z którego wynika, że SWZ zawiera co najmniej – **termin wykonania zamówienia.** Z kolei w art. 436 pkt 1 Pzp postanowiono, że umowa zawiera postanowienia określające w szczególności **planowany termin zakończenia usługi, dostawy lub robót budowlanych** oraz, w razie potrzeby, planowane terminy wykonania poszczególnych części usługi, dostawy lub roboty budowlanej, określone w dniach, tygodniach, miesiącach lub latach, chyba że wskazanie daty wykonania umowy jest uzasadnione obiektywną przyczyną.

WAŻNE!

Ustalenie terminu wykonania umowy (zamówienia) jest jednym z kluczowych elementów prowadzonego postępowania.

Z przepisów art. 434 i 435 Pzp wynika m.in., że umowę zawiera się na czas oznaczony. Zamawiający może zawrzeć umowę, której przedmiotem są świadczenia powtarzające się lub ciągłe, na okres dłuższy niż 4 lata, jeżeli wykonanie zamówienia w dłuższym okresie spowoduje oszczędności kosztów realizacji zamówienia w stosunku do okresu czteroletniego lub jest to uzasadnione zdolnościami płatniczymi zamawiającego lub zakresem planowanych nakładów oraz okresem niezbędnym do ich spłaty.

Ponadto na czas nieoznaczony może być zawierana umowa, której przedmiotem są dostawy:
1) wody za pomocą sieci wodno-kanalizacyjnej lub odprowadzanie ścieków do takiej sieci;
2) gazu z sieci gazowej;
3) ciepła z sieci ciepłowniczej;
4) licencji na oprogramowanie komputerowe.

W ocenie prawnej należy również uwzględnić ogólny art. 16 Pzp, który przewiduje, że zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób:
1) zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców;
2) przejrzysty;
3) proporcjonalny.

W orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej akcentowano m.in., że **zamawiający mają obowiązek zapewnienia wykonawcom takich samych szans zarówno na etapie formułowania wniosków lub ofert, jak i ich badania oraz oceny.** Nie

eprasa.pl d4aa681afe

jest możliwe stosowanie ulg, przywilejów, środków dyskryminujących wobec niektórych wykonawców i odmienne traktowanie pozostałych (por. wyrok KIO z 3 lutego 2025 r., sygn. akt KIO 5018/24).

Przywołanie przedmiotowych regulacji prawnych jest o tyle istotne, że nakładają one obowiązek dla zamawiającego zapewnienia spójności okresu wykonania umowy przyjętego w umowie w sprawie zamówienia publicznego z okresem wykonania umowy przewidzianym uprzednio w dokumentacji zamówienia, tj. w SWZ i w ofercie (patrz: **ORZECZNICTWO**).

ORZECZNICTWO

Kontrolujący ustalili, że zawarta w dniu 20.08.2024 r. umowa nr 130/2024 na realizację zamówienia przewidywała okres wykonania umowy różniący się od okresu określonego przez Zamawiającego w Specyfikacji Warunków Zamówienia. Natomiast termin wykonania umowy musi być wskazany wprost w umowie i jednocześnie odpowiadać temu terminowi wskazanemu w Specyfikacji Warunków Zamówienia. Zgodnie z zamieszczoną ofertą i Specyfikacją Warunków Zamówienia, termin realizacji zamówienia został ustalony do 31.10.2025 r. W umowie termin jej wykonania określono do 31.12.2025 r. (został zmieniony jeszcze przed zawarciem umowy).

Wystąpienie pokontrolne RIO we Wrocławiu z 9 lutego 2026 r., znak RIO.I.0820.17.2025

Zdaniem RIO, zamawiający, zmieniając pierwotny, określony w SWZ termin wykonania umowy (wydłużając go) w zawieranej z wykonawcą umowie, dopuścił się działania sprzecznego z wymaganym wzorcem przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców, co stanowiło naruszenie art. 134 ust. 1 pkt 6 oraz art. 436 pkt 1 w zw. z art. 16 Pzp.

©℗

Podstawa prawna

- art. 16, art. 134 ust. 1 pkt 6, art. 434, art. 435 art. 436 pkt 1 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1320; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)

Powołane orzecznictwo

- wyrok KIO z 3 lutego 2025 r. (sygn. akt KIO 5018/24)
- wystąpienie pokontrolne RIO we Wrocławiu z 9 lutego 2026 r. (znak RIO.I.0820.17.2025)

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

Spóźnione wezwanie o podmiotowe środki dowodowe

PROBLEM

Regionalna izba obrachunkowa podczas kontroli zarzuciła naszej jednostce (urząd miasta) wezwanie wykonawcy do złożenia podmiotowych środków dowodowych kilka dni po opublikowaniu zawiadomienia o wyborze najkorzystniejszej oferty. Czy urząd miasta faktycznie popełnił błąd?

RADA

W podanym stanie faktycznym i faktycznym ustalenia kontrolne RIO są prawnie uzasadnione. Wzywanie wykonawcy do złożenia podmiotowych środków dowodowych kilka dni po opublikowaniu zawiadomienia o wyborze najkorzystniejszej oferty, jest działaniem sprzecznym z ustawą z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp) i spóźnionym.

UZASADNIENIE

Podany stan faktyczny nawiązuje do tzw. podmiotowych środków dowodowych, a w tym kontekście

eprasa.pl d4aa681afe

ocena prawna wymaga uwzględnienia przepisów Prawa zamówień publicznych.

W art. 274 ust. 1 Pzp postanowiono, że **zamawiający wzywa wykonawcę, którego oferta została najwyżej oceniona, do złożenia w wyznaczonym terminie, nie krótszym niż 5 dni od dnia wezwania, podmiotowych środków dowodowych,** jeżeli wymagał ich złożenia w ogłoszeniu o zamówieniu lub dokumentach zamówienia, aktualnych na dzień złożenia podmiotowych środków dowodowych.

Zgodnie zaś z art. 274 ust. 2 Pzp, **jeżeli jest to niezbędne do zapewnienia odpowiedniego przebiegu postępowania o udzielenie zamówienia, zamawiający może na każdym etapie postępowania,** w tym na etapie składania ofert podlegających negocjacjom lub niezwłocznie po ich złożeniu, **wezwać wykonawców do złożenia wszystkich lub niektórych podmiotowych środków dowodowych,** jeżeli wymagał ich złożenia w ogłoszeniu o zamówieniu lub dokumentach zamówienia, aktualnych na dzień ich złożenia.

Ponadto, jeżeli zachodzą uzasadnione podstawy do uznania, że złożone uprzednio podmiotowe środki dowodowe nie są już aktualne, zamawiający może w każdym czasie wezwać wykonawcę lub wykonawców do złożenia wszystkich lub niektórych podmiotowych środków dowodowych, aktualnych na dzień ich złożenia.

W orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej akcentuje się w szczególności, że zamawiający wzywa do uzupełnienia podmiotowych środków dowodowych wykonawcę, którego oferta została oceniona najwyżej. Aby ustalić, która oferta została oceniona najwyżej, badaniu zamawiającego muszą podlegać wszystkie oferty złożone w postępowaniu (por. wyrok KIO z 11 maja 2023 r., sygn. akt KIO 1158/23).

Obowiązek wezwania do złożenia środków dowodowych

Krajowa Izba Odwoławcza wskazuje również, że obowiązek wezwania do złożenia, uzupełnienia lub poprawienia podmiotowych środków dowodowych dotyczy wyłącznie podmiotowych środków dowodowych wymaganych przez zamawiającego, do których złożenia, uzupełnienia lub poprawienia wykonawca był wezwany na podstawie art. 126 ust. 1 Pzp albo art. 274 ust. 1 Pzp.

Wezwanie wykonawcy do złożenia, uzupełnienia lub poprawienia podmiotowych środków dowodowych jest obowiązkiem zamawiającego, o czym świadczy słowo „wzywa", przy czym wezwanie to może być dokonywane tylko raz w stosunku do tego samego braku lub tego samego błędu. Wezwanie powinno przy tym precyzyjnie wskazywać powód wezwania, tj. konkretne braki lub uchybienia, jakich dopuścił się wykonawca, zakres koniecznych do przedłożenia oświadczeń lub dokumentów, a także określać termin, w jakim powinny być uzupełnione.

Przepisy Prawa zamówień publicznych nie wyjaśniają, w jakich przypadkach należy uznać, że podmiotowe środki dowodowe nie zostały złożone, poprawione lub uzupełnione (por. wyrok KIO z 4 kwietnia 2023 r., sygn. akt KIO 732/23).

Przywołane przepisy prawa dotyczą niewątpliwie procedury odnośnie do podmiotowych środków dowodowych. Tymczasem w **podanym stanie faktycznym czynność zamawiającego (wezwanie) została dokonana już po opublikowania informacji o wyborze najkorzystniejszej oferty.** Taki stan rzeczy wymaga dodatkowo nawiązania do innych przepisów – art. 252 i art. 253 Pzp.

ORZECZNICTWO

Wezwanie wykonawcy do złożenia podmiotowych środków dowodowych nastąpiło 3 dni po opublikowaniu zawiadomienia o wyborze najkorzystniejszej oferty. Zgodnie z art. 274 ust. 1 Prawa zamówień publicznych do złożenia podmiotowych środków dowodowych zamawiający wzywa wykonawcę, którego oferta została najwyżej oceniona i jest to etap poprzedzający wybór najkorzystniejszej oferty. Badanie oferty na podstawie żądanych podmiotowych środków dowodowych (tj. kwalifikacja podmiotowa wykonawcy) służy potwierdzeniu spełnienia przez wykonawcę warunków udziału w postępowaniu, co jest niezbędne do uznania oferty za najkorzystniejszą – str. 164 protokołu kontroli.

Wystąpienie pokontrolne RIO w Białymstoku z 2 lipca 2025 r., znak RIO.V.6001-1/25

© ℗

Podstawa prawna

- art. 126 ust. 1, art. 252, art. 253, art. 274 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1320; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)

Powołane orzecznictwo

- wyrok KIO z 11 maja 2023 r. (sygn. akt KIO 1158/23)
- wyrok KIO z 4 kwietnia 2023 r. (sygn. akt KIO 732/23)
- wystąpienie pokontrolne RIO w Białymstoku z 2 lipca 2025 r. (znak RIO.V.6001-1/25)

MARCIN NAGÓREK

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

eprasa.pl d4aa681afe

PRACA
I UBEZPIECZENIA

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

Kto może dostać świadectwo pracy po zmarłym urzędniku

Zmarł jeden z pracujących u nas urzędników. Przygotowaliśmy dla niego świadectwo pracy. Kto jest uprawniony do odbioru takiego dokumentu?

Świadectwo pracy po zmarłym urzędniku może odebrać jego małżonek albo osoby uprawnione do ubiegania się o rentę rodzinną po tym zmarłym. Jeśli okaże się, że nie ma takich osób, to dokument ten mogą też otrzymać spadkobiercy zmarłego pracownika. W każdym przypadku wymaga to jednak złożenia przez uprawnionych odpowiedniego wniosku.

Na jakich warunkach udziela się urlopu opiekuńczego na córkę

Urzędniczka chce wystąpić o urlop opiekuńczy na swoją córkę, która już z nią nie mieszka. Czy w takiej sytuacji urzędniczce należy się taki urlop?

Tak. W przypadku członków rodziny pracownika, który chce skorzystać z urlopu opiekuńczego, nie bierze się pod uwagę tego, czy zamieszkują oni w tym samym miejscu. Ta zasada dotyczy jednak tylko syna, córki, matki, ojca lub małżonka. W przypadku innych osób spoza tego kręgu Kodeks pracy wymaga już zamieszkiwania w tym samym gospodarstwie domowym.

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

Jak student może udokumentować staż pracy na umowie zleceniu

Pracownik naszego urzędu pracował w trakcie studiów na umowie zleceniu. Czy ZUS jest w stanie udokumentować taki staż pracy?

Nie. Zakład Ubezpieczeń Społecznych wystawia zaświadczenia tylko dotyczące okresów objętych ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi lub potwierdzające, że ubezpieczony opłacał składki na te ubezpieczenia. Dotyczy to też okresów, w których ubezpieczony był zgłoszony do ubezpieczenia zdrowotnego, bo korzystał z tzw. ulgi na start. Okresy wykonywania pracy na podstawie umowy zlecenia przez studentów przed ukończeniem 26. roku życia nie są objęte ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi. Pracownik musi je więc samodzielnie udokumentować, np. przedstawiając umowę zlecenia.

eprasa.pl d4aa681afe

Czy radny może otrzymywać dietę za czas choroby i innych nieobecności

Rada gminy nie może przyznać radnemu diety za nieobecność z powodu choroby, za pobyt w szpitalu czy absencji nieusprawiedliwionej – tak uważa m.in. Wojewoda Mazowiecki. Takie działanie przeczy istocie świadczenia, polegającej na zwrocie kosztów udziału w posiedzeniach czy komisjach organu.

Uchwała, w której ustalono, że radny może otrzymać dietę, mimo że był nieobecny, np. z powodu choroby, istotnie narusza prawo i powinna być wyeliminowana – tak wynika m.in. z dwóch rozstrzygnięć Wojewody Mazowieckiego: z 19 stycznia 2026 r. (znak sprawy WP-R.4131.2.2026) oraz z 2 lutego 2026 r. (znak sprawy WP-P.4131.1.2026). Wojewoda unieważnił w ten sposób w trybie nadzorczym kwestionowane paragrafy podjętych w grudniu 2025 r. uchwał rad gminnych.

Radny gminy oraz radny powiatu pełnią swoje funkcje społecznie, nie dostają z tego tytułu wynagrodzenia w rozumieniu prawa pracy. Przysługują im jednak diety i zwrot kosztów. Diety są ściśle limitowane. Maksymalny pułap miesięczny ustalają:

1) art. 24 ust. 4 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.),
2) art. 21 ust. 4 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym,
3) rozporządzenie Rady Ministrów z 27 października 2021 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługujących radnemu gminy,
4) rozporządzenie Rady Ministrów z 27 października 2021 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługujących radnemu powiatu.

Maksymalna dieta radnych (gminnego i powiatowego) nie może przekroczyć 2,4-krotności kwoty bazowej dla osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe, określonej w ustawie budżetowej na podstawie ustawy z 23 grudnia 1999 r. o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowe. Obecnie jest to 4644,62 zł (1935,26 zł x 2,4).

I tak, przykładowo, radnemu w gminie o liczbie mieszkańców:

1) powyżej 100 tys. – należą się diety w wysokości do 100% tak wyznaczonego maksymalnego poziomu,
2) od 15 tys. do 100 tys. – do 75% maksymalnego poziomu, tj. do 3483,49 zł miesięcznie,
3) poniżej 15 tys. – do 50% maksymalnego poziomu, tj. do 2322,31 zł miesięcznie.

O tym, ile konkretnie wynosi dieta radnego danej gminy czy powiatu, decyduje odpowiednio rada gminy i rada powiatu w uchwale, kierując się sprawowaną funkcją. Mimo licznego orzecznictwa na ten temat, wedle którego dieta praktycznie sprowadza się do wyrównania wydatków i strat spowodowanych wykonywaniem funkcji (np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 14 sierpnia 2019 r., sygn. akt IV SA/Po 401/19), wciąż dochodzi do nieprawidłowości w tym zakresie.

Nieobecny nie ponosi kosztów

W jednej z zakwestionowanych uchwał Rada Gminy w Borkowicach przyjęła, że radny zachowuje prawo do pełnej diety za czas absencji spowodowanej uzasadnionymi przypadkami losowymi (które nie zostały sprecyzowane) oraz udokumentowanej:

1) zaświadczeniem lekarskim o niezdolności do pracy,
2) decyzją właściwego organu o ustanowieniu kwarantanny lub izolacji,
3) zaświadczeniem o turnusie rehabilitacyjnym lub pobycie w sanatorium,
4) wezwaniem do osobistego stawiennictwa wystosowanym przez sąd, prokuraturę lub Policję.

eprasa.pl d4aa681afe

Ze wskazanych powodów dieta nie ulegała pomniejszeniu. Wskazane postanowienie wzbudziło jednak wątpliwości organu nadzoru, tj. Wojewody Mazowieckiego. Uważał je za wprost sprzeczne z art. 24 i 25 u.s.g., w myśl których radny ma obowiązek brać udział w pracach rady gminy i jej komisji oraz innych instytucjach samorządowych, do których został wybrany lub desygnowany. Dieta ma mu właśnie rekompensować wydatki związane z realizacją tych zadań. Wojewoda Mazowiecki przyznał przy tym, że owszem dopuszcza się ustanowienie diety ryczałtowej, ale tylko, pod warunkiem że w uchwale zostaną doprecyzowane zasady jej potrącania z tytułu nieobecności radnego na sesjach rady oraz na posiedzeniach komisji rady i ewentualnie w innych pracach. Powołał się przy tym na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 2 sierpnia 1999 r. (znak sprawy XXXIII/227/99).

Świadczenie pomimo nieobecności na sesji

Organowi nadzorczemu nie spodobały się również podobne klauzule w grudniowej uchwale Rady Gminy Nowy Duninów. Jedna z nich gwarantowała radnemu pełną dietę za brak udziału w posiedzeniu sesji lub komisji z powodu niedyspozycji zdrowotnej potwierdzonej zaświadczeniem lekarskim, jeśli uprzedzi o tym przewodniczącego organu najpóźniej do godz. 15 w dniu posiedzenia. Jednak uchwała poszła jeszcze dalej, zapewniając radnym pełne diety za miesiące, w których nie odbyły się żadne sesje gremium, posiedzenia komisji czy inne prace. Wojewoda unieważnił takie regulacje jako niedopuszczalne. Uzasadnił to tym, że dziś nie ma już wątpliwości, że dieta nie przysługuje radnemu, który nie uczestniczy w jej sesjach, posiedzeniach komisji czy innych pracach. Nie powinien jej więc pobierać również za czas zwolnienia lekarskiego oraz leczenia szpitalnego czy sanatoryjnego, a tym bardziej za miesiąc, w którym nie zrealizował żadnych czynności wynikających z jego mandatu.

Reasumpcja

Sposób określenia w uchwale diet radnych gminnych czy powiatowych to jeden z najbardziej popularnych tematów rozstrzygnięć nadzorczych. Dla przykładu, w rozstrzygnięciu z 23 stycznia 2025 r. (znak sprawy PNIK-I.4131.1040.2024) Wojewoda Łódzki stwierdził, że: *Niedopuszczalna jest sytuacja, gdy radny otrzymuje miesięcznie zryczałtowaną dietę, pomimo tego, że nie wykonuje swoich obowiązków i tym samym nie ponosi żadnych kosztów związanych z pełnieniem tej funkcji. Założenie odmienne, pozwalające na przyznanie swego rodzaju diety minimalnej, stanowiłoby zaprzeczenie jej rekompensacyjnego charakteru.*

Od lat wojewodowie kwestionują nadmierne rozdawnictwo w tym zakresie, a mimo tego wciąż zapadają uchwały podobne do opisanych. Dla przykładu, w rozstrzygnięciu z 12 lutego 2025 r. (znak sprawy PNIK-I.4131.43.2025) Wojewoda Łódzki skrytykował ustęp uchwały Rady Gminy w Sulejowie, gwarantujący pełną dietę radnemu nieobecnemu na posiedzeniu organu lub jej komisji z powodu powiadomienia go z uprzedzeniem krótszym niż 5 dni. ©℗

Podstawa prawna

- art. 25 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- art. 21 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- rozporządzenie Rady Ministrów z 27 października 2021 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługującej radnemu gminy (Dz.U. z 2021 r. poz. 1974)
- rozporządzenie Rady Ministrów z 27 października 2021 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługującej radnemu powiatu (Dz.U. z 2021 r. poz. 1975)

Powołane orzecznictwo

- wyrok WSA w Poznaniu z 14 sierpnia 2019 r. (sygn. akt IV SA/Po 401/19)

Powołane interpretacje

- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Mazowieckiego z 2 lutego 2026 r. (znak sprawy WP-P.4131.1.2026)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 23 stycznia 2025 r. (znak sprawy PNIK-I.4131.1040.2024)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Mazowieckiego z 19 stycznia 2026 r. (znak sprawy WP-R.4131.2.2026)
- uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 2 sierpnia 1999 r. (znak sprawy XXXIII/227/99)

RENATA MAJEWSKA
prawnik, ekspert z prawa pracy wynagrodzeń i ubezpieczeń społecznych, autorka licznych książek z tych dziedzin, doświadczony wykładowca

eprasa.pl d4aa681afe

Termin składania dokumentów w ogłoszeniu o naborze

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

PROBLEM

Czy są jakieś wymogi odnośnie do maksymalnego terminu na składanie dokumentów aplikacyjnych w ogłoszeniu o naborze publikowanym w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP)? Czy jednostka może sama ustalić taki termin?

RADA

Termin do składania dokumentów określony w ogłoszeniu o naborze publikowanym w BIP nie może być krótszy niż 10 dni od dnia opublikowania ogłoszenia w tymże biuletynie. Górna granica terminu nie została określona.

UZASADNIENIE

Nawiązanie stosunku pracy z pracownikiem samorządowym i zasady naboru na wolne stanowiska urzędnicze są objęte szczególną procedurą uregulowaną w przepisach ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (dalej: u.p.s.). Jednym z jej elementów jest ogłoszenie o wolnym stanowisku urzędniczym, w tym kierowniczym stanowisku urzędniczym, oraz o naborze kandydatów na to stanowisko. Przepisy przewidują, że umieszcza się je w BIP oraz na tablicy informacyjnej w jednostce, w której jest prowadzony nabór. Ustawodawca wskazał jasno, jakie informacje należy zamieścić w ogłoszeniu o naborze. Na podstawie art. 13 ust. 2 u.p.s. w tym katalogu znajdują się:

1) nazwa i adres jednostki,
2) określenie stanowiska,
3) określenie wymagań związanych ze stanowiskiem, zgodnie z opisem danego stanowiska, ze wskazaniem, które z nich są niezbędne, a które dodatkowe,
4) wskazanie zakresu zadań wykonywanych na stanowisku,
5) informacja o warunkach pracy na danym stanowisku,
6) informacja, czy w miesiącu poprzedzającym datę upublicznienia ogłoszenia wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w jednostce, w rozumieniu przepisów ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, wynosi co najmniej 6%,
7) wskazanie wymaganych dokumentów,
8) określenie terminu i miejsca składania dokumentów.

WAŻNE!

Nabór na wolne stanowiska urzędnicze odbywa się według sformalizowanej, uregulowanej ustawowo procedury.

W dalszych ustępach tej regulacji ustawodawca uszczegółowił przedstawione wcześniej zasady i wskazał również, że termin do składania dokumentów określony w ogłoszeniu o naborze, nie może być krótszy niż 10 dni od dnia opublikowania tego ogłoszenia w BIP. Jak z tego wynika, uregulowano jedynie dolną granicę, określając ją jako „termin nie krótszy niż 10 dni", a nie zakreślono granicy maksymalnej. Oznacza to, że w tym zakresie pracodawca ma zapewnioną dowolność.

Oczywiście w większości przypadków, gdy jest prowadzona rekrutacja na wolne stanowisko, wyznaczanie szczególnie długiego maksymalnego terminu nie ma uzasadnienia, należy jednak pamiętać o tym, że choć uregulowana przez ustawodawcę procedura naboru dotyczy wolnego stanowiska pracy, to nie oznacza to, że można uruchomić ją dopiero wtedy, gdy stanowisko jest już wolne.

W niektórych przypadkach, gdy odejście ze stanowiska jest planowane, np. w związku z przejściem na emeryturę, kierownik jednostki może, czy wręcz jest zobowiązany do rozpoczęcia procesu rekrutacji. W praktyce powszechnie przyjmuje się bowiem, że założenie, iż możliwość opublikowania ogłoszenia o naborze powstaje

eprasa.pl d4aa681afe

dopiero po zwolnieniu stanowiska, groziłoby zaburzeniem pracy jednostki i mogłoby naruszać ciągłość realizacji zadań na danym stanowisku pracy. W tego rodzaju przypadkach pracodawcy mogą więc korzystać z dowolności w zakreśleniu terminu maksymalnego na złożenie dokumentów.

©℗

Podstawa prawna

- art. 13 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)

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

Ile wynoszą kwoty wolne od potrąceń z zasiłków

Przy dokonywaniu potrąceń z zasiłków z ubezpieczenia społecznego, w ramach ochrony przed egzekucją, obok kwot granicznych stosuje się także kwoty wolne. Kwoty te podlegają corocznej waloryzacji od 1 marca, na zasadach określonych dla emerytur i rent. W artykule omówiono aktualnie obowiązujące kwoty wolne dla poszczególnych rodzajów ściąganych należności.

Egzekucja z zasiłków

Zasiłki z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa podlegają potrąceniom i egzekucji, zarówno sądowej, jak i administracyjnej, według zasad wynikających z przepisów ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ustawa emerytalna). Zgodnie z jej przepisami, z przysługującego ubezpieczonemu zasiłku mogą być potrącane m.in.:

1) sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na zaspokojenie: należności alimentacyjnych, należności z tytułu świadczeń z funduszu alimentacyjnego wypłaconych osobie uprawnionej na podstawie ustawy o pomocy osobom uprawnionym do alimentów, należności likwidatora funduszu alimentacyjnego powstałych z tytułu świadczeń alimentacyjnych wypłaconych na podstawie ustawy o funduszu alimentacyjnym oraz należności z tytułu wypłaconej zaliczki alimentacyjnej wypłaconych osobie uprawnionej na podstawie ustawy o postępowaniu wobec dłużników alimentacyjnych oraz zaliczce alimentacyjnej,
2) należności alimentacyjne potrącane na wniosek wierzyciela na podstawie przedłożonego przez niego tytułu wykonawczego,
3) sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne.

Pracodawca powinien dokonywać potrąceń w takiej kolejności, w jakiej zostały wymienione w art. 139 ust. 1 ustawy emerytalnej. Jeśli dokonuje potrąceń na zaspokojenie należności alimentacyjnych w trybie bezegzekucyjnym, to w pierwszej kolejności powinny one zaspokoić alimenty zaległe za okres wskazany w tytule wykonawczym – pod warunkiem złożenia przez wierzyciela oświadczenia, że alimenty te nie zostały w inny sposób uiszczone przez dłużnika (art. 139 ust. 4 ustawy emerytalnej).

Granice potrąceń i kwoty wolne

Przy egzekucji z zasiłków, podobnie jak z wynagrodzeń za pracę, obowiązują pewne ograniczenia. Potrącenia mogą być dokonywane w następujących granicach:

1) do wysokości 60% świadczenia w przypadku świadczeń alimentacyjnych egzekwowanych na mocy tytułów wykonawczych,
2) do wysokości 25% świadczenia w przypadku innych egzekwowanych należności.

eprasa.pl d4aa681afe

Maksymalną dopuszczalną kwotę do potrącenia (granicę) ustala się od zasiłku przed odjęciem zaliczki na podatek dochodowy (od kwoty brutto). Natomiast samego potrącenia dokonuje się z zasiłku po odliczeniu zaliczki PIT.

Jeśli natomiast chodzi o kwoty wolne od potrąceń, to konkretna kwota wolna jest przypisana do danego rodzaju potrącenia.

TABELA. Kwoty wolne od egzekucji sądowej i administracyjnej stosowane m.in. do zasiłków z ZUS, obowiązujące od 1 marca 2026 r. do 28 lutego 2027 r.

Rodzaj potrącenia	Wysokość kwot wolnych
sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na zaspokojenie należności alimentacyjnych wraz z kosztami i opłatami egzekucyjnymi oraz należności alimentacyjne potrącane na wniosek wierzyciela na podstawie przedłożonego przez niego tytułu wykonawczego	849,42 zł
sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne wraz z kosztami i opłatami egzekucyjnymi	1401,57 zł

Jeżeli po odliczeniu zaliczki z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych wysokość świadczenia okaże się niższa od kwoty wolnej, potrąceń w ogóle się nie dokonuje. Oznacza to w praktyce, że zaliczka na podatek dochodowy jako danina publicznoprawna jest zawsze pierwsza do zaspokojenia, bez względu na to, czy po tym odliczeniu świadczeniobiorcy pozostanie kwota odpowiadająca wolnej czy też niższa. Natomiast nigdy nie można dokonać żadnych innych potrąceń i egzekucji, gdy zasiłek po potrąceniu podatku jest równy bądź niższy od kwoty gwarantowanej.

Kwoty zasiłków wolne od potrąceń i egzekucji ustala się proporcjonalnie do wypłacanego świadczenia. Podane w **TABELI** kwoty mają bowiem zastosowanie do zasiłku przysługującego za cały miesiąc. Jeśli zasiłek jest należny za część miesiąca, kwotę wolną dzieli się przez 30 i mnoży przez liczbę dni zasiłku.

PRZYKŁAD 1

Przez cały marzec 2026 r. pracownik przebywał na zwolnieniu lekarskim. Złożył pracodawcy oświadczenie o wzorze PIT-2 w sprawie stosowania kwoty zmniejszającej podatek. Za marzec przysługuje mu zasiłek chorobowy w wysokości 4563,20 zł brutto. Jego wynagrodzenie wraz zasiłkami jest zajęte przez komornika z tytułu należności niealimentaycjnej. Potrącenie nie może przekroczyć 25% kwoty zasiłku (granica potrącenia). Obliczenia kwoty możliwej do potrącenia należy dokonać w następujący sposób:

Krok 1. Ustalenie granicy potrącenia:
- 4563,20 zł x 25% = 1140,80 zł;

Krok 2. Ustalenie kwoty wolnej od potrąceń:
- 1401,57 zł;

Krok 3. Ustalenie kwoty netto zasiłku:
- (4563 zł x 12%) – 300 zł = 247,56 zł; po zaokrągleniu 248 zł;
- 4563,20 zł – 248 zł = 4315,20 zł;

Krok 4. Ustalenie kwoty zasiłku po odliczeniu kwoty wolnej od potrąceń w celu obliczenia kwoty możliwej do potrącenia (przy zachowaniu granicy potrącenia):
- 4315,20 zł – 1401,57 zł = 2913,63 zł;
- 2913,63 zł > 1140,80 zł (granica potrącenia).

Pracodawca może dokonać potrącenia z zasiłku w wysokości 25% jego kwoty, tj. 1140,80 zł. Po potrąceniu pracownik otrzyma 3174,40 zł (4315,20 zł – 1140,80 zł). Kwota wolna zostaje zachowana.

PRZYKŁAD 2

Przez 12 dni marca 2026 r. pracownik z zajęciem komorniczym niealimentacyjnym chorował i przebywał na zwolnieniu lekarskim z powodu konieczności opieki nad chorym dzieckiem. Za marzec przysługuje mu zasiłek opiekuńczy w wysokości 1353,02 zł brutto. Potrącenie nie może przekroczyć 25% kwoty zasiłku. Rozliczenie zasiłku z podatku oraz potrąceń wygląda następująco (kwota zmniejszająca podatek została odliczona przy zaliczce od wynagrodzenia za przepracowaną część miesiąca):

Krok 1. Ustalenie granicy potrącenia:
- 1353,02 zł x 25% = 338,26 zł;

Krok 2. Ustalenie kwoty wolnej od potrąceń proporcjonalnie do okresu pobierania zasiłku:
- 1401,57 zł : 30 = 46,72 zł;
- 46,72 zł x 12 dni = 560,64 zł;

eprasa.pl d4aa681afe

Krok 3. Ustalenie kwoty netto zasiłku:
- 1353 zł x 12% = 162,36 zł; po zaokrągleniu 162 zł;
- 1353,02 zł – 162 zł = 1191,02 zł;

Krok 4. Ustalenie kwoty zasiłku po odliczeniu kwoty wolnej od potrąceń w celu obliczenia kwoty możliwej do potrącenia (przy zachowaniu granicy potrącenia):
- 1191,02 zł – 560,64 zł = 630,38 zł;
- 630,38 zł > 338,26 zł (granica potrącenia).

Pracodawca może dokonać potrącenia w wysokości 338,26 zł, zachowując obie kwoty ochronne. Po potrąceniu pracownik otrzyma 852,76 zł (1191,02 zł – 338,26 zł kwota potrącenia).

PRZYKŁAD 3

Pracownik ma zajęcie komornicze alimentacyjne na łączną kwotę ok. 6000 zł. Przez 5 dni kwietnia pracownik ten chorował i za kwiecień ma prawo do zasiłku chorobowego w wysokości 632,80 zł. Potrącenie nie może przekroczyć 60% kwoty zasiłku. Rozliczenie zasiłku z podatku oraz potrąceń wygląda następująco (brak prawa do kwoty zmniejszającej podatek):

Krok 1. Ustalenie granicy potrącenia:
- 632,80 zł x 60% = 379,68 zł;

Krok 2. Ustalenie kwoty wolnej od potrąceń proporcjonalnie do okresu pobierania zasiłku:
- 849,42 zł : 30 = 28,31 zł;
- 28,31 zł x 5 dni = 141,55 zł;

Krok 3. Ustalenie kwoty netto zasiłku:
- 633 zł x 12% = 75,96 zł; po zaokrągleniu 76 zł;
- 632,80 zł – 76 zł = 556,80 zł;

Krok 4. Ustalenie kwoty zasiłku po odliczeniu kwoty wolnej od potrąceń w celu obliczenia kwoty możliwej do potrącenia (przy zachowaniu granicy potrącenia):
- 556,80 zł – 141,55 zł = 415,25 zł;
- 415,25 zł > 379,68 zł (granica potrącenia).

Pracodawca może dokonać potrącenia w wysokości 379,68 zł, zachowując kwotę wolną. Po potrąceniu pracownik otrzyma 177,12 zł (556,80 zł – 379,68 zł).

Zbieg potrąceń

Jeśli pracownik ma dwa różne zajęcia, zazwyczaj jest to zajęcie alimentacyjne i niealimentacyjne, to potrącenia nie mogą przekraczać łącznie 60% kwoty świadczenia brutto. Trzeba wtedy również pamiętać o zachowaniu dwóch różnych kwot wolnych od potrąceń oraz o tym, że alimenty są potrącalne w pierwszej kolejności, przed pozostałymi wierzytelnościami.

PRZYKŁAD 4

Wobec pracownika została wszczęta egzekucja zarówno o alimenty (800 zł miesięcznie), jak i inne należności. W kwietniu pracownik chorował przez 14 dni i nabył prawo do zasiłku w kwocie 1548,26 zł. Potrącenie łączne nie może przekroczyć 60% kwoty zasiłku. Rozliczenie zasiłku z podatku oraz potrąceń wygląda następująco (kwota zmniejszająca podatek do odliczenia przy zaliczce od zasiłku – 64,56 zł; pozostałą z 300 zł kwotę odliczono przy zaliczce od wynagrodzenia za przepracowaną część miesiąca):

Krok 1. Ustalenie granicy potrącenia:
- 1548,26 zł x 60% = 928,96 zł;

Krok 2. Ustalenie kwoty wolnej od potrąceń z tytułu alimentów, proporcjonalnie do okresu pobierania zasiłku:
- 849,42 zł : 30 = 28,31 zł;
- 28,31 zł x 14 dni = 396,34 zł;

Krok 3. Ustalenie kwoty netto zasiłku:
- (1 48 zł x 12%) – 64,56 zł = 121,20 zł; po zaokrągleniu 121 zł;
- 1548,26 zł – 121 zł = 1427,26 zł;

Krok 4. Wyliczenie kwoty zasiłku po potrąceniu alimentów:
- 1427,26 zł – 800 zł = 627,26 zł.

Alimenty zostały zaspokojone, a kwota wolna zachowana. Można przejść do potrącenia niealimentacyjnego, przy czym z kwoty granicznej należy odjąć pobrane już alimenty, czyli: 928,96 zł – 800 zł = 128,96 zł;

Krok 5. Ustalenie kwoty wolnej od potrąceń z tytułu innych należności niż alimenty, proporcjonalnie do okresu pobierania zasiłku:
- 1401,57 zł : 30 = 46,72 zł;
- 46,72 zł x 14 dni = 654,08 zł.

Krok 6. Ustalenie kwoty możliwej do potrącenia (przy zachowaniu kwoty wolnej i granicy potrącenia):
- kwota zasiłku po odliczeniu alimentów tj. 627,26 zł jest niższa od kwoty wolnej – 654,08 zł, dlatego pracodawca nie może dokonać potrącenia na rzecz należności niealimentacyjnej.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 139–141 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1749; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 26)
- komunikat Prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z 17 lutego 2026 r. w sprawie kwoty najniższej emerytury i renty, dodatku pielęgnacyjnego i dodatku dla sierot zupełnych, kwot maksymalnych zmniejszeń emerytur i rent oraz kwot emerytur i rent wolnych od egzekucji i potrąceń (M.P. z 18 lutego 2026 r. poz. 220)

IZABELA NOWACKA

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

eprasa.pl d4aa681afe

Ile zarobią pracownicy samorządowi w 2026 r.

Rozporządzenie Rady Ministrów z 25 lutego 2026 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (dalej: rozporządzenie zmieniające) wprowadziło zmiany w tabelach płac dla osób zatrudnionych na podstawie wyboru, powołania oraz umowy o pracę. Zgodnie z jego zapisami, wzrosły zarówno maksymalne, jak i minimalne stawki wynagrodzeń. Rozporządzenie nowelizujące weszło w życie 17 marca 2026 r., ale pracodawcy muszą wyrównać pracownikom świadczenia należne od 1 stycznia 2026 r.

Pracownicy zatrudnieni na podstawie wyboru

W odniesieniu do pracowników samorządowych zatrudnionych na podstawie wyboru zmiana polega na podwyższeniu maksymalnego poziomu wynagrodzenia zasadniczego oraz maksymalnego poziomu dodatku funkcyjnego na poszczególnych stanowiskach.

Najwyraźniej widać to na przykładzie prezydenta m.st. Warszawy, dla którego maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego wzrósł z 11 300 zł do 12 030 zł, a maksymalny poziom dodatku funkcyjnego z 4116,54 zł do 4643 zł. W przypadku prezydenta miasta na prawach powiatu powyżej 300 tys. mieszkańców odpowiednie wartości wzrosły z 10 770 zł i 4100 zł do 11 650 zł i 4430 zł. Również w odniesieniu do wójta lub burmistrza w gminie do 15 tys. mieszkańców maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego wzrósł z 10 250 zł do 11 100 zł, a maksymalny poziom dodatku funkcyjnego z 3150 zł do 3400 zł.

Zmieniono także stawki dla stanowisk w dzielnicach m.st. Warszawy oraz dla tzw. pozostałych stanowisk, takich jak: wicemarszałkowie, pozostali członkowie zarządu województwa, wicestarostowie czy członkowie zarządu powiatu. Przykładowo wicemarszałek w województwie powyżej 3 mln mieszkańców ma obecnie maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego w wysokości 11 540 zł oraz maksymalny poziom dodatku funkcyjnego w wysokości 4640 zł, natomiast w województwie do 2 mln mieszkańców odpowiednio 10 750 zł i 3760 zł. Pozostali członkowie zarządu województwa w województwie do 2 mln mieszkańców mają obecnie pułapy wynoszące 9830 zł i 3090 zł, a wicestarosta w powiecie do 60 tys. mieszkańców – 9070 zł i 3090 zł. W praktyce oznacza to, że podwyżka objęła nie tylko najbardziej eksponowane funkcje, lecz całą siatkę stanowisk polityczno-zarządczych, dla których rozporządzenie wyznacza górne granice składników płacowych.

Pracownicy w województwie

Szczególnie interesująca jest zmiana dotycząca stanowisk wojewódzkich. W poprzednim stanie prawnym marszałkowie województw byli różnicowani zasadniczo według dwóch progów ludnościowych: powyżej 2 mln mieszkańców oraz do 2 mln mieszkańców. Rozporządzenie nowelizujące rozbudowało tę siatkę i wprowadziło trzy przedziały: powyżej 3 mln mieszkańców, powyżej 2 mln do 3 mln mieszkańców oraz do 2 mln mieszkańców. Taki sam trzystopniowy podział pojawia się następnie przy wicemarszałkach, pozostałych członkach zarządu województwa oraz skarbnikach województwa zatrudnionych na podstawie powołania.

Pracownicy zatrudnieni na podstawie powołania

Drugą dużą grupą objętą nowelizacją są pracownicy samorządowi zatrudnieni na podstawie powołania. W ich przypadku również podniesiono maksymalne poziomy wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego. Dla zastępcy prezydenta m.st. Warszawy wartości wzrosły z 10 430 zł i 4500 zł do 11 540 zł i 4640 zł. Dla zastępcy prezydenta miasta na prawach powiatu powyżej 300 tys. mieszkańców maksymalny poziom wynagrodze-

eprasa.pl d4aa681afe

nia zasadniczego wzrósł z 9730 zł do 10 840 zł, a dodatek funkcyjny z 4500 zł do 4550 zł. Z kolei dla zastępcy wójta lub burmistrza w gminie do 15 tys. mieszkańców pułapy wynoszą obecnie 9070 zł i 3090 zł, natomiast w gminie powyżej 100 tys. mieszkańców – 10 750 zł i 3760 zł. Także skarbnicy gmin, powiatów i województw otrzymali wyższe limity, przy czym sama konstrukcja załącznika zachowuje dotychczasowe odesłania do odrębnych przepisów w zakresie kwalifikacji dla tych stanowisk.

Właśnie w tej części widać ważną cechę nowelizacji: ustawodawca ingeruje przede wszystkim w kwoty, a nie w system wymagań kwalifikacyjnych. Załącznik Nr 2 do rozporządzenia Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych nadal zawiera kolumnę dotyczącą minimalnych wymagań kwalifikacyjnych, w tym wykształcenia i stażu pracy, lecz sens obecnej zmiany nie polega na ich przebudowie. Sedno sprowadza się do podwyższenia kwot maksymalnych.

Pracownicy zatrudnieni na podstawie umowy o pracę

Najszerszy praktyczny zasięg ma jednak zmiana dotycząca pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę. W ich przypadku rozporządzenie nowelizujące nie odnosi się do górnych limitów dla konkretnych stanowisk, lecz do minimalnego miesięcznego poziomu wynagrodzenia zasadniczego ustalonego w kategoriach zaszeregowania. Zmieniono całą tabelę od kategorii I do XX. W poprzednim stanie prawnym minimalna stawka w kategorii I wynosiła 4000 zł, w kategorii X – 4500 zł, a w kategorii XX – 6200 zł. Po nowelizacji wartości te wynoszą odpowiednio 4806 zł, 5030 zł i 6750 zł. Wzrosły także wszystkie pozostałe kategorie – od II, z poziomu 4050 zł do 4830 zł, aż po XIX, z poziomu 5900 zł do 6400 zł.

Rozporządzenie nowelizujące podwyższa zatem minimalne stawki wynagrodzenia zasadniczego w całej tabeli zaszeregowania. Najniższa z nich, przewidziana dla I kategorii, została określona na poziomie 4806 zł, a więc odpowiada wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego od 1 stycznia 2026 r. Ma to istotne znaczenie nie tylko z punktu widzenia konstrukcji przepisów płacowych, lecz także w praktyce ich stosowania, ponieważ oznacza, że wynagrodzenie zasadnicze przypisane do najniższej kategorii nie może zostać ustalone poniżej ogólnokrajowego minimum. Skala podwyżek nie jest w każdym przypadku identyczna, jednak co do zasady oscyluje wokół poziomu 3 proc., a w niektórych grupach go przekracza.

Obowiązek dostosowania płac

Zmiany mają szczególne znaczenie dla pracodawców samorządowych, ponieważ minimalne poziomy wynagrodzenia zasadniczego nie mają charakteru wyłącznie orientacyjnego. Wyznaczają one wiążącą dolną granicę płacy zasadniczej, której nie wolno naruszyć przy ustalaniu wynagrodzenia pracownika. W konsekwencji tam, gdzie dotychczasowe stawki pozostają niższe od nowych progów, konieczne będzie ich odpowiednie podwyższenie. W tym właśnie zakresie rozporządzenie nowelizujące wywoła dalej idące skutki niż zmiany dotyczące stanowisk obsadzanych na podstawie wyboru lub powołania, ponieważ tam przepisy jedynie zwiększają dopuszczalny poziom wynagrodzenia, natomiast tutaj w określonych sytuacjach prowadzą do obowiązku dostosowania płac. Z tego względu to właśnie ta część nowelizacji będzie najbardziej odczuwalna w bieżącym funkcjonowaniu urzędów i samorządowych jednostek organizacyjnych.

Podkreślić jednak należy, że nie ma obowiązku, aby minimalny poziom wynagrodzenia był określany w obowiązujących aktach wewnątrzzakładowych, takich jak układ zbiorowy pracy czy regulamin wynagradzania. Jeżeli jednak w aktach tych takie regulacje zostały wprowadzone, warto zadbać o to, by przewidziane w nich kwoty minimalne były aktualne oraz niesprzeczne z aktami wyższego rzędu. Nowe przepisy nie oznaczają zatem automatycznych podwyżek dla wszystkich pracowników samorządowych w jednakowej wysokości. Będą natomiast z pewnością impulsem do zmian regulacji wewnątrzzakładowych albo przynajmniej do zweryfikowania, czy taka potrzeba zachodzi.

Podjęcie uchwały

Wejście w życie rozporządzenia nowelizującego może powodować konieczność podjęcia stosow-

eprasa.pl d4aa681afe

nych uchwał dotyczących wynagrodzeń pracowników zatrudnionych na podstawie wyboru, takich jak wójt, burmistrz, prezydent miasta czy członkowie zarządu powiatu i województwa. Ich wynagrodzenia ustala bowiem odpowiednio rada gminy, rada powiatu albo sejmik województwa.

Regulamin wynagradzania może natomiast określać warunki płacowe wyłącznie dla pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę (art. 39 ust. 1 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych, art. 239 § 3 w zw. z art. 77^2 § 5 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). Akt ten nie może natomiast regulować warunków wynagradzania pracowników zarządzających w imieniu pracodawcy zakładem pracy, w rozumieniu art. 128 § 2 pkt 2 k.p., ani osób zarządzających zakładem pracy na innej podstawie niż stosunek pracy (art. 241^{26} § 2 w zw. z art. 77^2 § 5 k.p.).

Oznacza to, że niedopuszczalne jest zamieszczanie w regulaminie wynagradzania zasad wynagradzania następujących osób:
1) dyrektorów i ich zastępców albo kierowników i ich zastępców w urzędach i jednostkach samorządowych,
2) głównych księgowych,
3) członków zarządów jednostek – jeżeli dana jednostka ma zarząd kolegialny.

Z tego powodu pracownikom zatrudnionym na podstawie powołania, a więc: zastępcy wójta, burmistrza lub prezydenta miasta oraz skarbnikowi, wynagrodzenie ustala organ wykonawczy w drodze zarządzenia. © ℗

Podstawa prawna

- art. 39 ust. 1 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)
- art. 77^2 § 5, art. 239 § 3, art. 241^{26} 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)
- 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 2026 r. poz. 246)
- rozporządzenie Rady Ministrów z 25 lutego 2026 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. z 2026 r. poz. 246)

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

Kiedy wypłacić ekwiwalent za urlop

KSIĘGOWY BUDŻETU 2025

PROBLEM

W jakim terminie wypłacić ekwiwalent za urlop, jeśli pracownik kończy zatrudnienie np. 16 maja, a w jednostce wynagrodzenia są wypłacane zawsze do 10. dnia miesiąca?

RADA

Ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypoczynkowy należy wypłacić w terminie 10 dni od dnia rozwiązania stosunku pracy. Jeżeli ustalony w ten sposób termin wypłaty ekwiwalentu jest dniem wolnym od pracy, ekwiwalent należy wypłacić w dniu poprzedzającym ten dzień.

UZASADNIENIE

Zasady wypłaty ekwiwalentu pieniężnego za urlop zostały zmienione ustawą z 4 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa nowelizująca), która weszła w życie 27 stycznia 2026 r. W przypadku niewyko-

eprasa.pl d4aa681afe

rzystania przez pracownika przysługującego mu urlopu wypoczynkowego w całości lub w części z powodu rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy przysługuje mu ekwiwalent pieniężny – zasada taka wynika z art. 171 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.).

Przed wejściem w życie ustawy nowelizującej, 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. Prawidłowość takiego postępowania była potwierdzana w orzecznictwie. Taki pogląd przedstawił między innymi Sąd Najwyższy w wyroku z 29 marca 2001 r. (sygn. akt I PKN 336/00). Jednak w praktyce przestrzeganie tej zasady było w wielu przypadkach utrudnione. Pracodawcy musieli dokonywać przelewów poza przyjętym harmonogramem wypłat, a aby dotrzymać tak określonego terminu, wysokość ekwiwalentu trzeba było ustalać jeszcze przed ustaniem stosunku pracy, co w niektórych przypadkach doprowadzało do nieprawidłowości w obliczeniach. Żeby w przyszłości zapobiegać tego rodzaju niepotrzebnym komplikacjom do art. 171 k.p. dodano § 4 i 5, z których obecnie już jasno 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. Oznacza to, że w przedstawionym w treści pytania przypadku, gdy stosunek pracy zakończy się 16 maja, a w jednostce wypłata wynagrodzeń odbywa się z góry do 10. dnia miesiąca, wypłaty ekwiwalentu należy dokonać w terminie do 26 maja.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 171 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. 1 ustawy z 4 grudnia 2025 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 25)

Powołane orzecznictwo

- 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

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 d4aa681afe

POLECAMY

W następnych numerach Rachunkowości Budżetowej m.in.:

- Jak prawidłowo zaksięgować kaucję za butelki
- Gminne inwestycje w zakresie dróg publicznych a odliczenie VAT naliczonego
- Czy wójt może udostępnić skany umów o pracę pracowników urzędu gminy

W INFORLEX:

- Nowa klasyfikacja budżetowa – przygotowanie do wdrożenia, komentarze, narzędzi
- NOWOŚĆ! PORADNIK: Centralny Rejestr Umów JSFP
- NOWOŚĆ! PIT 2026. Komentarz

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 d4aa681afe

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

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 d4aa681afe

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 5 (605) 5 maja 2026

DODATEK

KADRY I PŁACE W SFERZE BUDŻETOWEJ

nr 5

Zatrudniane osób niepełnosprawnych w JST

Orzeczenia o stopniach niepełnosprawności 2

Obowiązki pracodawcy zatrudniającego osoby niepełnosprawne 3

Szczególne uprawnienia pracowników niepełnosprawnych 4

Obowiązkowe wpłaty na PFRON 10

Podsumowanie 12

9 771428 817662 19

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl d4aa681afe

Zatrudniane osób niepełnosprawnych w JST

Osoby z orzeczeniem o niepełnosprawności mają takie same prawa w zakresie podejmowania pracy jak każda inna osoba ubiegająca się o zatrudnienie. Pracodawca nie może dyskryminować pracowników, m.in. ze względu na niepełnosprawność (art. 11^3 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). Pracownikom posiadającym orzeczenie o niepełnosprawności przysługuje ponadto szereg dodatkowych uprawnień, wynikających z ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (dalej: u.r.z.n.).

Orzeczenia o stopniach niepełnosprawności

Zgodnie z przepisami ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, niepełnosprawność oznacza trwałą lub okresową niezdolność do wypełniania ról społecznych z powodu stałego lub długotrwałego naruszenia sprawności organizmu, w szczególności powodującą niezdolność do pracy.

Osobę niepełnosprawną wlicza się do stanu zatrudnienia osób niepełnosprawnych, począwszy od dnia przedstawienia pracodawcy orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność. Dotyczy to pierwszego orzeczenia.

Natomiast w przypadku przedstawienia pracodawcy kolejnego orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność osobę niepełnosprawną wlicza się do stanu zatrudnienia osób niepełnosprawnych, począwszy od dnia złożenia wniosku o wydanie orzeczenia, jeżeli z orzeczenia wynika, że w tym okresie osoba ta była niepełnosprawna, a wniosek o wydanie orzeczenia został złożony nie później niż w dniu następującym po dniu, w którym upłynął termin ważności poprzedniego orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność.

Jednakże bez względu na datę złożenia wniosku o wydanie kolejnego orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność, osobę niepełnosprawną wlicza się do stanu zatrudnienia osób niepełnosprawnych również w okresie do 3 miesięcy poprzedzających dzień przedstawienia pracodawcy kolejnego orzeczenia, jeżeli z treści tego orzeczenia wynika, że w tym okresie osoba ta była niepełnosprawna.

Wyróżnia się **trzy stopnie niepełnosprawności**, które mają znaczenie przy realizacji założeń wynikających z przepisów:
1) znaczny,
2) umiarkowany,
3) lekki.

Na równi z orzeczeniem wydanym przez powiatowe (lub wojewódzkie jako druga instancja) zespoły do spraw orzekania o niepełnosprawności traktuje się także orzeczenia wydane przez lekarza orzecznika ZUS, czyli orzeczenia o:
1) całkowitej niezdolności do pracy i niezdolności do samodzielnej egzystencji (utrata zdolności do wykonywania jakiejkolwiek pracy i naruszenie sprawności organizmu w stopniu powodującym konieczność stałej lub długotrwałej opieki i pomocy innej osoby w zaspokajaniu podstawowych potrzeb życiowych) ustalone na podstawie ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ustawa o emeryturach i rentach z FUS) traktowane są na równi z orzeczeniami o znacznym stopniu niepełnosprawności,
2) niezdolności do samodzielnej egzystencji ustalone na podstawie ustawy wymienionej w pkt 1 są traktowane na równi z orzeczeniami o znacznym stopniu niepełnosprawności,
3) całkowitej niezdolności do pracy, ustalone na podstawie ustawy wymienionej w pkt 1, są traktowane na równi z orzeczeniami o umiarkowanym stopniu niepełnosprawności,
4) częściowej niezdolności do pracy (utrata w znacznym stopniu zdolności do pracy zgodnej z poziomem posiadanych kwalifikacji) oraz celowości przekwalifikowania zawo-

eprasa.pl d4aa681afe

dowego w PUP, zgodnie z ustawą o emeryturach i rentach z FUS, są traktowane na równi z orzeczeniami o lekkim stopniu niepełnosprawności.

Obowiązki pracodawcy zatrudniającego osoby niepełnosprawne

Organizacja stanowiska pracy i innych pomieszczeń

Pracodawca zatrudniający pracowników niepełnosprawnych powinien zadbać o dostosowanie:
1) stanowisk pracy oraz dojść do nich – do potrzeb i możliwości tych pracowników wynikających ze zmniejszonej sprawności,
2) urządzeń higieniczno-sanitarnych oraz dojść do nich – do potrzeb i możliwości tych pracowników wynikających ze zmniejszonej sprawności, zgodnie z przepisami techniczno-budowlanymi. W tym zakresie to np. drzwi bez progów, zainstalowanie uchwytów i urządzeń wspomagających przy natryskach czy toalecie.

Jeżeli w budynku zakładu pracy są windy, to co najmniej jeden z dźwigów powinien być przystosowany do przewozu osób niepełnosprawnych.

Dodatkowe wymagania techniczne muszą spełniać także budynki, dojścia do nich (np. pochylnie zamiast schodów). Położenie drzwi wejściowych do budynku oraz kształt i wymiary pomieszczeń wejściowych powinny umożliwiać dogodne warunki ruchu osobom niepełnosprawnym. Furtki w ogrodzeniu przy budynkach użyteczności publicznej nie mogą utrudniać dostępu do nich osobom niepełnosprawnym poruszającym się na wózkach inwalidzkich. Szczegóły w tej materii zawiera rozporządzenie Ministra Infrastruktury z 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie.

Zgłoszenie w ZUS – kod tytułu do ubezpieczeń

Każda osoba objęta obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi podlega zgłoszeniu do ubezpieczeń społecznych. Obowiązek zgłoszenia do ubezpieczeń w ZUS osób będących pracownikami spoczywa na płatniku składek. Płatnik dokonuje zgłoszenia w terminie 7 dni od daty powstania obowiązku ubezpieczenia.

Jednym z elementów zgłoszenia do ubezpieczeń jest kod tytułu ubezpieczenia, który składa się z 6 znaków, oznaczających:
1) podmiot podstawowy wraz z rozszerzeniem (4 znaki),
2) ustalone bądź nieustalone prawo do emerytury lub renty (1 znak),
3) stopień niepełnosprawności (1 znak).

Ostatnia cyfra tytułu, tj. 1, 2, 3 lub 4 oznacza odpowiednio lekki, umiarkowany, znaczny stopień niepełnosprawności. Z kolei cyfra 4 wskazuje na osobę, która przedłożyła płatnikowi orzeczenie o niepełnosprawności wydawane osobom do 16. roku życia.

Pracodawca, który przyjmuje do pracy osobę niepełnosprawną, musi więc zgłosić ją do ubezpieczeń z właściwym kodem, w tym prawidłowym znakiem dotyczącym stopnia niepełnosprawności.

Jednak często zdarza się, że dopiero w trakcie trwania zatrudnienia pracownik staje się osobą niepełnosprawną lub zmienia mu się stopień niepełnosprawności (np. z lekkiego na umiarkowany). Taką zmianę należy zgłosić w ZUS.

O każdej zmianie danych wykazanych w zgłoszeniu, dotyczących tytułu ubezpieczenia oraz rodzajów ubezpieczeń i terminów ich powstania, płatnik składek musi powiadomić ZUS poprzez złożenie zgłoszenia wyrejestrowania i ponownego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, zawierającego prawidłowe dane.

Dlatego zmiana w zakresie stopnia niepełnosprawności jest zmianą tytułu ubezpieczenia, a to zobowiązuje płatnika do dokonania najpierw wyrejestrowania pracownika na druku ZUS ZWUA, a następnie ponownego zgłoszenia już z nowym kodem.

Generalnie, według ZUS, zmiany w kodzie tytułu ubezpieczenia dotyczącej stopnia niepełnosprawności dokonuje się z datą od następnego dnia po dniu, w którym pracownik dostarczył płatnikowi stosowne orzeczenie. Jednak dopuszczalne jest również zgłoszenie zmiany kodu tytułu ubezpieczenia od pierwszego dnia następnego miesiąca po miesiącu, w którym pracodawca otrzymał orzeczenie.

eprasa.pl d4aa681afe

PRZYKŁAD 1

Pracodawca zatrudnia pracownika niepełnosprawnego w stopniu lekkim, któremu kończy się ważność orzeczenia o stopniu niepełnoprawności z dniem 31 maja 2026 r. Pracownik nie będzie miał kolejnego orzeczenia. W związku z tym od 1 czerwca 2026 r. musi być zgłoszony w ZUS z nowym kodem. Dotychczas pracownik był zarejestrowany w ZUS z kodem 0110 0 1. Ostatnia cyfra informowała ZUS, że pracownik przedłożył pracodawcy orzeczenie o lekkim stopniu niepełnosprawności.

Mimo że pracownik nie uzyska kolejnego orzeczenia, nadal pozostaje w zatrudnieniu i jako pracownik podlega obowiązkowo wszystkim ubezpieczeniom ze stosunku pracy. Zmianie uległ od 1 czerwca jedynie kod tytułu ubezpieczenia z 0110 0 1 na 0110 0 0.

Jeżeli posiadanie orzeczenia o stopniu niepełnosprawności nie ma wpływu na zasady podlegania ubezpieczeniom społecznym lub zdrowotnemu albo na zasady finansowania składek na te ubezpieczenia, zmiana kodu tytułu do ubezpieczeń może być zgłaszana na bieżąco, tzn. od pierwszego dnia miesiąca, za który nie zostały jeszcze przekazane do ZUS dokumenty rozliczeniowe. Oznacza to, że pracownika należy wyrejestrować z ubezpieczeń na druku ZUS ZWUA z kodem 600 z dniem 1 czerwca i zgłosić ponownie, z tą samą datą, tym razem z nowym kodem wskazującym na pracownika bez orzeczenia.

Szczególne uprawnienia pracowników niepełnosprawnych

Osobie niepełnosprawnej przysługują uprawnienia pracownicze odpowiednio od dnia, od którego osoba ta została wliczona do stanu zatrudnienia osób niepełnosprawnych, czyli np. w przypadku pierwszego orzeczenia – od dnia przedłożenia go pracodawcy.

Czas pracy

Czas pracy osoby niepełnosprawnej nie może przekraczać 8 godzin na dobę i 40 godzin tygodniowo. Dotyczy to osób z lekkim stopniem niepełnosprawności. Natomiast czas pracy osoby niepełnosprawnej zaliczonej do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności nie może przekraczać 7 godzin na dobę i 35 godzin tygodniowo. Tygodniowe normy czasu pracy obowiązujące pracowników niepełnosprawnych należy więc uznać za sztywne, a nie przeciętne jak u pracowników sprawnych.

Osoba niepełnosprawna nie może być zatrudniona w porze nocnej i w godzinach nadliczbowych.

Jednak wskazane ograniczenia co do czasu pracy, w tym norm czasu pracy, nie dotyczą:

1) osób zatrudnionych przy pilnowaniu oraz
2) gdy, na wniosek osoby zatrudnionej lekarz przeprowadzający badania profilaktyczne pracowników lub w razie jego braku lekarz sprawujący opiekę nad tą osobą, wyrazi na to zgodę.

Koszty badania profilaktycznego ponosi pracodawca.

Zgodnie z przepisami Kodeksu pracy, jeżeli dobowy wymiar czasu pracy pracownika wynosi co najmniej 6 godzin, to pracownik ma prawo do płatnej przerwy w pracy, wliczanej do czasu pracy, trwającej co najmniej 15 minut. Osoba niepełnosprawna, bez względu na stopień niepełnosprawności, ma prawo do dodatkowej przerwy w pracy na gimnastykę usprawniającą lub wypoczynek. Czas tej przerwy wynosi 15 minut, jest wliczany do czasu pracy i jest odpłatny.

Niższe normy czasu pracy a wynagrodzenie

Stosowanie obniżonych norm czasu pracy nie może powodować zmniejszenia wysokości wynagrodzenia wypłacanego w stałej miesięcznej wysokości. Natomiast godzinowe stawki wynagrodzenia zasadniczego, odpowiadające osobistemu zaszeregowaniu lub zaszeregowaniu wykonywanej pracy, przy przejściu na niższe normy czasu pracy, ulegają podwyższeniu w stosunku, w jakim pozostaje dotychczasowy wymiar czasu pracy do tych norm.

Powyższe zasady wynagradzania dotyczą wszystkich pracowników niepełnosprawnych, niezależnie od tego, czy rozpoczynają pracę, będąc osobami niepełnosprawnymi, czy też uzyskują ten status w trakcie zatrudnienia.

Oznacza to, że przy wynagrodzeniu w stałej stawce miesięcznej zmiana norm czasu pracy, np. w trakcie miesiąca, nie wpłynie na jego wysokość. Za taki miesiąc pracownik w ten sposób wynagradzany powinien otrzymać pensję w dotychczasowej wysokości.

eprasa.pl d4aa681afe

Co innego, gdy pracownik jest zatrudniony w godzinowym systemie wynagradzania. W takiej sytuacji pracodawca powinien odpowiednio podwyższyć stawkę za godzinę pracy tak, by wynagrodzenie za miesiąc przejścia na niższe normy i następne miesiące nie było niższe z powodu przejścia na 7-godzinną normę dobową (patrz: **PRZYKŁAD 2**)

PRZYKŁAD 2

Pracownik z umiarkowanym stopniem niepełnosprawności do 9 kwietnia pracował po 8 godzin dziennie, a od 10 kwietnia – po 7 godzin. Jest wynagradzany stawką 32 zł/godz. Przy 8-godzinnej normie wymiar czasu pracy w kwietniu wynosi 21 dni, czyli 168 godzin (21 dni x 8 godz.), a przy 7-godzinnej – 147 godzin (21 dni x 7 godz.). Jednak skoro zmiana normy zaszła w trakcie miesiąca, należy osobno obliczyć wynagrodzenie za okres od 1 do 9 kwietnia i od 10 do 30 kwietnia.

Obliczanie wynagrodzenia za kwiecień:

Krok 1. Ustalenie wynagrodzenia za pierwszą część miesiąca: liczbę godzin przepracowanych od 1 do 9 kwietnia należy pomnożyć przez stawkę 32 zł:

- (6 dni x 8 godzin) x 32 zł = 1536 zł.

Krok 2. Ustalenie wynagrodzenia za drugą część miesiąca: liczbę godzin przepracowanych od 10 do 30 kwietnia należy pomnożyć przez podwyższoną stawkę za godzinę pracy; przy czym można ją wyliczyć na co najmniej trzy sposoby:

1) na podstawie wynagrodzenia dziennego – (8 godz. x 32 zł) : 7 godz. = 36,57 zł,
2) z zastosowaniem wskaźnika stanowiącego stosunek dotychczasowej normy do normy skróconej (sposób wynikający wprost z ustawy o rehabilitacji) – 8 : 7 = 1,143 zł i przeliczeniem stawki godzinowej: 32 zł x 1,143 zł = 36,57 zł lub
3) z dotychczasowego wynagrodzenia, tj. uzyskanego według 8-godzinnej normy – za okres 10–30 kwietnia wynagrodzenie wyniosłoby: 120 godz. (15 dni x 8 godz.) x 32 zł = 3840 zł; przy obniżonej normie stawka powinna wynieść: 3840 zł : 105 godz. (15 dni x 7 godz.) = 36,57 zł.

Wynagrodzenie za drugą część kwietnia wynosi więc 3839,85 zł (105 godz. x 36,57 zł). Łączne wynagrodzenie to kwota 5375,85 zł (1536 zł + 3839,85 zł), przy czym można je zaokrąglić w górę do 5376 zł. Wynagrodzenie to nie będzie wówczas odbiegało od tego, które pracownik uzyskałby, gdyby cały kwiecień pracował po 8 godzin (168 godz. x 32 zł = 5376 zł).

Urlop i ekwiwalent

W przypadku gdy w trakcie roku kalendarzowego pracownik przedłożył orzeczenie o stopniu niepełnosprawności, jego norma dobowa obniża się z 8 do 7 godzin. Zmiana normy dobowej pracownika nie ma jednak wpływu na sam wymiar urlopu. Przepisy Kodeksu pracy wprost nie regulują sposobu ustalania liczby godzin urlopu w razie zmiany normy dobowej czasu pracy w trakcie roku kalendarzowego, przy jednoczesnym pozostawaniu w tym samym wymiarze czasu pracy. Jednak urlop należy przeliczyć na godziny, stosując zarówno normę 8-godzinną, jak i 7-godzinną.

PRZYKŁAD 3

Pracownik dostarczył 17 kwietnia 2026 r. orzeczenie o umiarkowanym stopniu niepełnosprawności. Od tego dnia jego norma czasu pracy uległa skróceniu z 8 do 7 godzin. Pracownik ma prawo do 26 dni urlopu. Umowa o pracę na czas określony rozwiąże się z końcem października 2026 r. Za okres od stycznia do kwietnia należy ustalić urlop proporcjonalnie i będzie to 9 dni, które należy następnie przemnożyć przez 8 godzin, a potem za resztę roku, tj. od maja do października, ustalić liczbę godzin urlopu według krótszej normy dobowej.

Kwiecień należy zaokrąglić do pełnego miesiąca z normą 8 godzin, ponieważ według tej normy pracownik w kwietniu dłużej pracował.

Obliczanie wymiaru urlopu:

1. Urlop proporcjonalny za okres styczeń–kwiecień:
   - 4/12 z 26 dni = 9 dni,
   - 9 dni x 8 godz. = 72 godz.
2. Do 22 dni urlopu proporcjonalnego (10/12 x 26 dni) brakuje jeszcze 13 dni (6/12 z 26 dni za okres maj–październik), które mnożymy przez 7 godzin, czyli 13 dni x 7 godz. = 91 godz.

eprasa.pl d4aa681afe

Razem urlop za ten rok wynosi 163 godziny. Jeśli pracownik miałby jeszcze prawo do urlopu zaległego za lata poprzednie, to do tej puli należy doliczyć ten urlop, przy czym do urlopu zaległego należy stosować poprzednią normę czasu pracy, czyli 8 godzin.

Warto też rozważyć kwestię obliczenia ewentualnego ekwiwalentu za urlop wypoczynkowy w razie przejścia na niższą normę czasu pracy i zwaloryzowania stawki wynagrodzenia (patrz **PRZYKŁAD 4**).

PRZYKŁAD 4

Z końcem kwietnia 2026 r. pracownikowi niepełnosprawnemu w stopniu umiarkowanym, o którym mowa w PRZYKŁADZIE 3, skończy się umowa o pracę na pełen etat. Pracownik ma prawo do urlopu wypoczynkowego w wymiarze 26 dni. W styczniu br. wykorzystał 3 dni, tj. 24 godziny. Zanim zostanie obliczony sam ekwiwalent, najpierw należy ustalić, za ile godzin przysługuje. Zatrudnienie kończy się 30 kwietnia 2026 r., więc wymiar urlopu proporcjonalnego wynosi 9 dni (4/12 z 26 dni; po zaokrągleniu do pełnych dni). Z tej puli pracownik wybrał już 3 dni, zatem za 6 dni należy się równoważnik w pieniądzu. Ekwiwalent przysługuje jednak po przeliczeniu na godziny. Na moment obliczania ekwiwalentu norma wynosi już 7 godzin, a więc należy go ustalić za 42 godziny (6 dni x 7 godz.).

Podstawę wymiaru ekwiwalentu należy obliczyć, dokonując przeliczenia wynagrodzeń wypłaconych w styczniu, lutym i marcu 2026 r., stosownie do zmian wynikających z obniżenia normy dobowej w kwietniu, czyli w miesiącu nabycia prawa do ekwiwalentu. W tym celu należy ponownie ustalić wynagrodzenia, stosując nową normę i stawkę za godzinę:

1) marzec – 154 godz. x 36,57 zł = 5631,78 zł;
2) luty – 140 godz. x 36,57 zł = 5119,80 zł;
3) styczeń – 119 godz. (liczba godzin przepracowanych po odliczeniu 3 dni (24 godzin) urlopu wypoczynkowego) x 36,57 zł = 4351,83 zł.

Wynagrodzenie łącznie wynosi 15 103,41 zł.

Uzupełnienie wynagrodzenia zmiennego:

- 15 103,41 zł : 59 dni = 255,99 zł;
- 255,99 zł x 62 dni = 15 871,38 zł.

Średnie wynagrodzenie miesięczne wynosi 5290,46 zł (15 871,38 zł : 3 m-ce).

Obliczenie ekwiwalentu:

- 5290,46 zł : 20,92 zł (współczynnik urlopowy w 2026 r. dla pełnego etatu) = 252,89 zł;
- 252,89 zł : 7 godz. (skrócona norma dobowa) = 36,13 zł;
- 36,13 zł x 42 godz. = 1517,46 zł – należny ekwiwalent.

Dodatkowy urlop wypoczynkowy

Osobie zaliczonej do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności przysługuje dodatkowy urlop wypoczynkowy w wymiarze 10 dni roboczych w roku kalendarzowym. Prawo do pierwszego urlopu dodatkowego osoba ta nabywa po przepracowaniu jednego roku po dniu zaliczenia jej do jednego z tych stopni niepełnosprawności. Prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego pracownik nabywa w dniu, w którym upływa termin rocznego zatrudnienia z danym stopniem niepełnosprawności. Przez dzień zaliczenia do stopnia niepełnosprawności należy rozumieć dzień posiedzenia zespołu do spraw orzekania o niepełnosprawności.

Przy czym jeżeli pracownik miał już wcześniejsze, krótsze okresy zatrudnienia, to podlegają one sumowaniu, bowiem nie chodzi tu o ciągłość zatrudnienia u jednego pracodawcy, lecz o łączny, roczny staż pracy. Rok pracy należy rozumieć jako 365 dni.

Należy więc sprawdzić, jaka jest data wydania orzeczenia, ustalić, kiedy mija rok zatrudnienia i jeśli pracownik nabył prawo do pierwszego dodatkowego urlopu, to w tym roku należy tego urlopu udzielić w całości, niezależnie od tego, że np. potem orzeczenie już straciło ważność.

PRZYKŁAD 5

Orzeczenie wydano 3 czerwca 2025 r. Pracownikowi minął rok zatrudnienia 3 czerwca 2026 r. i tego dnia nabywa prawo do dodatkowego urlopu w pełnym wymiarze, tj. 10 dni. W 2027 r. pracownik już nie miałby prawa do tego urlopu, gdyby nie zostało wydane kolejne orzeczenie. Osoba, która raz nabyła prawo do dodatkowego urlopu, zachowuje do niego prawo, nawet gdy zmieni pracodawcę.

eprasa.pl d4aa681afe

Urlop dodatkowy nie przysługuje osobie uprawnionej do urlopu wypoczynkowego w wymiarze przekraczającym 26 dni roboczych lub do urlopu dodatkowego na podstawie odrębnych przepisów (np. pracownicy socjalni).

Jeżeli wymiar urlopu dodatkowego na podstawie odrębnych przepisów jest niższy niż 10 dni roboczych, zamiast tego urlopu przysługuje urlop dodatkowy z tytułu niepełnoprawności.

W przypadku nabycia prawa do dodatkowego urlopu w trakcie roku kalendarzowego stosuje się zasady obowiązujące przy urlopie uzupełniającym, a zatem urlop ten nie będzie podlegał proporcjonalnemu obniżeniu do okresu, w którym pracownik nie miał do niego prawa.

Pierwszy dodatkowy urlop przysługuje w pełnym 10-dniowym wymiarze, niezależnie od tego, kiedy w danym roku kalendarzowym pracownik uzyskał to uprawnienie. Nawet jeśli byłby to grudzień, to i tak wymiar wynosi 10 dni. Prawo do kolejnego, specjalnego urlopu wypoczynkowego pracownik nabywa z dniem 1 stycznia każdego roku kalendarzowego, w którym pozostaje w zatrudnieniu. Łączny wymiar rocznego urlopu wynosi wówczas odpowiednio 30 (20 dni + 10 dni) lub 36 dni (26 dni + 10 dni). Wymiar urlopu dla pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy ustala się proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy tego pracownika, biorąc za podstawę wymiar urlopu 20 lub 26 dni, przy czym niepełny dzień urlopu zaokrągla się w górę do pełnego dnia.

Do rozliczania i udzielania tego dodatkowego urlopu stosuje się analogiczne zasady jak do urlopu, o którym mowa w Kodeksie pracy, w tym w zakresie ustalania urlopu proporcjonalnego w razie, gdy zatrudnienie trwa krócej niż rok. Przyjmuje się, że urlop ten powinien być jednak obliczany osobno, a nie łącznie z urlopem „kodeksowym" (stanowisko PIP z 25 maja 2017 r., znak sprawy BON-I.52313.51.2017.AK).

Należy podkreślić, że dodatkowy urlop wypoczynkowy może stać się urlopem zaległym, jeśli pracownik dostarczył pracodawcy orzeczenie z opóźnieniem, a nabył prawo do tego urlopu po przepracowaniu roku z danym stopniem niepełnosprawności. Aktualny w tym zakresie jest bowiem wyrok Sądu Najwyższego z 29 czerwca 2005 r. (sygn. akt II PK 339/04, OSNP 2006/9-10/150), zgodnie z którym: *prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego przysługuje pracownikowi zaliczonemu do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności, choćby nie wystąpił do pracodawcy o przyznanie takiego urlopu. Prawo do dodatkowego urlopu wypoczynkowego powstaje z mocy prawa, niezależnie od woli stron stosunku pracy, a brak wiedzy pracodawcy jedynie wyłącza możliwość przypisania mu zawinienia w zakresie nieudzielania urlopu wypoczynkowego. (...).*

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 d4aa681afe

Do urlopu dodatkowego ma zastosowanie standardowy okres przedawnienia z Kodeksu pracy, wynoszący 3 lata od dnia, w którym roszczenie stało się wymagalne.

Zwolnienie od pracy na specjalistyczne badania i turnusy rehabilitacyjne

Osoba o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności ma prawo do zwolnienia od pracy z zachowaniem prawa do wynagrodzenia w wymiarze do 21 dni roboczych w celu:

1) uczestniczenia w turnusie rehabilitacyjnym, nie częściej niż raz w roku, na wniosek lekarza, pod którego opieką znajduje się ta osoba,
2) wykonania badań specjalistycznych, zabiegów leczniczych lub usprawniających, a także w celu uzyskania zaopatrzenia ortopedycznego lub jego naprawy, jeżeli czynności te nie mogą być wykonane poza godzinami pracy.

Wynagrodzenie za czas obu zwolnień od pracy oblicza się jak ekwiwalent pieniężny za urlop wypoczynkowy.

Ustawodawca zaznaczył jednak, że łączny wymiar urlopu dodatkowego i zwolnienia od pracy z tytułu wyjazdu na turnus rehabilitacyjny nie może przekroczyć 21 dni roboczych w roku kalendarzowym. Zatem w limicie 21 dni mieści się zarówno zwolnienie na turnus, jak i dodatkowy urlop z tytułu niepełnosprawności. Przykładowo nie dojdzie do przekroczenia 21 dni, jeśli pracownik pełnoetatowy wykorzysta 10-dniowy urlop dodatkowy i odbędzie dwutygodniowy turnus (10 dni roboczych). Należy podkreślić, że udzielenie zwolnienia od pracy i ekstra urlop to dwa odrębne uprawnienia tzn. pracownik, który wyjeżdża na turnus rehabilitacyjny, nie korzysta w tym czasie z urlopu wypoczynkowego.

Pracodawca udziela osobie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności zwolnienia od pracy na podstawie wniosku lekarza sprawującego opiekę nad tą osobą o skierowanie na turnus rehabilitacyjny. Wniosek lekarza określa rodzaj turnusu i czas jego trwania. Pracownik przedstawia skierowanie pracodawcy w takim terminie, który umożliwi zapewnienie normalnego toku pracy w zakładzie.

Podstawą wypłaty wynagrodzenia za czas zwolnienia jest przedłożony pracodawcy dokument, który potwierdza pobyt na turnusie, wystawiony przez organizatora turnusu (np. faktura VAT).

Wynagrodzenie za czas zwolnienia od pracy zarówno na turnus, jak i na specjalistyczne badania, oblicza się jak ekwiwalent pieniężny za urlop wypoczynkowy. Oznacza to konieczność ustalenia podstawy wymiaru wynagrodzenia, zarówno ze składników w stałej miesięcznej wysokości, jak i składników zmiennych przysługujących za okresy nie dłuższe niż jeden miesiąc i za okresy dłuższe niż jeden miesiąc. Składniki zmienne należy przyjąć w średniej miesięcznej wysokości. W celu obliczenia podstawy wynagrodzenia za czas zwolnienia należy zsumować miesięczne składniki, tj.:

1) wynagrodzenie określone w stałej stawce miesięcznej – w wysokości należnej w miesiącu nabycia prawa do wynagrodzenia za zwolnienie od pracy w celu uczestnictwa w turnusie lub odbywania badań;
2) wynagrodzenie zmienne w przeciętnej wysokości:
   a) przysługujące za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc, wypłacone w okresie 3 miesięcy bezpośrednio poprzedzających miesiąc nabycia prawa do omawianego wynagrodzenia,
   b) przysługujące za okresy dłuższe niż 1 miesiąc, wypłacone w okresie 12 miesięcy bezpośrednio poprzedzających miesiąc nabycia prawa do wynagrodzenia za czas zwolnienia.

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl d4aa681afe

Tak ustaloną sumę miesięcznych wynagrodzeń dzieli się przez tzw. współczynnik ekwiwalentowy, aby otrzymać wynagrodzenie za jeden dzień zwolnienia. Ową dniówkę należy podzielić przez liczbę odpowiadającą dobowej normie czasu pracy obowiązującej pracownika, a następnie tak otrzymane wynagrodzenie za jedną godzinę zwolnienia pomnożyć przez liczbę godzin tego zwolnienia. W przypadku pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy należy pamiętać o:

1) obniżeniu wartości współczynnika proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy,
2) podzieleniu stawki za jeden dzień przez odpowiednią normę dobową pracownika, tj. 8 godzin, a w przypadku niepełnosprawnego z normą obniżoną – przez 7 godzin (normy tej nie obniża się odpowiednio do wymiaru czasu pracy).

PRZYKŁAD 6

W kwietniu br. pracownik z umiarkowanym stopniem niepełnosprawności, zatrudniony na 1/2 etatu, został skierowany na turnus rehabilitacyjny, który potrwa dwa tygodnie, tj. 10 dni roboczych (35 godzin przy 1/2 etatu). Wynagrodzenie tego pracownika wynosi z wynagrodzeniem 2580 zł. Ponadto przysługuje mu premia miesięczna w wysokości od 10% do 30% wynagrodzenia zasadniczego. Pracownika obowiązuje skrócona norma dobowa, tj. 7 godzin. Ma ponad 10 lat stażu pracy, więc podstawowy wymiar urlopu to 26 dni. Nabył też prawo do dodatkowego urlopu w wymiarze 10 dni. W tym roku wykorzystał łącznie 10 dni urlopu.

W okresie 3 miesięcy poprzedzających, tj. styczeń–marzec 2026 r., uzyskał zmienne wynagrodzenie (premie) w łącznej wysokości 1548 zł. Średnia miesięczna premia wynosi 516 zł (1548 zł : 3 m-ce). Wynagrodzenie za czas zwolnienia od pracy w celu uczestniczenia w turnusie rehabilitacyjnym wynosi więc:

- 2580 zł + 516 zł = 3096 zł – podstawa wymiaru wynagrodzenia,
- 3096 zł : 10,46 (współczynnik ekwiwalentowy w 2026 r. dla 1/2 etatu) = 295,98 zł – stawka za 1 dzień,
- 295,98 zł : 7 godz. = 42,28 zł – stawka za 1 godzinę,
- 42,28 zł x 35 godz. = 1479,80 zł.

Za kwiecień pracownikowi przysługuje wynagrodzenie zasadnicze w stałej miesięcznej stawce, ale w pomniejszonej wysokości:

- 2580 zł : 73,5 godz. (nominał dla kwietnia dla 1/2 etatu) = 35,10 zł; 35,10 zł x 38,5 godz. pracy (73,5 godz. – 35 godz. zwolnienia) = 1351,35 zł, oraz
- wynagrodzenie za czas przebywania na turnusie i premia za czas przepracowany.

Zwiększenie w ZFŚS

Pracodawcy prowadzący działalność w formie jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych tworzą zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS/fundusz) bez względu na liczbę zatrudnianych pracowników. Fundusz tworzy się z corocznego odpisu podstawowego, naliczanego w stosunku do przeciętnej liczby zatrudnionych.

Wysokość odpisu podstawowego wynosi na jednego zatrudnionego:

1) w normalnych warunkach – 37,5% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim lub w drugim półroczu roku poprzedniego, jeżeli przeciętne wynagrodzenie z tego okresu stanowiło kwotę wyższą,
2) w warunkach szczególnych lub w szczególnym charakterze – 50% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim lub w drugim półroczu roku poprzedniego, jeżeli przeciętne wynagrodzenie z tego okresu stanowiło kwotę wyższą.

Wysokość odpisu podstawowego może być zwiększona o 6,25% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego na każdą zatrudnioną osobę, w stosunku do której orzeczono znaczny lub umiarkowany stopień niepełnosprawności.

W 2026 r. kwota zwiększenia na każdego niepełnosprawnego wynosi 490,54 zł. Zwiększenia, wraz z drugą ratą odpisów, wpłaca się w terminie do końca września danego roku kalendarzowego. Dokonanie zwiększeń odpisu na fundusz jest dobrowolne. Pracodawca może, ale nie musi zasilać konta ZFŚS z tego tytułu. Jeśli chodzi o pracowników niepełnosprawnych, to zwiększenie dotyczy tylko tych legitymujących się orzeczeniem o znacznym lub umiarkowanym stopniu. Przepisy ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie regulują, jak postąpić w sytu-

eprasa.pl d4aa681afe

acji, gdy pracownik w trakcie roku uzyskuje status osoby niepełnosprawnej w stopniu umiarkowanym lub znacznym lub gdy w ciągu roku orzeczenie pracownika wygasa, czyli gdy niepełnosprawność została stwierdzona tylko na część roku, albo gdy u pracownika w trakcie roku zmienia się stopień niepełnosprawności z lekkiego na umiarkowany lub odwrotnie.

Jak dokonać wówczas zwiększenia? Zdaniem autora, dopuszczalne jest ustalenie kwoty zwiększenia proporcjonalnie do okresu legitymowania się w danym roku stopniem niepełnosprawności. Odpisy i zwiększenia są bowiem dokonywane i rozliczane w stosunku rocznym.

Należy jednak zastrzec, że mogą pojawić w tym zakresie również inne interpretacje, z których będzie wynikało, że zwiększenie nie ulega skorygowaniu czy zmniejszeniu, a stanowi stałą kwotę niezależnie od tego, przez jaki okres w roku pracownik ma status osoby niepełnosprawnej w stopniu umiarkowanym lub znacznym.

Obowiązkowe wpłaty na PFRON

W Polsce obowiązuje tzw. system kwotowy, czyli obowiązek zatrudnienia osób niepełnosprawnych w formie limitowanego wskaźnika.

Pracodawca zatrudniający co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy jest obowiązany dokonywać miesięcznych wpłat na PFRON w wysokości kwoty stanowiącej iloczyn 40,65% przeciętnego wynagrodzenia i liczby pracowników odpowiadającej różnicy między zatrudnieniem zapewniającym osiągnięcie wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości 6% a rzeczywistym zatrudnieniem osób niepełnosprawnych.

Przeciętne wynagrodzenie to przeciętne miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w poprzednim kwartale od pierwszego dnia następnego miesiąca po ogłoszeniu przez Prezesa GUS w Monitorze Polskim.

Z wpłat na PFRON zwolnieni są pracodawcy, u których wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych wynosi co najmniej 6%.

Z wpłat zwolnione są niedziałające w celu osiągnięcia zysku:

1) domy pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej,
2) hospicja w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej,
3) zakłady opiekuńczo-lecznicze,
4) publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne, których wyłącznym przedmiotem prowadzonej działalności jest rehabilitacja społeczna i lecznicza osób niepełnosprawnych, edukacja osób niepełnosprawnych lub opieka nad osobami niepełnosprawnymi.

Wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych jest to przeciętny miesięczny udział procen-

eprasa.pl d4aa681afe

towy osób niepełnosprawnych w zatrudnieniu ogółem, w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy.

WZÓR NA OBLICZENIE WSKAŹNIKA ZATRUDNIENIA

W = ZON / ZOG

gdzie:

W – wskaźnik (uzyskaną wartość należy wykazać z dokładnością do czterech miejsc po przecinku)

ZON – stan zatrudnienia ogółem osób niepełnosprawnych w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy (z miesiąca sprawozdawczego)

ZOG – stan zatrudnienia ogółem w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy (z miesiąca sprawozdawczego)

Poszczególne stany zatrudnienia ustala się po zakończeniu danego miesiąca sprawozdawczego i oblicza, stosując jedną z metod statystycznych. Najbardziej precyzyjny wynik daje metoda tzw. średniej arytmetycznej polegająca na zsumowaniu stanu zatrudnionych ze wszystkich poszczególnych dni miesiąca, łącznie z dniami wolnymi, a następnie podzieleniu tak uzyskanej sumy przez liczbę dni w miesiącu.

Do wspomnianych liczb pracowników wlicza się wyłącznie pracowników w rozumieniu art. 2 k.p., tj. osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę.

Osoby sprawne wlicza się do stanu zatrudnienia ogółem za poszczególne miesiące – w całym okresie zatrudnienia, z pominięciem okresów, w których stosuje się wyłączenia określone w art. 21 ust. 5 pkt 1–6 u.r.z.n.

Na tej podstawie nie wlicza się osób niepełnosprawnych przebywających na urlopach bezpłatnych oraz osób niebędących osobami niepełnosprawnymi zatrudnionych:

1) na podstawie umowy o pracę w celu przygotowania zawodowego;
2) przebywających na urlopie rodzicielskim;
3) przebywających na urlopach wychowawczych;
4) nieświadczących pracy w związku z odbywaniem służby wojskowej albo służby zastępczej;
5) będących uczestnikami ochotniczych hufców pracy;
6) nieświadczących pracy w związku z uzyskaniem świadczenia rehabilitacyjnego;
7) przebywających na urlopach bezpłatnych, których obowiązek udzielenia określają odrębne ustawy.

PRZYKŁAD 7

Jednostka na dzień 1 kwietnia zatrudnia 55,5 pracowników w przeliczeniu na pełne etaty, w tym trzech niepełnosprawnych (2,5 etatu). Dnia 18 kwietnia z jednym z pracowników niepełnosprawnych (1/2 etatu) rozwiązała się umowa o pracę na czas określony.

Zatem stan zatrudnienia ogółem osób niepełnosprawnych w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy (ZON) wynosi:

- 18 dni x 2,5 etatu (okres od 1 do 18 kwietnia, kiedy było zatrudnionych dwóch pracowników niepełnosprawnych, zajmujących łącznie 1,5 etatu) + 12 dni x 2 etaty – okres od 19 do 30 kwietnia, kiedy było zatrudnionych trzech pracowników niepełnosprawnych) = 69;
- 69 : 30 dni kwietnia = 2,3.

Stan zatrudnienia ogółem w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy (ZOG), na analogicznych zasadach jak ZOG, wynosi:

- 18 dni x 55,5 etatów ogółem + 12 dni x 55 etatu ogółem (po odejściu jednego pracownika niepełnosprawnego na 1/2 etatu) = 1659;
- 1659 : 30 dni kwietnia = **55,3.**

W (wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych) = 2,3/55,3 x 100 = 4,1591%.

Wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych jest niższy niż 6%.

Jednostka, która w kwietniu br. na 55,3 pracowników (w przeliczeniu na pełne etaty), zatrudnia 2,3 niepełnosprawnych, musi obliczyć wysokość wpłaty biorąc pod uwagę, że powinna zatrudniać 3,32 (0,06 x 55,3) osób niepełnosprawnych. Zatem brakuje do osiągnięcia tego stanu 1,02 etatów osób niepełnosprawnych (3,32 – 2,3).

Obliczenie wysokości wpłaty do PFRON:

- 1,02 x 0,4065 x 9 197,79 zł (przeciętne wynagrodzenie za okres sprawozdawczy od 1 marca do 31 maja 2026 r.) = 3813,68 zł

eprasa.pl d4aa681afe

Pracodawcy dokonują wpłat w terminie do dnia 20. następnego miesiąca po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące powstanie obowiązku wpłat, składając równocześnie do PFRON deklaracje miesięczne i roczne w formie dokumentu elektronicznego.

PODSUMOWANIE

1. **Osobie niepełnosprawnej przysługują uprawnienia pracownicze odpowiednio od dnia, od którego osoba ta została wliczona do stanu zatrudnienia osób niepełnosprawnych, czyli np. w przypadku pierwszego orzeczenia – od dnia przedłożenia go pracodawcy.**
2. **Pracodawca, który przyjmuje do pracy osobę niepełnosprawną, musi zgłosić ją do ubezpieczeń z właściwym kodem, w tym prawidłowym znakiem dotyczącym stopnia niepełnosprawności.**
3. **Osobie zaliczonej do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności przysługuje dodatkowy urlop wypoczynkowy w wymiarze 10 dni roboczych w roku kalendarzowym.**
4. **Pracodawca zatrudniający co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy jest obowiązany dokonywać miesięcznych wpłat na PFRON.**

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2 pkt 4 i 6, art. 2a, art. 3, art. 5, art. 15–20, art. 20c, art. 21, art. 49 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 913; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1746)
- art. 2, art. 154, art. 154^2, art. 155^1, art. 171 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. 5, art. 6 ust. 2 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)
- § 2–20 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 8 stycznia 1997 r. w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (j.t. Dz.U. z 1997 r. Nr 2, poz. 14)
- § 1–3 rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z 22 maja 2003 r. w sprawie szczegółowych zasad udzielania zwolnień od pracy osobom o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności w celu uczestniczenia w turnusie rehabilitacyjnym (j.t. Dz.U. z 2003 r. Nr 100, poz. 927)
- § 48 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 26 września 1997 r. w sprawie ogólnych przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy (j.t. Dz.U. z 2003 r. Nr 169, poz. 1650)

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 d4aa681afe

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 5 (605) 5 maja 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W OŚWIACIE

nr 5

Błędny odbiorca faktury w KSeF w JST – czy przedszkole może ją zapłacić 2

Czy przygotowanie posiłków dla uczestników półkolonii należy udokumentować fakturą VAT czy notą księgową 5

Najważniejsze zasady dotyczące sporządzania regulaminów wynagradzania nauczycieli 6

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Więcej on-line

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

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

9 771428 817624 19

eprasa.pl d4aa681afe

Błędny odbiorca faktury w KSeF w JST – czy przedszkole może ją zapłacić

KSeF

PROBLEM

Jak należy postąpić w sytuacji, gdy faktura zamiast do przedszkola dotarła do gminy – nie był oznaczony NIP przy odbiorcy. Kontrahent odmawia wystawienia faktury korygującej w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF), twierdząc, że faktura dotarła do nabywcy. Jak należy postąpić w takiej sytuacji?

RADA

Obowiązujące przepisy nie rozstrzygają jednoznacznie, czy jednostka powinna opłacić taką fakturę. Odpowiedzialność za ewentualne opóźnienie w płatności, wynikające z powstałych trudności, spoczywa na kierowniku jednostki, który odpowiada za całość gospodarki finansowej.

UZASADNIENIE

Obieg faktur w JST po wprowadzeniu KSeF

W jednostkach samorządu terytorialnego (JST) po wprowadzeniu KSeF pojawiają się istotne problemy interpretacyjne w zakresie prawidłowości obiegu dokumentów kosztowych w strukturze scentralizowanej. Szczególnie problematyczna jest sytuacja, w której faktura ustrukturyzowana, dokumentująca zakupy dokonane na potrzeby jednostki budżetowej (np. przedszkola), trafia do systemu KSeF przypisanego do numeru NIP gminy, bez wskazania danych odbiorcy (jednostki organizacyjnej). Kontrahent, powołując się na fakt dostarczenia dokumentu do nabywcy (gminy), odmawia skorygowania dokumentu, co w świetle przepisów ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor) oraz zasad rozliczania VAT generuje ryzyko błędu w ewidencji kosztów oraz sprawozdawczości budżetowej.

Zasady dotyczące faktur i faktur ustrukturyzowanych określają przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), zgodnie z którymi:

- **faktura** – to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie (art. 2 pkt 31 ustawy o VAT);
- **faktura ustrukturyzowana** – to faktura wystawiona przy użyciu KSeF wraz z przydzielonym numerem identyfikującym tę fakturę w tym systemie (art. 2 pkt 31a ustawy o VAT);
- **moment wystawienia i doręczenia faktury ustrukturyzowanej** – w systemie KSeF faktura ustrukturyzowana jest uznana za wystawioną i doręczoną w momencie nadania jej numeru identyfikującego w systemie teleinformatycznym (art. 106na ustawy o VAT);
- **sposób wystawiania i otrzymywania** – faktury ustrukturyzowane są wystawiane i otrzymywane przy użyciu KSeF (art. 106gb ust. 1 ustawy o VAT).

WAŻNE!

W przypadku JST, które dokonały centralizacji rozliczeń VAT, podatnikiem jest gmina, natomiast jednostki organizacyjne (przedszkola) działają jako wyodrębnione podmioty w sferze budżetowej, ale nie podatkowej.

Wdrożenie KSeF nie zmienia zasad ewidencjonowania, sprawozdawczości oraz rozliczeń i płatności jednostek podrzędnych JST.

Struktura logiczna faktury FA(3) w kontekście JST

Struktura logiczna e-faktury FA(3) została dostosowana dla JST w taki sposób, aby zapewnić dostęp do faktur jednostkom podrzędnym. W elemencie „Podmiot2" występuje obowiązkowe pole JST. W przypadku wskazania w „Podmiot2", że faktura dotyczy jednostki podrzędnej JST (wartość „1" w polu JST), wystawca powinien wy-

eprasa.pl d4aa681afe

pełnić dodatkowo dane tej jednostki podrzędnej w sekcji „Podmiot3” (w tym NIP, dane adresowe i rolę podmiotu). Brak wypełnienia sekcji „Podmiot3” przez kontrahenta skutkuje tym, że dokument trafia wyłącznie na konto gminy.

WAŻNE!

Zgodnie z wymogami technicznymi struktury logicznej FA(3), wypełnienie bloku „Podmiot3” nie ma charakteru bezwzględnie obowiązkowego. Obowiązek ten powstaje jednak w sytuacji, gdy w sekcji „Podmiot2” wskazano, że faktura dotyczy jednostki podrzędnej JST.

W świetle udostępnionej schemy, pole „JST” w bloku „Podmiot2” posiada status obligatoryjny, co oznacza, że nie może pozostać puste. Brak uzupełnienia tego pola skutkuje negatywnym wynikiem walidacji podczas wysyłki do KSeF, w efekcie czego dokumentowi nie zostaje nadany numer identyfikujący.

Wystawca jest zatem zmuszony do wskazania jednej z dwóch wartości:

- **„1”** – wskazującej, że nabywcą jest jednostka podrzędna JST, co determinuje obowiązek uzupełnienia bloku „Podmiot3” i określenia roli podmiotu jako „8” lub
- **„2”** – gdy faktura dotyczy bezpośrednio podatnika (gminy) i wystawiana jest w modelu standardowym.

Wprowadzenie przez sprzedawcę wartości „2” w sytuacji, gdy faktycznym odbiorcą towaru lub usługi jest jednostka budżetowa (przedszkole), powoduje, że faktura zostaje skutecznie wystawiona i doręczona wyłącznie na poziom podatnika (gminy). Takie celowe zaniechanie, mające na celu uniknięcie konieczności podawania danych w bloku „Podmiot3”, generuje jednak istotne ryzyko. Dokument taki, choć formalnie wprowadzony do obrotu prawnego, może zostać uznany za dowód nierzetelny w rozumieniu art. 22 ust. 1 uor, ponieważ nie odzwierciedla rzeczywistego przebiegu operacji gospodarczej w zakresie identyfikacji wszystkich jej stron.

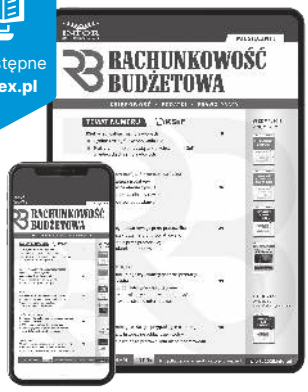
Blok „Podmiot3” został wprowadzony do struktury FA(3) właśnie po to, by umożliwić precyzyjne kierowanie faktury do właściwego wewnętrznego adresata w ramach podatnika, jakim jest JST jako całość. Dzięki wskazaniu w „Podmiocie3” danych jednostki podrzędnej wraz z jej rolą i numerem NIP, faktura trafia bezpośrednio do tej jednostki w systemie KSeF, co znacząco ułatwia jej identyfikację i rozliczenie. Jeśli jednak wystawca nie wypełni tej sekcji – a co istotne, nie ma takiego obowiązku, bo Podmiot3 ma charakter fakultatywny – faktura zostaje doręczona do JST jako podatnika, bez automatycznego przypisania do konkretnej jednostki wewnętrznej.

Czy przedszkole może opłacić taką fakturę

W obecnym stanie prawnym nie ma jednoznacznej odpowiedzi na pytanie, czy w takiej sytuacji jednostka może i powinna fakturę opłacić. Ewentualną odpowiedzialność za opóźnienie w płatności wynikające z trudności ostatecznie ponosi kierownik jednostki, który odpowiada za całość gospodarki finansowej jednostki.

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 d4aa681afe

W sytuacji **gdy kontrahent odmawia wystawienia faktury korygującej uzupełniającej dane odbiorcy (przedszkola), jednostka budżetowa nie traci prawa do ujęcia tego wydatku w swoich księgach rachunkowych ani możliwości jego opłacenia.** Przedszkole może rozważyć zapłatę faktury niezawierającej jej danych oraz ująć ją w ewidencji. Warunkiem jest jednak właściwe udokumentowanie powiązania tego wydatku z działalnością przedszkola poprzez wewnętrzny obieg dokumentów w ramach JST. **Gmina, do której wpłynęła faktura, musi przekazać ją do właściwej jednostki organizacyjnej.**

W myśl art. 21 ust. 1 pkt 1 uor, dowód księgowy powinien zawierać wiarygodne określenie stron dokonujących operacji gospodarczej. Choć faktura z KSeF wskazuje formalnie tylko gminę, to w połączeniu z zamówieniem, umową lub protokołem odbioru wystawionym przez przedszkole stanowi kompletny i rzetelny dowód księgowy.

Brak zapłaty za taką fakturę przez przedszkole, z powołaniem się wyłącznie na braki formalne w KSeF (brak wypełnionego pola „Podmiot3"), może rodzić odpowiedzialność z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych. System KSeF nie zmienia zasad odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Kierownik jednostki organizacyjnej (np. dyrektor przedszkola), zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, ponosi odpowiedzialność za terminowe regulowanie zobowiązań niezależnie od tego, czy kontrahent prawidłowo wypełnił strukturę logiczną e-faktury w zakresie danych jednostki podrzędnej.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2 pkt 31 i 31a, art. 106gb ust. 1, art. 106na 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. 2, art. 21 ust. 1 pkt 1, art. 22 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1218)
- art. 53 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 2026 r. poz. 426)

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

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 d4aa681afe

Czy przygotowanie posiłków dla uczestników półkolonii należy udokumentować fakturą VAT czy notą księgową

PROBLEM

W jaki sposób przedszkole samorządowe powinno rozliczyć przygotowanie posiłków dla uczestników półkolonii organizowanych przez ośrodek kultury – fakturą VAT (z jaką stawką), czy notą księgową?

RADA

Rodzaj wystawianego dokumentu obciążeniowego zależy od tego, czy ośrodek kultury jest jednostką budżetową lub zakładem budżetowym w ramach tej samej jednostki samorządu terytorialnego. Jeżeli tak, świadczenia przedmiotowych usług przygotowania posiłków nie podlegają opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji wystawianym przez przedszkole samorządowe dokumentem obciążeniowym powinna być nota księgowa. Jeżeli nie, świadczenie tych usług podlega opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji wystawianym przez przedszkole samorządowe dokumentem obciążeniowym powinna być faktura VAT (ze stawką 8% albo częściowo ze stawką 8% i częściowo ze stawką 23%).

UZASADNIENIE

Faktura VAT czy nota księgowa

Centralizacja rozliczeń VAT spowodowała między innymi, że wszelkie czynności wykonywane między daną jednostką samorządu terytorialnego i utworzonymi przez tę jednostkę samorządowymi jednostkami budżetowymi oraz samorządowymi zakładami budżetowymi nie podlegają opodatkowaniu VAT. Są to bowiem czynności dokonywane wewnątrz tego samego podatnika.

WAŻNE!

Centralizacja VAT oznacza, że JST jako podatnik VAT obejmuje wszystkie swoje jednostki organizacyjne.

W praktyce oznacza to, że sposób udokumentowania przygotowania posiłków zależy od statusu organizacyjnego ośrodka kultury, tzn. czy ośrodek kultury jest jednostką budżetową lub zakładem budżetowym w ramach tej samej jednostki samorządu terytorialnego.

W związku z tym możliwe są następujące sytuacje:

- **jeżeli ośrodek kultury jest jednostką budżetową lub zakładem budżetowym w ramach tej samej JST,** świadczenia przedmiotowych usług przygotowania posiłków nie podlegają opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji wystawianym przez przedszkole samorządowe dokumentem obciążeniowym powinna być **nota księgowa;**
- **jeżeli ośrodek kultury nie posiada takiego statusu i stanowi odrębną jednostkę,** świadczenie tych usług podlega opodatkowaniu VAT. W takim przypadku dokumentem obciążeniowym wystawianym przez przedszkole samorządowe powinna być **faktura VAT.**

Stawka VAT

Zgodnie z art. 41 ust. 12f w zw. z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), do dostawy towarów i świadczenia usług klasyfikowanych według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu obejmującym usługi związane z wyżywieniem (PKWiU 56) stosuje się co do zasady stawkę VAT w wysokości 8%. **W konsekwencji czynności takie są co do zasady opodatkowane VAT według stawki 8%.**

eprasa.pl d4aa681afe

Stawka ta nie ma jednak zastosowania do sprzedaży napojów, towarów i posiłków wymienionych przepisami art. 41 ust. 12f pkt 1–3 ustawy o VAT, tj.:

- napojów innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub załączniku nr 10 do ustawy o VAT lub w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie, w tym ich przygotowania i podania;
- towarów nieprzetworzonych przez podatnika, innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub załączniku nr 10 do ustawy o VAT lub w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie;
- posiłków, których składnikiem są towary wskazane jako wyłączone z grupowań wymienionych w poz. 2 i 11 załącznika nr 10 do ustawy o VAT (tj. posiłków zawierających określone towary luksusowe, takie jak homary, ośmiornice czy kawior).

W takich przypadkach sprzedaż tych elementów podlega **opodatkowaniu stawką 23%.**

W konsekwencji w przypadku drugiego ze wskazanych scenariuszy – ośrodek kultury działa jako odrębna instytucja (np. samorządowa instytucja kultury) – wykonaną usługę przygotowania posiłków przedszkole powinno udokumentować fakturą VAT ze stawką 8% lub – jeżeli usługa ta obejmuje sprzedaż wymienionych napojów, towarów lub posiłków – częściowo ze stawką 8%, częściowo zaś ze stawką 23%.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 15, art. 41, art. 146ef ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 2 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 17 grudnia 2025 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2025 r. poz. 1829)
- § 1, załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2015 r. poz. 1676; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 556)

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

Najważniejsze zasady dotyczące sporządzania regulaminów wynagradzania nauczycieli

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Do 1 marca 2027 r. każda rada gminy, rada powiatu lub sejmik województwa musi przyjąć nowy regulamin wynagradzania nauczycieli w podległych im placówkach oświatowych. Projekt regulaminu trzeba uzgodnić ze związkami zawodowymi reprezentującymi nauczycieli, a po uchwaleniu przekazać wojewodzie w trybie nadzorczym. W artykule omawiamy najważniejsze zasady dotyczące sporządzania tego dokumentu.

Potrzeba ustanowienia nowych regulaminów wynagradzania nauczycieli wynika z dużej częstotliwości zmian prawnych dotyczących zasad ich wynagradzania. Nie bez znaczenia było również orzecznictwo w tym zakresie, zwłaszcza uchwała Sądu Najwyższego z 26 lutego 2025 r. (sygn. akt III PZP 3/24) przyznająca nauczycielom prawo do wynagrodzenia za nadgodziny. Utrzymywanie w tych warunkach starych regulaminów znacznie utrudniałoby pracę samym organom prowadzącym szkoły, ich dyrektorom czy też biurom finansów oświaty.

eprasa.pl d4aa681afe

W konsekwencji uchwalono przepis przejściowy (a jest nim art. 18 ust. 1 ustawy z 25 lipca 2025 r. o zmianie ustawy – Karta Nauczyciela oraz niektórych innych ustaw; dalej: ustawa nowelizująca), zgodnie z którym obecne regulaminy zachowają ważność do dnia wejścia w życie nowych, jednak maksymalnie do 1 marca 2027 r.

Zgodnie z art. 30 ust. 6 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela), organ prowadzący szkołę samorządową (tj. rada gminy, rada powiatu lub sejmik województwa) w regulaminie wynagradzania nauczycieli musi określić:

1) wysokość stawek dodatków: za wysługę lat, motywacyjnego, funkcyjnego (w tym z tytułu sprawowania funkcji wychowawcy klasy) i za warunki pracy oraz szczegółowe warunki ich przyznawania, z zastrzeżeniem art. 33–34a Karty Nauczyciela,
2) wysokość i warunki wypłacania takich składników wynagrodzenia, jak: nagrody i inne świadczenia wynikające ze stosunku pracy (do innych świadczeń ze stosunku pracy Ministerstwo Edukacji Narodowej w komunikacie z 25 czerwca 2009 r. zaliczyło m.in.: odprawy emerytalne, rentowe i za przejście na nauczycielskie świadczenie kompensacyjne, nagrody jubileuszowe, dodatkowe wynagrodzenie roczne oraz wynagrodzenie za pracę w nocy), z wyłączeniem świadczeń z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, świadczenia na start i dodatku wiejskiego, o ile nie zostały one określone w ustawie lub w odrębnych przepisach.

Realizując delegację, organ prowadzący szkołę musi uwzględnić przewidywaną strukturę zatrudnienia, a w wyniku jego zabiegów średnie wynagrodzenia nauczycieli na obszarze jego działania muszą odpowiadać co najmniej średnim wynagrodzeniom nauczycieli.

Wytyczne z upoważnienia ustawowego

Organ prowadzący szkołę nie posiada takiej swobody regulacyjnej dotyczącej uchwalania regulaminów wynagradzania jak pracodawca prywatny. Regulamin wynagradzania nauczycieli przybiera postać uchwały i nie jest przejawem prawa wewnątrzzakładowego, lecz prawa miejscowego. Rządzi się zatem specyficznymi prawami, z których najważniejszy jest zakaz wykraczania czy naruszania w inny sposób upoważnienia ustawowego do jego wydania, czyli przepisów art. 30 ust. 6 Karty Nauczyciela.

INTERPERETACJE

Uchwała podejmowana w wykonaniu upoważnienia ustawowego zawartego w Karcie Nauczyciela stanowi bezspornie akt prawa miejscowego, gdyż zawarte w niej przepisy mają charakter abstrakcyjny (może być wielokrotnie stosowana) i generalny (skierowana jest do nieokreślonego kręgu adresatów).

Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Podlaskiego z 24 stycznia 2025 r., znak sprawy NK-II.4131.18.2025.DM

Organ stanowiący musi ściśle uwzględniać wytyczne zawarte w upoważnieniu. Z istoty prawa miejscowego wynika, że regulacje w nim zawarte powinny w sposób kompleksowy wypełniać delegację ustawową.

Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Wielkopolskiego z 4 marca 2026 r., znak sprawy NP-III.4131.1.47.2026.4

ORZECZNICTWO

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, podejmując uchwałę na podstawie upoważnienia ustawowego, musi działać ściśle w granicach tej delegacji. Oznacza to, że nie może wykraczać poza zakres upoważnienia ustawowego, nawet jeśli treść uchwały nie pozostaje w sprzeczności z przepisami ustawy i nie jest dopuszczalne stosowanie wykładni rozszerzającej delegacji ustawowej.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z 13 maja 2014 r., sygn. akt II SA/Ol 329/14

Reasumując, rada gminy, rada powiatu czy sejmik województwa nie mają dużej swobody regulacyjnej, a muszą się ograniczyć do ścisłej konkretyzacji w nim wytycznych z upoważnienia zawartego w art. 30 ust. 6 Karty Nauczyciela i to według przesłanek tam określonych. Niemile widziane są również powtórzenia przepisów z Karty Nauczyciela.

eprasa.pl d4aa681afe

Uzgodnienia związkowe

Regulamin wynagradzania nauczycieli musi być uzgodniony ze związkami zrzeszającymi przedstawicieli tej grupy zawodowej (art. 30 ust. 6a Karty Nauczyciela). W praktyce oznacza to, że rada gminy, rada powiatu lub sejmik województwa powinny przedstawić opracowane przez siebie założenia lub projekt regulaminu wszystkim związkom zawodowym działającym na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego, które zrzeszają nauczycieli (zwykle oddziałom Związku Nauczycielstwa Polskiego oraz organizacjom NSZZ „Solidarność").

Uchwalenie regulaminu z pominięciem procedury uzgodnieniowej prowadzi do jego unieważnienia – stwierdził tak Wojewoda Kujawsko-Pomorski w rozstrzygnięciu z 2 lipca 2025 r. (znak sprawy WNK.IV.4131.35.2025), zastrzegając, że: *Omawiany obowiązek cechuje uprzedniość, co oznacza, że rada gminy może debatować tylko nad wcześniej uzgodnionym projektem aktu.* Wojewoda dodał, że tryb uzgodnień powinien przebiegać w sposób podobny do określonego w art. 19 ust. 2 ustawy z 23 maja 1991 r. o związkach zawodowych (dalej: ustawa o związkach zawodowych). Organy samorządu terytorialnego powinny więc skierować założenia albo projekt regulaminu do odpowiednich władz statutowych związku, wyznaczając co najmniej 30 dni na przedstawienie stanowiska. Termin ten można skrócić do 21 dni ze względu na ważny interes publiczny, co jednak wymaga szczególnego uzasadnienia. Nieprzedstawienie opinii przez związki w wyznaczonym terminie uważa się za rezygnację z prawa jej wyrażenia.

Sama procedura uzgodnieniowa nie musi się przy tym zakończyć uzyskaniem akceptacji partnera społecznego dla wszystkich założeń czy całego projektu. Uzgodnienia polegają na próbach wypracowania wspólnego stanowiska, a jeżeli nie jest to możliwe – relatywnie jak największego porozumienia.

W świetle wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z 12 września 2019 r. (sygn. akt II SA/Op 237/19) chodzi o *nacisk nie tyle na efekt uzgodnień w postaci osiągnięcia zgody, ile przede wszystkim na sam fakt uzgadniania, na sam proces dochodzenia do zgody, zbliżania, ujednolicania stanowisk.* Na mocy zaś wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 marca 2024 r. (sygn. akt III OSK 1619/22) pojęcie uzgodnienie nie zawsze oznacza całkowitą i powszechną zgodę między organem

eprasa.pl d4aa681afe

prawotwórczym a podmiotem uczestniczącym w procesie uzgadniania aktu normatywnego na wszelkie rozwiązania tego aktu. Wytłumaczył przy tym, że *gdyby od zgody związku zawodowego zależała w pełni treść regulaminu, to wówczas w praktyce najczęściej nie byłyby uchwalane żadne regulaminy. W interesie związku zawodowego jest ochrona pracowników, a w tym także dążenie do wprowadzenia jak najkorzystniejszych dla pracowników rozwiązań płacowych, natomiast rada gminy musi uwzględnić nie tylko obowiązujące prawo, ale także możliwości finansowe budżetu danej gminy i dopuszczalny zakres możliwych rozwiązań finansowych. Faktem notoryjnym jest okoliczność wydatkowania przez gminy znacznych kwot na zadania oświatowe, nieraz sięgających co najmniej 50% wszystkich wydatków budżetów samorządowych.*

W praktyce ukształtowały się dwa modele uzgodnieniowe regulaminu wynagrodzenia nauczycieli ze związkami – w ramach pierwszego strony prowadzą dyskusję czy wymianę informacji na odległość, a w ramach drugiego aranżują konsultacje stacjonarne, podczas których osobiście rozmawiają na ten temat. Z doświadczeń wynika, że bardziej efektywny wydaje się wariant pierwszy, a to dlatego, że bezpośrednie rozmowy mogą prowadzić do niepotrzebnych emocji i zatargów. Jednak niezależnie od tego, na którą opcję uzgodnień zdecyduje się rada gminy, powiatu czy sejmik województwa, na zakończenie tego etapu strony powinny spisać protokół, precyzując, co do jakich kwestii został osiągnięty konsensus, a jakie rodzą rozbieżności.

Organ prowadzący musi mieć przy tym świadomość, że jeśli po zakończeniu uzgodnień związkowych zechce coś jeszcze zmienić w założeniach czy projekcie regulaminu wynagradzania nauczycieli, mechanizm uzgodnieniowy musi ponownie ruszyć od początku.

Jeden przejrzysty termin wejścia regulaminu w życie

Uchwałę zawierającą regulamin wynagradzania nauczycieli należy ogłosić w wojewódzkim dzienniku urzędowym. Akty normatywne zawierające przepisy powszechnie obowiązujące ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzą w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy.

Organ prowadzący powinien zwrócić szczególną uwagę na przejrzyste i czytelne określenie w regulaminie wynagradzania nauczycieli daty jego wejścia w życie, która nie może budzić wątpliwości czy też wprowadzać w błąd. Szczególnie odradza się spóźnialskim zapisy typu *uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od daty ogłoszenia w wojewódzkim dzienniku urzędowym z mocą wsteczną od 2 marca 2027 r.* Takie postanowienia są podważane i unieważniane w rozstrzygnięciach nadzorczych jako wskazanie w uchwale dwukrotnej daty jej promulgacji. Uchwała może wprowadzić działanie z mocą wsteczną, jeżeli nie sprzeciwiają się temu zasady demokratycznego państwa prawnego, ale musi ustalać jeden jasny początek swego obowiązywania.

Kryteria i tryb przyznawania nagród dla nauczycieli w odrębnej uchwale

Od lat toczy się dyskusja w gronie ekspertów i orzecznictwie na temat tego, czy warunki udzielania nauczycielom nagród za osiągnięcia dydaktyczne, wychowawcze i opiekuńcze organ prowadzący powinien ustalić w samym regulaminie wynagradzania nauczycieli, czy też w osobnej uchwale. Ta wątpliwość wynika z częściowej sprzeczności przepisów.

Otóż art. 30 ust. 6 Karty Nauczyciela sugeruje, że wysokości i warunki wypłacania nagród trzeba określić w regulaminie wynagradzania nauczycieli.

Zgodnie zaś z art. 49 ust. 3 Karty Nauczyciela, organy prowadzące szkoły ustalają kryteria i tryb przyznawania nagród dla nauczycieli za ich osiągnięcia w zakresie pracy dydaktycznej, wychowawczej i opiekuńczej, w tym realizacji zadań związanych z zapewnieniem bezpieczeństwa uczniom w czasie zajęć organizowanych przez szkołę oraz realizacji innych zadań statutowych szkoły. Mają przy tym uwzględnić: sposób podziału środków na nagrody organów prowadzących szkoły i dyrektorów szkół, tryb zgłaszania kandydatów do nagród oraz zasadę, że nagrodę można przyznać nauczycielowi po przepracowaniu w szkole co najmniej roku.

Z korelacji obu przepisów wynika zatem potrzeba dokonania w tym przypadku odrębnej regulacji. Potwierdzenie odnajdujemy również w rozstrzygnięciu nadzorczym Wojewody Dolnośląskiego z 21 lipca 2015 r. (znak sprawy

eprasa.pl d4aa681afe

NK-N.4131.102.9.2015.JW1), według którego *zamieszczenie w jednej uchwale materii podlegającej uregulowaniu na podstawie art. 30 ust. 6 oraz art. 49 ust. 2 Karty Nauczyciela budzi zastrzeżenia natury techniczno-legislacyjnej.*

Regulamin wynagradzania nauczycieli podlega bowiem uzgodnieniom związkowym, a ewentualna osobna uchwała dotycząca nagród – odmiennej procedurze z art. 19 ust. 2 ustawy o związkach zawodowych. W myśl tego przepisu projekty aktów prawnych w zakresie objętym zadaniami związków zawodowych organu samorządu terytorialnego kierują na odpowiedni adres elektroniczny władz statutowych związku, wyznaczając co najmniej 30 dni na przedstawienie opinii. Termin ten można skrócić do 21 dni ze względu na ważny interes publiczny. Nieprzedstawienie opinii przez związek w tym terminie uważa się na rezygnację z jej wyrażenia.

Choć problem nie został rozstrzygnięty i wciąż budzi wątpliwości, słuszność tezy odrębnego uregulowania zasad przyznawania nagród zdaje się potwierdzać ustawa nowelizująca, która nakazuje wprowadzenie nowych regulaminów wynagradzania nauczycieli, ale milczy na temat nagród.

Wynagrodzenia za godziny ponadywmiarowe i doraźne zastępstwa

W nowo uchwalanym regulaminie wynagradzania nauczycieli nie wolno określać wysokości i szczegółowych warunków przyznawania nauczycielom wynagrodzenia za godziny ponadwymiarowe i dodatkowe zastępstwa – tak wynika z rozstrzygnięcia Wojewody Wielkopolskiego z 26 stycznia 2026 r. (znak sprawy NP-II.4131.1.19.2026.3).

Przed wejściem w życie ustawy nowelizującej art. 30 ust. 6 pkt 2 Karty Nauczyciela zawierał delegację do określenia tych kwestii w uchwale przez organy prowadzące szkoły z zastrzeżeniem, że podstawę wymiaru wynagrodzenia zarówno za godziny ponadwymiarowe, jak i za godziny doraźnych zastępstw ma zawsze stanowić stawka osobistego zaszeregowania nauczyciela, z ewentualnym uwzględnieniem dodatku za warunki pracy.

Przepis ten został jednak uchylony 1 września 2025 r. (przez ustawę nowelizującą), czego organy prowadzące zdają się nie zauważać. A taka ignorancja może je drogo kosztować. Regulamin wynagradzania, który nadal będzie uwzględniał wynagrodzenia za godziny ponadwymiarowe i godziny doraźnych zastępstw, zostanie w tym zakresie unieważniony w trybie nadzorczym, a na zmianę regulaminu wynagradzania może zabraknąć już czasu.

Czas i harmonogram prac koncepcyjnych

W praktyce okres 11 miesięcy, który pozostał na uchwalenie regulaminów wynagradzania nauczycieli, to wcale nie jest dużo czasu. Owszem, może wystarczyć, ale pod warunkiem że organ prowadzący będzie rozsądnie zarządzał czasem i tempem prac. Najlepiej byłoby, gdyby opracował skrótowy harmonogram działań nad wprowadzeniem w życie nowego regulaminu wynagradzania nauczycieli.

Zdaniem autora, opracowanie projektu nowego regulaminu, jego skonsultowanie z prawnikiem oraz procedura uzgodnieniowa ze związkami powinny być zakończone najpóźniej do końca 2026 r. Potem już pozostanie przyjęcie uchwały przez organ prowadzący, jej przekazanie do publikacji i do organu nadzorczego oraz czekanie na jej wejście w życie.

Trzeba też brać pod uwagę możliwość unieważnienia całości lub części regulaminu, jeśli był on sprzeczny z prawem.

Obniżka pensum i zwolnienia od pracy

Przyjęcie nowych regulaminów wynagradzania nauczycieli do 1 marca 2027 r. (tak, by weszły w życie najpóźniej 2 marca 2027 r.) nie kończy powinności organów prowadzących placówki oświatowe związanych z ostatnimi zmianami prawnymi w tym aspekcie. Otóż, w międzyczasie muszą one również pracować nad wydaniem nowej uchwały określającej rozmiar obniżek w pensum i zwolnień od pracy niektórych nauczycieli oraz tygodniowy obowiązkowy wymiaru zajęć m.in. pedagogów, psychologów i logopedów.

W tym przypadku jednak czas bardziej nagli, ponieważ rady gminy, rady powiatów czy sejmiki województw muszą przyjąć nowe regulaminy dotyczące ww. kwestii dla swoich szkół tak, aby zaczęły obowiązywać już od 1 września 2026 r. (art. 18 ust. 3 ustawy nowelizującej).

eprasa.pl d4aa681afe

We wskazanych regulaminach – zgodnie z art. 42 ust. 7 pkt 2 i 3 Karty Nauczyciela – należy ustalić:

1) zasady udzielania i rozmiar obniżek tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć dyrektorowi szkoły, wicedyrektorowi, nauczycielowi pełniącemu stanowisko kierownicze albo sprawującemu to stanowisko w zastępstwie albo przyznania zwolnień od konieczności realizacji tych zajęć;
2) tygodniowy obowiązkowy wymiar zajęć dla niektórych nauczycieli, w tym m.in.:
   a) nauczycieli prowadzących kształcenie w formie zaocznej, nauczycieli kolegiów pracowników służb społecznych, nauczycieli kształcenia na odległość, bibliotekarzy bibliotek pedagogicznych,
   b) pedagogów, pedagogów specjalnych, psychologów, logopedów, terapeutów pedagogicznych, doradców zawodowych, (z wyjątkiem nauczycieli zatrudnionych w poradniach psychologiczno-pedagogicznych); z tym że wymiar ten nie może przekraczać 22 godz.,
   c) nauczycieli przedszkoli i innych placówek przedszkolnych pracujących z grupami obejmującymi dzieci 6-letnie i młodsze, z tym że wymiar ten nie może przekraczać 25 godz.,
   d) nauczycieli praktycznej nauki zawodu we wszystkich typach szkół i na kwalifikacyjnych kursach zawodowych, z tym że wymiar ten nie może przekraczać 20 godz.

Co ważne, oba regulaminy (tj. wynagradzania nauczycieli oraz w sprawie obniżek, zwolnień i wymiarów pensum) muszą zostać przyjęte na czas i oba też nie mogą bez siebie poprawnie funkcjonować.

Zapraszamy do grup na naszym **facebooku**

www.facebook.com/rbinforpl

GRUPA RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

Jest nas już ponad **37 805**

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

Grupa Rachunkowość Budżetowa – OŚWIATA

Jest nas już ponad **8013**

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 **3471**

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 d4aa681afe

PODSUMOWANIE

1. **Do 1 marca 2027 r. każda rada gminy, rada powiatu lub sejmik województwa muszą przyjąć nowy regulamin wynagradzania nauczycieli w podległych im placówkach oświatowych.**
2. **Regulamin wynagradzania nauczycieli musi być uzgodniony ze związkami zrzeszającymi przedstawicieli tej grupy zawodowej (art. 30 ust. 6a Karty Nauczyciela).**
3. **Uchwałę zawierającą regulamin wynagradzania nauczycieli należy ogłosić w wojewódzkim dzienniku urzędowym.**
4. **W nowo uchwalanym regulaminie wynagradzania nauczycieli nie wolno określać wysokości i szczegółowych warunków przyznawania nauczycielom wynagrodzenia za godziny ponadwymiarowe i dodatkowe zastępstwa.**

©℗

Podstawa prawna

- art. 30 ust. 6 i 6a, art. 42 ust. 7 pkt 2 i 3 art. 49 ust. 3 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 986; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1849)
- art. 18 ust. 1 ustawy z 25 lipca 2025 r. o zmianie ustawy – Karta Nauczyciela oraz niektórych innych ustaw (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1160)
- art. 19 ust. 2 ustawy z 23 maja 1991 r. o związkach zawodowych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 440; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1661)
- art. 90–92 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- art. 78, art. 79 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- art. 81, art. 82 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 581; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 252)
- art. 4 ustawy z 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1461)

Powołane orzecznictwo

- uchwała SN z 26 lutego 2025 r. (sygn. akt III PZP 3/24)
- wyrok WSA w Olsztynie z 13 maja 2014 r. (sygn. akt II SA/Ol 329/14)

Powołane interpretacje

- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Wielkopolskiego z 4 marca 2026 r. (znak sprawy NP-III.4131.1.47.2026.4)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Wielkopolskiego z 26 stycznia 2026 r. (znak sprawy NP-II.4131.1.19.2026.3.)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Kujawsko-Pomorskiego z 2 lipca 2025 r. (znak sprawy WNK.IV.4131.35.2025)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Podlaskiego z 24 stycznia 2025 r. (znak sprawy NK-II.4131.18.2025.DM)
- rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Dolnośląskiego z 21 lipca 2015 r. (znak sprawy NK-N.4131.102.9.2015.JW1)

RENATA MAJEWSKA

prawnik, ekspert z prawa pracy wynagrodzeń i ubezpieczeń społecznych, autorka licznych książek z tych dziedzin, doświadczony wykładowca

eprasa.pl d4aa681afe

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 5 (605) 5 maja 2026

DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ W INSTYTUCJACH POMOCY SPOŁECZNEJ

nr 5

Jak w bilansie jednostki wykazać środki z Programu AOON 2

Czy ryczałt za używanie prywatnego samochodu w celach służbowych podlega PIT 3

Dodatkowe świadczenia dla pracowników pomocy społecznej 6

9 771428 817617 19

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl d4aa661afe

Jak w bilansie jednostki wykazać środki z Programu AOON

Czy środki z Programu „Asystent osobisty osoby z niepełnosprawnością" finansowane z Funduszu Solidarnościowego są wykazywane w bilansie jednostki budżetowej, skoro ewidencja jest pozabudżetowa? Rozliczenie zadania było z terminem do 15 stycznia 2026 r., w związku z tym na koniec 2025 r. w naszej jednostce na wyodrębnionym rachunku bankowym zostały środki.

Ewidencja pozabudżetowa charakteryzuje się tym, że nie wpływa na plan finansowy jednostki budżetowej. Musi być jednak prowadzona tak samo rzetelnie jak ewidencja budżetowa, ponieważ służy kontroli i rozliczeniu powierzonych środków.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z 23 października 2018 r. o Funduszu Solidarnościowym, Fundusz Solidarnościowy ma na celu wsparcie społeczne, zawodowe, zdrowotne oraz finansowe osób niepełnosprawnych, jak również finansowe emerytów i rencistów, o których mowa w przepisach odrębnych. Ponadto może on wspierać działania w zakresie zapewnienia lub poprawy dostępności osobom ze szczególnymi potrzebami, o których mowa w ustawie z 19 lipca 2019 r. o zapewnianiu dostępności osobom ze szczególnymi potrzebami.

WAŻNE!

Środki na realizację programów z Funduszu Solidarnościowego nie mogą być zaliczone do dochodów budżetu, powinny zostać ujęte pozabudżetowo, bez zastosowania klasyfikacji budżetowej.

Jednostka realizująca Program „Asystent osobisty osoby z niepełnosprawnością" (dalej: Program AOON) zobowiązana jest do prowadzenia wyodrębnionej dokumentacji finansowo-księgowej i ewidencji księgowej z realizacji Programu AOON w sposób umożliwiający identyfikację poszczególnych operacji księgowych, zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości.

Jednostka – zgodnie z zakładowym planem kont dla Programu AOON – do rozliczenia wydatków wykorzystuje przeważnie konto 139 „Inne rachunki bankowe" z uwzględnieniem analityki w korespondencji z kontem 240 „Pozostałe rozrachunki" również z wyodrębnieniem analitycznym.

Konto 139 służy do ewidencji środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące i rachunki środków specjalnego przeznaczenia. W jednostce konto 139 może służyć do ewidencji środków pieniężnych pochodzących z Funduszu Solidarnościowego oraz operacji bankowych związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami.

WAŻNE!

Na koncie 139 dokonuje się księgowań wyłącznie na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić pełna zgodność zapisów konta 139 między księgowością jednostki a księgowością banku.

Pomimo tego, że omawiane środki nie przechodzą przez budżet (nie są dochodem/wydatkiem budżetowym jednostki samorządu terytorialnego), to jednostka budżetowa realizująca zadanie zobowiązana jest ująć je w sprawozdaniu finansowym (bilansie). Nie sporządza natomiast sprawozdań budżetowych: Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych, jak również Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Środki pozostałe na wyodrębnionym rachunku bankowym na 31 grudnia 2025 r. wykazuje się w bilansie jednostki w aktywach w pozycji B.III w poz. 2. „Środki pieniężne" (najczęściej na koncie 139 „Inne rachunki bankowe", jeśli polityka rachunkowości tak stanowi). Kwota środków, które zostały niewykorzystane, ale są należne do zwrotu lub do rozliczenia w ramach zadania, będzie odpowiednio skorelowana z pozycjami pasywów D.II.2 (np. zobowiązania wobec Fundu-

eprasa.pl d4aa681afe

szu Solidarnościowego lub rozliczenia międzyokresowe).

Zgodnie z art. 33 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, **realizacja zadań publicznych powinna odbywać się z zachowaniem zasad jawności i przejrzystości finansów publicznych.** W związku z tym zasady ewidencji środków pieniężnych na rachunkach bankowych powinny być doprecyzowane w taki sposób, aby informacje zawarte w księgach rachunkowych oraz sporządzanych na ich podstawie sprawozdaniach były wiarygodne i porównywalne.

Należy jednak uwzględnić przepisy szczególne, które nakazują wyodrębnianie oddzielnych rachunków bankowych dla niektórych środków przekazywanych jednostkom na określone cele, w tym środków pozabudżetowych. Środki te podlegają odrębnym regulacjom prawnym, które wpływają na sposób ujmowania ich w ewidencji księgowej.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 33 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 426)
- art. 1 ust. 1 ustawy z 23 października 2018 r. o Funduszu Solidarnościowym (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1848)
- § 23, 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)

IRENA BRUSZEWSKA

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

Czy ryczałt za używanie prywatnego samochodu w celach służbowych podlega PIT

PROBLEM

Pracownik gminnego ośrodka pomocy społecznej otrzymuje wypłaty – ryczałt pieniężny – z tytułu wykorzystywania przez niego prywatnego samochodu osobowego do celów służbowych, w szczególności do realizacji jazd lokalnych związanych z wykonywaniem obowiązków pracowniczych. Czy wypłacany ryczałt podlega PIT?

RADA

Tematyka opodatkowania ryczałtu wypłacanego pracownikowi za używanie prywatnego samochodu do celów służbowych budzi liczne wątpliwości, a dotycząca jej linia orzecznicza jest niejednolita.

Pomimo pojedynczych korzystnych dla pracowników rozstrzygnięć nadal dominuje w tym zakresie pogląd, zgodnie z którym należy stwierdzić, że wypłacany pracownikowi ośrodka pomocy społecznej ryczałt należy opodatkować podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

UZASADNIENIE

Definicja przychodów ze stosunku pracy

Choć przychody ze stosunku pracy intuicyjnie kojarzą się przede wszystkim z wynagrodzeniem i dodatkami do niego, to jednak definicja, którą

eprasa.pl d4aa681afe

w przepisach ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof) zawarł ustawodawca, jest znacznie szersza. Zgodnie bowiem z art. 12 ust. 1 updof, za przychody te uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności:

- wynagrodzenia zasadnicze,
- wynagrodzenia za godziny nadliczbowe,
- różnego rodzaju dodatki i nagrody,
- ekwiwalenty za niewykorzystany urlop,
- inne kwoty, niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona,
- świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika,
- wartość nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń

– (art. 12 ust. 1 updof).

Istotne jest to, że w przytoczonej regulacji posłużono się sformułowaniem „w szczególności", co oznacza, że wskazane rodzaje przychodów mają jedynie charakter przykładowy, a katalog ten może obejmować również inne świadczenia, które nie zostały wprost wymienione. W praktyce więc przychodami ze stosunku pracy są wszelkiego rodzaju wypłaty i świadczenia skutkujące u podatnika powstaniem przysporzenia majątkowego, mające swoje źródło w łączącym pracownika z pracodawcą stosunku pracy lub stosunku pokrewnym.

WAŻNE!

Przychodami ze stosunku pracy są wszelkiego rodzaju wypłaty i świadczenia skutkujące u podatnika powstaniem przysporzenia majątkowego, mające swoje źródło w łączącym pracownika z pracodawcą stosunku pracy lub stosunku pokrewnym.

Przychód a PIT

Jednak fakt, że każda wypłata i świadczenie spełniające wskazane warunki stanowią przychód ze stosunku pracy, nie musi automatycznie oznaczać, że trzeba będzie w związku z ich uzyskaniem zapłacić podatek dochodowy.

W przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano bowiem szereg zwolnień przedmiotowych, które znajdują zastosowanie w odniesieniu do wypłat dokonywanych przez pracodawcę na rzecz pracownika. Jedno z nich zostało określone w art. 21 ust. 1 pkt 23b updof, w którym wskazano, że zwrot kosztów poniesionych przez pracownika z tytułu używania pojazdów stanowiących własność pracownika, dla potrzeb zakładu pracy, w jazdach lokalnych, korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych.

Ustawodawca zastrzegł jednak, że ma to miejsce jedynie wówczas, gdy obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy albo możliwość przyznania prawa do zwrotu tych kosztów wynika wprost z przepisów ustaw. W takim przypadku zwolnienie obejmuje kwotę do wysokości miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo do wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu, określonych w przepisach wykonawczych, jeżeli przebieg pojazdu, z wyłączeniem wypłat ryczałtu pieniężnego, jest udokumentowany w ewidencji przebiegu pojazdu prowadzonej przez pracownika.

Ryczałt a PIT – orzecznictwo sądów i stanowisko organów podatkowych

Na podstawie tej regulacji, przez wiele lat, zarówno organy podatkowe, jak i sądy konsekwentnie przyjmowały, że w każdym przypadku, w którym obowiązek wypłaty ryczałtu nie wynika wprost z przepisów ustaw, otrzymujący go pracownik uzyskuje przychód podlegający opodatkowaniu (zob. np. interpretację indywidualną Dyrektora KIS z 9 czerwca 2020 r., nr 0113-KDIPT2-3.4011.277.2020.MS).

W dniu 14 września 2023 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał jednak korzystny dla pracowników wyrok (sygn. akt II FSK 2632/20), w którym uznał, że zwrot kosztów nie powoduje powstania przychodu po stronie pracownika. Orzeczenie to uznano za przełomowe i spodziewano się, że zapoczątkuje ono jednolitą linię orzeczniczą sądów, dotyczącą tej problematyki. Tak się jednak nie stało. Po wskazanym wyroku NSA zapadł szereg kolejnych orzeczeń podtrzymujących wcześniejszą niekorzystną dla pracowników interpretację (zob. przykładowo wyroki NSA: z 12 października 2023 r., sygn. akt II FSK 397/22; z 10 lipca 2024 r., sygn. akt II FSK 1329/21; z 6 października 2023 r., sygn. akt II FSK 294/21). Prezentowanego w tym zakresie poglądu nie zmienił też fiskus (zob. interpretację indywidualną z 6 lutego 2025 r., nr 0112-KDIL2-1.4011.953.2024.2.DJ).

eprasa.pl d4aa681afe

Ryczałt za przejazdy w jednostkach pomocy społecznej a PIT

Oznacza to, że **aby ocenić, czy w odniesieniu do ryczałtu wypłacanego pracownikowi ośrodka pomocy społecznej (OPS) może znaleźć zastosowanie zwolnienie od podatku, należy odpowiedzieć na pytanie, czy jakakolwiek ustawa zobowiązuje pracodawcę do jego wypłacania.** Z art. 121 ust. 3c ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej wynika, że pracownikowi socjalnemu, do którego obowiązków należy świadczenie pracy socjalnej w środowisku lub przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych poza siedzibą jednostki, przysługuje zwrot kosztów przejazdów z miejsca pracy do miejsc wykonywania przez niego czynności zawodowych, w przypadku braku możliwości zapewnienia dojazdu środkami pozostającymi w dyspozycji zatrudniającego go pracodawcy. **Niestety w ustawie tej nie odnajdziemy analogicznych regulacji odnoszących się do innych pracowników zatrudnionych w systemie pomocy społecznej. Oznacza to, że omawiane zwolnienie od podatku dochodowego od osób fizycznych nie będzie mogło znaleźć zastosowania w odniesieniu do innych pracowników niż pracownicy socjalni.**

WAŻNE!

Zwolnienie z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 23b updof przysługuje wyłącznie pracownikom socjalnym OPS, którzy otrzymują ryczałt za używanie prywatnego samochodu w celach służbowych.

Ⓒ Ⓟ

Podstawa prawna

- art. 121 ust. 3c ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1214; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- art. 12 ust. 1, art. 21 ust. 1 pkt 23b 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 2026 r. poz. 203)

Powołane orzecznictwo

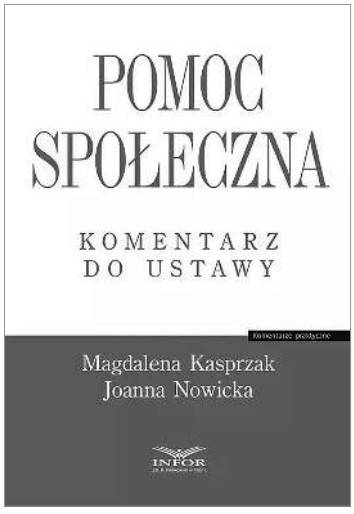
- wyrok NSA z 10 lipca 2024 r. (sygn. akt II FSK 1329/21)
- wyrok NSA z 12 października 2023 r. (sygn. akt II FSK 397/22)
- wyrok NSA z 6 października 2023 r. (sygn. akt II FSK 294/21)
- wyrok NSA z 14 września 2023 r. (sygn. akt II FSK 2632/20)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 lutego 2025 r. (nr 0112-KDIL2-1.4011.953.2024.2.DJ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 czerwca 2020 r. (nr 0113-KDIPT2-3.4011.277.2020.MS)

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



POMOC SPOŁECZNA

Najnowszy komentarz do ustawy o pomocy społecznej

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:

bok@infor.pl 22 761 30 30 www.sklep.infor.pl

eprasa.pl d4aa681afe

Dodatkowe świadczenia dla pracowników pomocy społecznej

Pracownicy ośrodków pomocy społecznej, podobnie jak inni pracownicy samorządowi, oprócz wynagrodzenia podstawowego mają prawo do szeregu świadczeń dodatkowych. W tym artykule wyjaśniamy, kiedy i jakie świadczenia im przysługują.

Wynagrodzenie pracowników samorządowych

Podstawowym składnikiem wynagrodzenia pracowników samorządowych, do których należą również pracownicy OPS, jest wynagrodzenie zasadnicze, którego minimalna wysokość zależy od stopnia zaszeregowania. Poszczególne kategorie zaszeregowania oraz przypisane do nich minimalne wysokości wynagrodzenia zasadniczego znajdują się w załączniku do rozporządzenia Rady Ministrów z 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych.

Oprócz wynagrodzenia zasadniczego pracownikowi samorządowemu przysługuje: dodatek za wieloletnią pracę, nagroda jubileuszowa oraz jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz dodatkowe wynagrodzenie roczne.

Dodatek za wieloletnią pracę

Dodatek za wieloletnią pracę, zwany również potocznie dodatkiem stażowym, przysługuje po 5 latach pracy i jest wypłacany w wysokości 5% miesięcznego wynagrodzenia zasadniczego. Dodatek ten wzrasta o 1% za każdy dalszy rok pracy aż do osiągnięcia 20% miesięcznego wynagrodzenia zasadniczego.

Nagroda jubileuszowa

Nagroda jubileuszowa przysługuje w wysokości:
1) 75% wynagrodzenia miesięcznego po 20 latach pracy,
2) 100 % wynagrodzenia miesięcznego po 25 latach pracy,
3) 150 % wynagrodzenia miesięcznego po 30 latach pracy,
4) 200 % wynagrodzenia miesięcznego po 35 latach pracy,
5) 300 % wynagrodzenia miesięcznego po 40 latach pracy,
6) 400 % wynagrodzenia miesięcznego po 45 latach pracy.

Odprawa emerytalna

W związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy przysługuje jednorazowa odprawa w wysokości:
1) dwumiesięcznego wynagrodzenia po 10 latach pracy,
2) trzymiesięcznego wynagrodzenia po 15 latach pracy,
3) sześciomiesięcznego wynagrodzenia po 20 latach pracy.

Do okresów pracy uprawniających do dodatku za wieloletnią pracę, nagrody jubileuszowej i jednorazowej odprawy w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy 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 (patrz **PRZYKŁAD 1**).

PRZYKŁAD 1

Pani Anna została zatrudniona w ośrodku pomocy społecznej w 2024 r. jako pracownik socjalny. Wcześniej jej historia zatrudnienia wyglądała następująco:
1) 2010–2015 – praca w prywatnej firmie (5 lat),
2) 2016–2018 – praca w urzędzie gminy (2 lata),
3) 2019–2023 – zatrudnienie w szpitalu (4 lata).

eprasa.pl d4aa681afe

Łącznie przed zatrudnieniem w OPS przepracowała 11 lat. Zatem przysługuje jej dodatek za wieloletnią pracę w wysokości 11% miesięcznego wynagrodzenia zasadniczego (5% po 5 latach i kolejne łącznie 6% za każdy kolejny rok). Do osiągnięcia progu uprawniającego do wypłaty nagrody jubileuszowej brakuje jej 4 lata pracy w OPS. Przy ustalaniu wysokości odprawy emerytalnej w przyszłości trzeba będzie uwzględnić cały staż pracy (także sprzed pracy w OPS).

Świadczenia przysługujące tylko pracownikom socjalnym

Wymienione do tej pory świadczenia pieniężne dotyczyły wszystkich pracowników samorządowych, do których oczywiście, jak już wspomniano, należą pracownicy OPS. Jednak pracownikom pomocy społecznej przysługują jeszcze inne i skierowane tylko do nich świadczenia. Mowa tu o tzw. dodatku terenowym, zwrocie kosztów przejazdu do podopiecznych, zwrocie kosztów uczestnictwa w szkoleniach i dodatkowym urlopie wypoczynkowym.

Dodatek za pracę w terenie

Jeżeli pracownik socjalny jest zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy w samorządowych jednostkach organizacyjnych pomocy społecznej, a do jego podstawowych obowiązków należy świadczenie pracy socjalnej lub przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych poza siedzibą jednostki, to przysługuje mu comiesięczny dodatek w wysokości 400 zł. W przypadku zatrudnienia w mniejszym wymiarze czasu pracy dodatek przysługuje w wysokości proporcjonalnej do czasu pracy.

Zwrot kosztów szkolenia

Pracownikowi socjalnemu przysługuje zwrot kosztów uczestnictwa w szkoleniach w zakresie specjalizacji zawodowej w zawodzie pracownika socjalnego, w kwocie nie mniejszej niż 50% kosztów szkolenia.

PRZYKŁAD 2

Pan Marek jest pracownikiem socjalnym zatrudnionym w ośrodku pomocy społecznej. Postanowił podnieść swoje kwalifikacje i zapisał się na szkolenie z zakresu specjalizacji I stopnia w zawodzie pracownika socjalnego. Koszt całego szkolenia wynosił 4000 zł. Pracodawca musi mu zwrócić co najmniej 2000 zł. Może zwrócić więcej, np. 60% lub 70%, jeżeli przewiduje to zakładowy regulamin.

Zwrot kosztów przejazdu

Jeżeli do obowiązków pracownika socjalnego należy świadczenie pracy socjalnej w środowisku lub przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych poza siedzibą jednostki, a pracodawca nie jest w stanie zapewnić mu środków dojazdu, to przysługuje zwrot kosztów przejazdów z miejsca pracy do miejsc wykonywania przez niego czynności zawodowych.

10 dni urlopu więcej

Pracownikowi socjalnemu zatrudnionemu w ośrodku pomocy społecznej, centrum usług społecznych lub w powiatowym centrum pomocy rodzinie, do którego obowiązków należy praca socjalna lub przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych, jeżeli przepracował nieprzerwanie i faktycznie co najmniej 3 lata, przysługuje raz na 2 lata dodatkowy urlop wypoczynkowy w wymiarze 10 dni roboczych.

Urlop dodatkowy dla pracownika socjalnego jest ściśle powiązany z ciągłością zatrudnienia. Przerwy w pracy (np. urlop bezpłatny, inna praca, przerwa między umowami) resetują licznik 3 lat. Nawet jeśli ktoś wcześniej przepracował 3 lata, przerwa oznacza konieczność rozpoczęcia nowego okresu (patrz **PRZYKŁAD 3,** s.8).

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

eprasa.pl d4aa681afe

PRZYKŁAD 3

Pan Michał jest pracownikiem socjalnym w powiatowym centrum pomocy rodzinie (PCPR). W zakres jego obowiązków wchodzi prowadzenie pracy socjalnej i przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych.

Historia zatrudnienia Pana Michała:

1) styczeń 2020 r.–grudzień 2022 r. – pierwsza umowa w PCPR (3 lata pracy, nieprzerwane),
2) styczeń 2023 r.–kwiecień 2023 r. – przerwa w zatrudnieniu (urlop bezpłatny/inna praca),
3) maj 2023 r.–obecnie – ponowne zatrudnienie w PCPR.

Przepisy wymagają nieprzerwanego przepracowania co najmniej 3 lat. Pan Michał po pierwszych 3 latach w 2022 r. nabyłby prawo do dodatkowego urlopu, jednak przerwa w zatrudnieniu w 2023 r. przerwała ciągłość pracy. Prawo do 10-dniowego dodatkowego urlopu nie wchodzi w życie od razu po powrocie do pracy. Liczenie 3-letniego okresu rozpoczyna się od nowa po wznowieniu zatrudnienia (maj 2023 r.). Pierwszy urlop dodatkowy będzie przysługiwał dopiero po maju 2026 r., jeśli Pan Michał będzie pracował bez przerw.

Nagrody specjalne dla pracowników OPS

Minister Polityki Społecznej przyznaje nagrody specjalne za wybitne lub nowatorskie działania w obszarze pomocy społecznej, np. programy wsparcia rodzin w trudnej sytuacji, aktywizację osób starszych i niepełnosprawnych, przeciwdziałanie problemom społecznym oraz wspieranie społeczności lokalnej.

Nagrody mogą mieć formę pieniężną lub listu gratulacyjnego i przyznawane są zarówno indywidualnie – pracownikom socjalnym, jak i zespołowo – jednostkom organizacyjnym pomocy społecznej lub innym uprawnionym podmiotom. Mogą być przyznane z inicjatywy ministra lub na wniosek odpowiednich instytucji.

Trzynastka

Pracownicy OPS zatrudnieni na umowę o pracę mają prawo do otrzymania dodatkowego wynagrodzenia rocznego, czyli tzw. trzynastki. Oczywiście, żeby otrzymać to świadczenie muszą być spełnione określone warunki. Żeby dostać pełną wysokość trzynastki, pracownik musi przepracować pełny rok kalendarzowy. Natomiast po przepracowaniu tylko 6 miesięcy trzynastka naliczana jest proporcjonalnie. Krótsze niż 6 miesięcy okresy zatrudnienia nie uprawniają do tego świadczenia.

Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych

Pisząc o świadczeniach dla pracowników pomocy społecznej nie można zapominać o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (ZFŚS). Zasady dotyczące tego świadczenia zostały uregulowane w ustawie z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, którą dla pracowników OPS stosuje się w pełnym zakresie, bo OPS należy do jednostek organizacyjnych gminy – czyli sfery budżetowej – które obowiązuje tworzenie ZFŚS.

Świadczenia fakultatywne

Na koniec warto jeszcze wspomnieć, że oprócz świadczeń uregulowanych ściśle w przepisach pracownicy OPS mogą otrzymać jeszcze fakultatywne bonusy w postaci np. karnetów sportowych czy abonamentu na opiekę medyczną. Wszystko to jednak musi być uregulowane w zakładowych regulaminach wynagradzania.

© ℗

Podstawa prawna

- art. 35–38 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)
- art. 121 ust. 3 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1214; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 203)
- § 6–8 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 2026 r. poz. 246)
- § 2, § 3 rozporządzenia Ministra Polityki Społecznej z 7 kwietnia 2005 r. w sprawie przyznawania nagród specjalnych w zakresie pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1038)

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

eprasa.pl d4aa681afe

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco
KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 5 (605) 5 maja 2026

E-DODATEK

RACHUNKOWOŚĆ SŁUŻB MUNDUROWYCH

nr 2

Wypłata nagrody jubileuszowej dla strażaka po zmianie przepisów dotyczących stażu pracy 2

Dofinansowanie do zakupu uroczystego munduru górniczego a PIT 3

Ekwiwalent za pranie umundurowania a PIT 5

Czy powiat ma obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF na rzecz komendy powiatowej PSP 7

KSeF

9 771428 817631 19

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

Wypłata nagrody jubileuszowej dla strażaka po zmianie przepisów dotyczących stażu pracy

PROBLEM

Strażak Państwowej Straży Pożarnej złożył 1 lutego 2026 r. wniosek o zaliczenie okresów pracy wykonywanej na podstawie umowy zlecenia wraz z zaświadczeniem z ZUS potwierdzającym opłacanie składek na ubezpieczenia społeczne. Czy w takim przypadku okres pracy na poczet nagrody jubileuszowej i wzrostu uposażenia zasadniczego zaliczamy strażakowi od 1 stycznia 2026 r., czy – zgodnie z art. 91 ustawy z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (dalej: ustawa o PSP) – od dnia złożenia dokumentów?

RADA

Jeżeli 1 lutego strażak udokumentował okres, który po doliczeniu do ogólnego stażu uprawnia go do otrzymania wyższego uposażenia i nagrody jubileuszowej, to należy mu wypłacać wyższe uposażenie już od 1 lutego, ale z wyrównaniem za styczeń br. Tego też dnia lub niezwłocznie powinien dostać nagrodę jubileuszową.

UZASADNIENIE

Przepisy ustawy z 26 września 2025 r. o zmianie Kodeksu pracy oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa nowelizująca), zgodnie z którą do okresu zatrudnienia można zaliczać nie tylko czas przepracowany na umowie o pracę, ale też inne rodzaje aktywności zawodowych (m.in. umowa zlecenia), dotyczą również strażaków Państwowej Straży Pożarnej. Do stażu uprawniającego do zwiększenia uposażenia zasadniczego z tytułu wysługi lat oraz do nagrody jubileuszowej wlicza się im bowiem m.in. **inne okresy, jeżeli z mocy odrębnych przepisów podlegają one wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze.** Wynika to z art. 88 ust. 4 ustawy o PSP oraz z § 1 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 5 sierpnia 1997 r. w sprawie okresów zaliczanych do okresu służby, od którego zależy nabycie przez strażaka Państwowej Straży Pożarnej prawa do nagrody jubileuszowej oraz szczegółowych zasad jej obliczania i wypłacania (dalej: rozporządzenie w sprawie nagrody jubileuszowej dla strażaka). Biorąc pod uwagę, że jednostki PSP jako państwowe jednostki budżetowe przynależą do sektora finansów publicznych, nowe przepisy stażowe mają do nich zastosowanie od 1 stycznia 2026 r.

Od 1 stycznia 2026 r. okresy wykonywanej kiedyś pracy na podstawie umowy zlecenia przyjmujemy do stażu pracy, jeśli osoba fizyczna podlegała ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Zgodnie zaś z art. 6 ustawy nowelizującej, u pracodawców z sektora finansów publicznych (w tym w jednostkach PSP) uprawnienia pracownicze wynikające z uwzględnienia nowych okresów aktywności przysługują od dnia nabycia do nich prawa, byle nie wcześniej niż od 1 stycznia 2026 r.

Uposażenie zasadnicze strażaka wzrasta z tytułu wysługi lat w PSP od dnia udokumentowania posiadanych okresów służby, pracy i innych okresów zaliczanych i ulega zwiększeniu o:

1) 2% po 2 latach służby i o dalszy 1% za każdy następny rok służby do wysokości 20% po 20 latach służby oraz
2) o kolejne 2% za każde następne 2 lata służby powyżej 20 lat, aż do wysokości 32% po 32 latach służby,
3) po osiągnięciu 35 lat służby wynosi 35%.

eprasa.pl d4aa681afe

Wypłata uposażenia następuje miesięcznie z góry w pierwszym dniu roboczym miesiąca, za który ono przysługuje, a jego zmiana – z dniem zaistnienia okoliczności ją uzasadniających (art. 88 ust. 1, art. 90 ust. 1 i art. 91 ust. 1 ustawy o PSP).

PRZYKŁAD

Na koniec stycznia 2026 r. strażak PSP pobierał zwiększenie uposażenia z racji wysługi lat w kwocie 17% uposażenia, a 1 lutego udokumentował prawidłowo 3 lata i 2 miesiące wykonywanego w przeszłości zlecenia tak, że ogólny staż wyniósł 20 lat i 4 miesiące. W konsekwencji już 1 lutego należało mu wypłacić zwiększenie w wysokości 20% uposażenia oraz jego wyrównanie za okres od 1 stycznia 2026 r. (na ten dzień strażak osiągnął już bowiem 20 lat okresów zatrudnienia). Dnia 1 lutego 2026 r. lub niezwłocznie strażak powinien też otrzymać nagrodę jubileuszową za 20 lat pracy na poziomie 75% uposażenia miesięcznego wraz z dodatkami o charakterze stałym (art. 96 ustawy o PSP, § 1 i 3 rozporządzenia w sprawie nagrody jubileuszowej dla strażaka).

© ℗

Podstawa prawna

- art. 10 ustawy z 26 września 2025 r. o zmianie Kodeksu pracy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2025 r. poz. 1423)
- art. 302^1 § 2 pkt 1, § 3 i § 12 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. 88 ust. 1, art. 90 ust. 1, art. 91 ust. 1, art. 92 ust. 1, art. 96 ust. 1 pkt 1 ustawy z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1312; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1366)
- art. 9 pkt 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)
- § 1, § 3 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 5 sierpnia 1997 r. w sprawie okresów zaliczanych do okresu służby, od którego zależy nabycie przez strażaka Państwowej Straży Pożarnej prawa do nagrody jubileuszowej oraz szczegółowych zasad jej obliczania i wypłacania (Dz.U. z 1997 r. Nr 101, poz. 637)

RENATA MAJEWSKA
prawnik, ekspert z prawa pracy wynagrodzeń i ubezpieczeń społecznych, autorka licznych książek z tych dziedzin, doświadczony wykładowca

Dofinansowanie do zakupu uroczystego munduru górniczego a PIT

Czy uroczysty mundur górniczy jest ubiorem służbowym? Odpowiedzi na to pytanie udzielił Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, który rozstrzygnął, czy dofinansowanie do jego zakupu wiąże się z powstaniem przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Zakup ubioru służbowego a przychód podatkowy

Konsekwencje podatkowe czynności dokonywanych między pracodawcą a pracownikiem w wielu przypadkach budzą wątpliwości. Trudności są często związane z oceną charakteru świadczenia, z którym mamy do czynienia, a co za tym idzie, odpowiedzią na pytanie, czy uzyskany z tego tytułu przychód należy opodatkować, czy też może on skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego od podatku. Ustawodawca przewidział bowiem w obowiązujących przepisach szereg takich zwolnień, określając jednak szczegółowo, w jakich okolicznościach i do jakiej wysokości mogą one znaleźć zastosowanie.

eprasa.pl d4aa681afe

WAŻNE!

Skutki podatkowe świadczeń między pracodawcą a pracownikiem dotyczą oceny, czy dany przychód podlega opodatkowaniu, czy jest objęty zwolnieniem podatkowym.

Jednym ze zdarzeń, z którego klasyfikacją strony często mają problemy, jest finansowanie przez pracodawcę ubioru służbowego dla pracownika. W większości przypadków rodzące się w tym zakresie wątpliwości koncentrują się wokół tego, czy tego rodzaju ubiór faktycznie ma związek z obowiązkami służbowymi pracownika, czy może jednak korzyści z tego świadczenia wkraczają również, czy wręcz przede wszystkim, w jego sferę prywatną. Ocenia się więc, czy ubiór, który jest finansowany przez pracodawcę, ma cechy identyfikujące zakład pracy, czy może być wykorzystywany również w życiu prywatnym i czy pracodawca nakłada w tym zakresie na pracownika jakiekolwiek ograniczenia. W tym kontekście może się wydawać, że znacznie mniej komplikacji powstaje, gdy mowa o ubiorze w formie munduru. W tego rodzaju przypadkach nie powinno być bowiem wątpliwości co do tego, że charakter tego stroju czyni go ubiorem służbowym, a nie prywatnym. Jednak jak się okazuje, również w tym zakresie mogą powstać wątpliwości.

Brak obowiązku pracownika to brak zwolnienia z podatku

Jak wynika z art. 10 ustawy z 14 lutego 2003 r. o stopniach górniczych, honorowych szpadach górniczych i mundurach górniczych, osoba posiadająca stopień górniczy ma prawo noszenia:

1) uroczystego munduru górniczego wraz z odznakami stopnia górniczego oraz przyznaną honorową szpadą górniczą;
2) służbowego munduru górniczego wraz z odznakami stopnia górniczego.

Przepisy wskazują, że mundur górniczy jest symbolem przynależności do górniczego stanu, wyrazem tradycji i szczególnego uznania dla ciężkiej i odpowiedzialnej pracy górniczej. Osoby, które go posiadają, są uprawnione do noszenia go podczas szeregu wskazanych w ustawie uroczystości. Biorąc pod uwagę szczególną rolę tego stroju, ustawodawca przewidział w obowiązujących przepisach, że zakup munduru górniczego może być finansowany przez jednostkę występującą z wnioskiem o nadanie stopnia górniczego w wysokości do 67% kosztów ich zakupu, jeśli osoba posiadająca taki stopień o to wystąpi. Takie finansowanie można uzyskać nie częściej niż raz na 7 lat.

Jednak czy tego rodzaju dofinansowanie, gdy zostanie udzielone pracownikowi, będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych?

Na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 10 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), **wolne od podatku dochodowego jest wartość ubioru służbowego (umundurowania), jeżeli jego używanie należy do obowiązków pracownika lub ekwiwalentu pieniężnego za ten ubiór**.

Jak z tego wynika, ze zwolnienia od podatku dochodowego może korzystać tylko wartość takiego ubioru służbowego (umundurowania), którego używanie należy do obowiązków pracownika. Ponieważ w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie znajdziemy definicji pojęcia „ubiór służbowy", jego wykładni należy dokonywać w oparciu o znaczenie językowe słów „ubiór" i „służbowy". Na tej podstawie przyjmuje się, że odzież służbowa to specjalna odzież noszona tylko w związku z wykonywaną pracą, której charakter powinien uniemożliwiać wykorzystywanie jej do celów osobistych, np. mundur, odzież robocza charakterystyczna dla firmy poprzez barwę, krój, logo itp. Oznacza to, że aby uznać określony strój za spełniający warunki określone w regulacji przyznającej prawo do zwolnienia od podatku, muszą być spełnione dwa warunki:

1) musi on posiadać cechy charakterystyczne, które sprawią, że straci przymiot odzieży o charakterze osobistym,
2) jego noszenie musi być obowiązkiem pracownika.

W konsekwencji, jak wskazał Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 7 listopada 2025 r., w przypadku dofinansowania zakupu uroczystego munduru górniczego zwolnienie przewidziane w art. 21 ust. 1 pkt 10 updof nie znajduje zastosowania. Uroczysty mundur górniczy nie jest bowiem strojem służbowym,

eprasa.pl d4aa681afe

a z przepisów wprost wynika, że jego noszenie jest przywilejem, a nie obowiązkiem pracowników. Oznacza to, że wartość dofinansowania stanowi dla pracowników przychód ze stosunku pracy podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym, a udzielający go pracodawca ma obowiązek pobrania z tego tytułu zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych na ogólnych zasadach (patrz: **INTERPRETACJA**).

INTERPRETACJA

W opisanym zdarzeniu zwolnienie powyższe nie ma zatem zastosowania, bowiem uprawnienie pracownika (górnika) nie jest tożsame z jego obowiązkiem. Ponadto, należy wskazać, że jeżeli ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych przewiduje możliwość zwolnienia z podatku jakiegoś świadczenia, to oznacza, że jego otrzymanie stanowi w pierwszej kolejności przychód na gruncie tejże ustawy.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 listopada 2025 r., nr 0115-KDIT2.4011.478.2025.2.MM

© ℗

Podstawa prawna

- art. 10, art. 11 ustawy z 14 lutego 2003 r. o stopniach górniczych, honorowych szpadach górniczych i mundurach górniczych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1049)
- art. 12, art. 21 ust. 1 pkt 10 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 2026 r. poz. 203)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 listopada 2025 r. (nr 0115-KDIT2.4011.478.2025.2.MM)

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

Ekwiwalent za pranie umundurowania a PIT

Czy mundur jest odzieżą roboczą? Odpowiedź na to pytanie ma istotne znaczenie z punktu widzenia skutków podatkowych wypłaty przez pracodawcę ekwiwalentu za koszty jego prania. Przewidziane w tym zakresie przez ustawodawcę zwolnienie przedmiotowe od PIT może bowiem znaleźć zastosowanie jedynie w odniesieniu do wąskiego katalogu ściśle określonych przypadków.

Bezpieczeństwo i higiena pracy a PIT

Świadczenia ze stosunku pracy to nie tylko wynagrodzenie i przysługujące pracownikom premie, nagrody czy dodatki. Na gruncie obowiązujących przepisów mogą oni, a w niektórych przypadkach nawet muszą, otrzymywać również inne należności związane z wykonywaną przez nich pracą. Dotyczy to na przykład świadczeń przyznawanych na podstawie przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, w tym ekwiwalentu za pranie odzieży roboczej.

Jak wynika z art. 237^7 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), pracodawca jest obowiązany dostarczyć pracownikowi nieodpłatnie odzież i obuwie robocze, spełniające wymagania określone w Polskich Normach:

1) jeżeli odzież własna pracownika może ulec zniszczeniu lub znacznemu zabrudzeniu,
2) ze względu na wymagania technologiczne, sanitarne lub bezpieczeństwa i higieny pracy.

eprasa.pl d4aa681afe

Jednak samo dostarczenie odzieży roboczej nie wyczerpuje obowiązków pracodawcy. Jej zapewnienie pociąga bowiem za sobą również obowiązek jej prania, a jeżeli pracodawca nie może go zapewnić, czynności te mogą być wykonywane przez pracownika, pod warunkiem wypłacania przez pracodawcę ekwiwalentu pieniężnego w wysokości poniesionych przez pracownika kosztów. Regulacje te korelują z postanowieniami art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), który przewiduje, że wolne od podatku dochodowego są świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty za te świadczenia przysługujące na podstawie przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, jeżeli zasady ich przyznawania wynikają z odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw.

WAŻNE!

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 11 updof, zwolnione z podatku dochodowego są świadczenia rzeczowe i ich ekwiwalenty przyznawane zgodnie z przepisami bhp wynikającymi z ustaw lub aktów wykonawczych.

Umundurowanie a odzież robocza

Jednak czy rozwiązanie to znajduje zastosowanie również w odniesieniu do przyznawanego ekwiwalentu za pranie umundurowania? Na takie pytanie odpowiedzi udzielił Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 8 października 2025 r. (nr 0112-KDIL2-1.4011.712.2025.1.MKA). Sformułowane we wniosku o jej wydanie pytanie dotyczyło ekwiwalentu za pranie odzieży (umundurowania) strażników Państwowej Straży Rybackiej, którzy na podstawie art. 22 ust. 5 ustawy z 18 kwietnia 1985 r. o rybactwie śródlądowym w związku z rozporządzeniem Ministra Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej z 9 maja 1997 r. w sprawie praw i obowiązków pracowniczych, zasad wynagradzania, wzorów oznak, legitymacji służbowej, odznaki służbowej i umundurowania strażników Państwowej Straży Rybackiej oraz wzoru oznaki i legitymacji strażnika Społecznej Straży Rybackiej podczas wykonywania czynności służbowych są obowiązani nosić określone umundurowanie.

Jak wskazano w uzasadnieniu powołanej interpretacji, za odzież roboczą należy uznawać odzież spełniającą wymagania Polskich Norm i przeznaczoną do wykonywania prac, o których mowa w art. 237^7 § 1 k.p. Tymczasem mundury zostały zdefiniowane w art. 10 ustawy z 21 grudnia 1978 r. o odznakach i mundurach, z którego jasno wynika, że nie są one odzieżą roboczą w rozumieniu przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy, a służą do oznaczania przynależności do określonej jednostki organizacyjnej lub wykonywania określonych funkcji albo służby. **W konsekwencji nie znajduje do nich zastosowania art. 237^9 § 3 k.p., zasady jego przyznawania nie wynikają z przepisów dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy, a tym samym przyznawany strażnikom ekwiwalent na pranie umundurowania nie może korzystać ze zwolnienia przedmiotowego przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 11 updof, a pracodawca jako płatnik ma obowiązek naliczenia i odprowadzenia z tego tytułu zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych.**

© ℗

Podstawa prawna

- art. 21 ust. 1 pkt 11 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 2026 r. poz. 203)
- art. 237^7, art. 237^9 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. 10 ustawy z 21 grudnia 1978 r. o odznakach i mundurach (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 76)
- art. 22 ust. 5 ustawy z 18 kwietnia 1985 r. o rybactwie śródlądowym (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 883)
- § 13 rozporządzenia Ministra Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej z 9 maja 1997 r. w sprawie praw i obowiązków pracowniczych, zasad wynagradzania, wzorów oznak, legitymacji służbowej, odznaki służbowej i umundurowania strażników Państwowej Straży Rybackiej oraz wzoru oznaki i legitymacji strażnika Społecznej Straży Rybackiej (Dz.U. z 1997 r. Nr 55, poz. 354; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 606)

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 października 2025 r. (nr 0112-KDIL2-1.4011.712.2025.1.MKA)

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

eprasa.pl d4aa681afe

Czy powiat ma obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF na rzecz komendy powiatowej PSP

KSeF

PROBLEM

Na obszarze powiatu działa m.in. komenda powiatowa Państwowej Straży Pożarnej (PSP), która jest jednostką organizacyjną Państwowej Straży Pożarnej.
Czy komenda podlega centralizacji rozliczeń VAT w ramach powiatu oraz czy od 1 kwietnia 2026 r. powiat będzie zobowiązany do wystawiania faktur ustrukturyzowanych na rzecz komendy za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)?

RADA

Komenda nie podlega centralizacji rozliczeń VAT w ramach powiatu. W konsekwencji to powiat, od 1 kwietnia 2026 r., będzie zobowiązany do wystawiania faktur ustrukturyzowanych na komendę powiatową PSP (jako odrębnego podatnika) poprzez KSeF.

UZASADNIENIE

Komenda powiatowa PSP a kwestia centralizacji rozliczeń

Zasadniczo – biorąc pod uwagę między innymi wyrok TSUE z 29 września 2015 r. (sprawa C-276/14) – dla celów rozliczeń VAT powiat i utworzone przez niego jednostki budżetowe powinny być traktowane jako jeden podatnik VAT i w konsekwencji powiat powinien dokonywać jednego rozliczenia deklaracyjnego na gruncie VAT.

WAŻNE!

Jednostka samorządu terytorialnego była obowiązana do podjęcia rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi najpóźniej od 1 stycznia 2017 r.

Jednostka samorządu terytorialnego, której jednostki organizacyjne rozliczały się dotychczas jako odrębni podatnicy, z dniem rozpoczęcia wspólnego rozliczania VAT wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki tych jednostek przewidziane w przepisach dotyczących podatku.

W przypadku komendy powiatowej PSP, podobnie jak w przypadku powiatowego inspektoratu nadzoru budowlanego czy powiatowego urzędu pracy, **jest to jednostka utworzona i funkcjonująca na podstawie odrębnych przepisów prawa. W efekcie ich status prawny jest inny niż w odniesieniu do jednostek budżetowych i zakładów budżetowych tworzonych przez powiat.**

Kwestie dotyczące statusu komendy powiatowej PSP oraz sposobu powoływania jej komendanta zostały uregulowane w ustawie z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (dalej: ustawa o PSP). Zgodnie z ustawą:

- komenda powiatowa PSP jest jednostką organizacyjną PSP,
- jednostkami organizacyjnymi PSP są zaś m.in.: Komenda Główna PSP, komenda wojewódzka i komenda powiatowa (miejska) – art. 8 ust. 1 pkt 1–3 ustawy o PSP,
- komendanta powiatowego (miejskiego) PSP powołuje spośród oficerów Państwowej Straży Pożarnej komendant wojewódzki Państwowej Straży Pożarnej w porozumieniu ze starostą – art. 13 ustawy o PSP.

Organy służb, inspekcji i straży, pomimo ich zespolenia ze starostą, pozostają organami administracji rządowej, a wykonując zadania powiatu, czynią to we własnym imieniu. Komenda powiatowa PSP nie

eprasa.pl d4aa681afe

jest więc organem powiatu. Dodatkowo zaś powiatowe służby, inspekcje i straże finansowane są z budżetu państwa, zachowują samodzielność i niezależność. Zwierzchnictwo starosty nie jest też zwierzchnictwem służbowym.

Komendant powiatowy PSP jest podmiotem administracji zespolonej zaliczanym powszechnie do inspekcji, służb i straży, którego status prawny reguluje odrębny akt prawny, tj. ustawa o PSP.

Jednostki wchodzące w skład administracji zespolonej, mimo ich zespolenia ze starostą, pozostają organami administracji rządowej, a wykonując zadania powiatu, czynią to we własnym imieniu.

Powyższe **przemawia za tym, że podmioty te nie są objęte centralizacją rozliczeń w zakresie VAT.**

Procesowi scentralizowania rozliczeń VAT w przypadku JST i jej jednostek oraz zakładów budżetowych nie podlega zatem komenda powiatowej PSP, podobnie jak powiatowy inspektorat nadzoru budowlanego i powiatowy urząd pracy.

Czy powiat ma obowiązek wystawiania faktur w KSeF na rzecz komendy powiatowej PSP

W kwestii wystawiania faktur to niezależnie, czy dotyczyłoby to okresu „sprzed KSeF" czy „pod rządami KSeF", generalnie podatnik VAT jest zobowiązany wystawiać fakturę dokumentującą sprzedaż towarów i usług na rzecz innego podatnika.

WAŻNE!

Od 1 lutego do 31 marca 2026 r. – podatnicy zobowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać faktury elektroniczne lub papierowe, jeżeli ich łączna sprzedaż brutto w 2024 r. nie przekroczyła 200 mln zł (art. 145l ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – dalej ustawa o VAT).
Od 1 kwietnia do 31 grudnia 2026 r. – możliwe jest wystawianie faktur elektronicznych lub papierowych, jeżeli łączna wartość sprzedaży brutto udokumentowanej tymi fakturami w danym miesiącu nie przekracza 10 tys. zł (art. 145m ust. 1–2 ustawy o VAT).

Przyjmując dość prawdopodobne założenie, że łączna wartość sprzedaży powiatu (łącznie z VAT) nie przekroczyła 200 mln zł w 2024 r. ani w 2025 r., zaś w 2026 r. łączna wartość sprzedaży z VAT, udokumentowana fakturami wystawionymi na rzecz podmiotów innych niż osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, w każdym miesiącu będzie przekraczać 10 tys. zł – powiat będzie miał obowiązek stosowania KSeF od 1 kwietnia 2026 r.

Tym samym w razie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT na rzecz komendy powiatowej PSP powiat będzie zobowiązany do wystawiania faktur ustrukturyzowanych na rzecz tych jednostek przy użyciu KSeF od 1 kwietnia 2026 r.

Stanowisko to potwierdza przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 lutego 2026 r. (nr 0111-KDIB3-2.4012.965.2025.1.MN).

© ℗

Podstawa prawna

- art. 2–4 ustawy z 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 280)
- art. 15 ust. 1, art. 106ga, art. 145l, art. 145m 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 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684)
- art. 8, art. 13 ustawy z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1312; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1366)

Powołane orzecznictwo

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

Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 lutego 2026 r. (nr 0111-KDIB3-2.4012.965.2025.1.MN)

ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

eprasa.pl d4aa681afe

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 5 (605) 5 maja 2026

e-dodatek

ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

ARKUSZE SPISU Z NATURY JAKO DRUKI ŚCISŁEGO ZARACHOWANIA

– uregulowania, kontrola zużycia, forma elektroniczna

Brak bezpośrednich przepisów ogólnych powoduje, że jednostki mają trudności z formalnym uregulowaniem i standaryzacją postępowania z arkuszami spisu z natury. **W praktyce pojawiają się wątpliwości:**

- **czy arkusze spisu z natury należy traktować jako druki ścisłego zarachowania i jaka jest podstawa prawna ich ewidencjonowania,**
- **czy można sporządzać arkusze w formie elektronicznej, np. w arkuszach kalkulacyjnych lub systemach inwentaryzacyjnych,**
- **w jaki sposób dokumentować spisy z natury w jednostkach stosujących różne metody spisu dla różnych składników majątku, np. aktywa trwałe komputerowo, a zapasy materiałów ręcznie.**

Arkusze spisowe są znormalizowanymi drukami służącymi do udokumentowania faktu przeprowadzenia inwentaryzacji rzeczowych składników majątkowych metodą spisu z natury. Ujmuje się w nich informacje na temat ilości i wartości aktywów trwałych i obrotowych będących rzeczywiście na stanie jednostki w czasie przeprowadzania spisu.

Arkusze spisowe stanowią dokumenty księgowe własne wewnętrzne jednostki w rozumieniu art. 20 ust. 2 pkt 3 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor).

Aby zapewnić rzetelność przeprowadzanego spisu z natury, **druki arkuszy spisowych powinny być objęte szczególnymi zasadami ewidencji i kontroli**, odpowiednimi dla druków ścisłego zarachowania, czyli różnych formularzy stosowanych w jednostkach organizacyjnych, objętych ewidencją i kontrolą.

9 771428 817679 19

Formularze zaliczane do druków ścisłego zarachowania podlegają ewidencji i kontroli przez cały czas posiadania ich przez jednostkę, czyli od chwili zakupu, przez okres ich przechowywania przed wydaniem do zużycia, wykorzystywania przez bezpośrednich użytkowników, aż po zwrot kopii wykorzystanych druków i ich archiwizację. Arkusze spisu z natury są w tym zakresie wyjątkiem, ponieważ nie muszą być poddane szczególnej kontroli i ewidencji już bezpośrednio po zakupie, a stają się drukami ścisłego zarachowania dopiero z chwilą ich ponumerowania przed bezpośrednim wydaniem użytkownikom.

? Jaka jest podstawa prawna zaliczenia arkuszy spisowych do druków ścisłego zarachowania

PROBLEM

Czy arkusze spisu z natury są drukami ścisłego zarachowania? Jeśli tak, to na jakiej podstawie prawnej?

RADA

Arkusze spisowe **muszą podlegać kontroli zużycia.**

Obecnie nie ma ogólnie obowiązujących przepisów, wskazujących, w jakiej formie taka kontrola ma być wykonywana (w szczególności przepisy nie wymagają zaliczenia arkuszy spisowych do druków ścisłego zarachowania). Kierownicy jednostek muszą ustalić to w polityce rachunkowości. Mogą przy tym kierować się zasadami zawartymi w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (dalej: Stanowisko w sprawie inwentaryzacji zapasów). Wskazówki te należy stosować odpowiednio do wszystkich arkuszy spisowych (także tych, w których są ujmowane wyniki spisów z natury środków trwałych).

O tym, że arkusze spisu z natury są zaliczane do tzw. druków ścisłego zarachowania, rozstrzygały niegdyś przepisy ogólnie obowiązujące. W tym zakresie do 31 grudnia 1990 r. obowiązywało zarządzenie Ministra Finansów z 16 listopada 1983 r. w sprawie ogólnych zasad prowadzenia rachunkowości przez jednostki gospodarki uspołecznionej (mające zastosowanie m.in. w jednostkach budżetowych i zakładach budżetowych). Zgodnie z jego postanowieniami zawartymi w § 44 ust. 3:

MF *Arkusze (karty) spisu z chwilą ich ponumerowania traktuje się jako formularze ewidencjonowane, objęte ilościową kontrolą zużycia. Ponumerowanie arkuszy (kart) spisu oraz oznaczenie w sposób uniemożliwiający ich zamianę powinno nastąpić przed wydaniem arkuszy (kart) spisu członkom zespołów spisowych. Za prawidłowe rozliczenie się z otrzymanych przez zespoły spisowe arkuszy (kart) spisu odpowiada przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej.*

Po uchyleniu ww. regulacji sposób postępowania z arkuszami spisu z natury wynikał wyłącznie z zasad zwyczajowych – tzw. **praktyki w rachunkowości**. Arkusze spisowe były przez kierowników poszczególnych jednostek organizacyjnych zaliczane do druków ścisłego zarachowania, czyli formularzy, które przez cały okres posiadania ich przez jednostkę są objęte ścisłą kontrolą zużycia. Stosowana praktyka w rachunkowości, przyjęta w danej jednostce, musiała być utrwalona przez kierownika jednostki w formie pisemnej, w tzw. fakultatywnej części polityki rachunkowości (art. 10 ust. 2 uor). Zwyczajowo zapisy na ten temat były zamieszczane w instrukcji inwentaryzacyjnej albo instrukcji w sprawie ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania.

eprasa.pl d4aa681afe

Uregulowanie zasad ewidencji i kontroli zużycia formularzy arkuszy spisu z natury w poszczególnych jednostkach zobowiązanych do prowadzenia rachunkowości na podstawie uor było i jest obowiązkowe, ponieważ jest to konieczne do zapewnienia rzetelności udokumentowania wyników spisu z natury (art. 27 ust. 1 uor). W praktyce jednostki korzystały z ujednoliconych wzorów, tworzonych przez ekspertów na bazie rozwiązań obowiązujących do końca 1990 r., ponieważ było to dla nich najłatwiejsze. Uregulowania te brzmią mniej więcej tak:

§ *Druki arkuszy spisowych zalicza się do druków ścisłego zarachowania, z tym że stają się drukami ścisłego zarachowania dopiero z chwilą ocechowania (czyli nadania oznaczenia „druk ścisłego zarachowania" i niepowtarzalnego symbolu/numeru).*

Ewidencję arkuszy spisu z natury prowadzi się w księdze druków ścisłego zarachowania.

Osoba odpowiedzialna za druki arkuszy spisowych, po ich ocechowaniu, wpisuje przychód druków do księgi.

Arkusze spisowe na potrzeby spisów z natury pobiera przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej. Rozchód arkuszy ujmuje się w księdze niezwłocznie po ich wydaniu przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej, który potwierdza ten fakt – podaje datę i składa podpis w odpowiedniej pozycji księgi.

Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej wydaje arkusze spisowe poszczególnym zespołom spisowym, w miarę potrzeb zgłaszanych przez przewodniczących tych zespołów. Po zakończeniu wszystkich spisów z natury przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej sporządza w formie pisemnej rozliczenie z arkuszy spisu z natury. Wpisuje w nim liczbę i symbole (numery) arkuszy:

- *pobranych od pracownika odpowiedzialnego za gospodarkę drukami ścisłego zarachowania,*
- *wykorzystanych do spisu (w podziale na druki wypełnione i anulowane),*
- *czystych.*

Suma i symbole (numery) arkuszy pobranych do spisu muszą być zgodne z sumą i symbolami (numerami) arkuszy wykorzystanych (wypełnionych i anulowanych) oraz czystych.

Arkusze czyste po zakończeniu spisów zwraca się do osoby odpowiedzialnej za gospodarkę drukami ścisłego zarachowania. Ich przychód ujmuje się w księdze druków ścisłego zarachowania. Mogą być one ponownie wydane do wykorzystania w kolejnych spisach z natury zarządzonych w jednostce.

Uregulowania te są aktualne do dziś. Konieczność objęcia kontrolą zużycia arkuszy spisowych w 2016 r. potwierdził Komitet Standardów Rachunkowości w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji zapasów. W dokumencie tym nie ma mowy wprost o zaliczeniu tych formularzy do druków ścisłego zarachowania. Jednak wymaga się, aby jednostka zapewniła nad nimi taką kontrolę, która gwarantuje rzetelność i kompletność dokumentacji spisowej (zob. **ramka**).

Zasady kontroli i rozliczenia arkuszy spisowych

1. Arkusze spisowe muszą być ponumerowane przed wydaniem ich do spisu.
2. Po spisie wszystkie druki (wypełnione, czyste, anulowane z powodu błędnego wypełnienia) trzeba zwrócić do przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej.
3. Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej powinien rozliczyć druki wydane i zwrócone.
4. Wynik rozliczenia należy udokumentować na piśmie i przechowywać łącznie z pozostałą dokumentacją inwentaryzacyjną.

Stosowanie ww. Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów jest nieobowiązkowe. A zatem o jego przyjęciu lub nie decyduje kierownik jednostki. Odpowiednie postanowienia muszą zostać ujęte w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 3 uor). Ponadto kierownik jednostki musi zdecydować o stosowaniu postanowień tego Stanowiska odpowiednio do arkuszy spisowych, także do tych, w których spisuje

eprasa.pl d4aa681afe

się rzeczowe aktywa trwałe. Komitet Standardów Rachunkowości zaleca, aby przy formułowaniu tych zasad kierować się postanowieniami Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów, ponieważ gwarantuje to rzetelne i prawidłowe udokumentowanie wyników spisu z natury.

W jednostkach, które nie przyjęły do stosowania wszystkich KSR lub samego Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów, sposób postępowania z arkuszami spisu z natury kierownik jednostki musi określić samodzielnie właśnie w polityce rachunkowości.

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 2 i 3, art. 27 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)
- stanowisko w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (Dz.Urz. MF z 2016 r. poz. 55)
- § 44 ust. 3 zarządzenia Ministra Finansów z16 listopada 1983 r. w sprawie ogólnych zasad prowadzenia rachunkowości przez jednostki gospodarki uspołecznionej (M.P. z 1983 r. Nr 40, poz. 233) – *uchylone*

? Czy arkusze spisu z natury można sporządzać w arkuszach kalkulacyjnych

PROBLEM

Czy jednostka może sporządzać arkusze spisu z natury komputerowo, korzystając z arkuszy kalkulacyjnych (np. Excel)?

RADA

Tak, jednostka może sporządzać i wypełniać arkusze spisu z natury w arkuszach kalkulacyjnych, w ramach tzw. informatycznego wsparcia spisu z natury. Musi przy tym spełnić warunki podane w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (dalej: Stanowisko w sprawie inwentaryzacji zapasów).

Ogólnie obowiązujące przepisy nie regulują kwestii związanych z dokumentowaniem faktu przeprowadzenia i wyników spisów z natury. Zasady te powinien określić kierownik jednostki w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 2 i art. 27 ust. 1 uor). Musi podać reguły przyjęte w jednostce, wybrane spośród rozwiązań zwyczajowych, stosowanych w ramach tzw. praktyki w rachunkowości. Od lipca 2016 r. kierownicy jednostek mogą przy tym korzystać ze wskazówek opracowanych przez Komitet Standardów Rachunkowości, zawartych w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji zapasów. W Stanowisku tym, w części III lit. D pkt 71, jest zapis zezwalający na sporządzanie arkuszy spisowych dokumentujących spisy z natury rzeczowego majątku obrotowego w formie elektronicznej, w tym arkusza kalkulacyjnego:

KSR *Dokumenty spisowe mogą być też sporządzane w formie elektronicznej, na przykład w arkuszu kalkulacyjnym, pod warunkiem że:*

a) zapisy uzyskują trwale czytelną postać podczas rejestrowania stanu zapasów stwierdzonego drogą spisu z natury,

b) możliwe jest ustalenie osoby, która wprowadziła zapisy do dokumentów spisowych albo dokonała ich modyfikacji,

c) stosowana procedura zapewnia sprawdzenie poprawności przetworzenia ustalonych drogą spisu z natury danych oraz kompletności i integralności (nienaruszalności) zapisów,

eprasa.pl d4aa681afe

d) dane źródłowe są odpowiednio chronione; jest zapewniona ich niezmienność przez wymagany okres przechowywania dokumentacji inwentaryzacyjnej.

Stosowanie ww. Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów jest nieobowiązkowe. A zatem o jego przyjęciu lub nie decyduje kierownik jednostki. Odpowiednie postanowienia muszą zostać ujęte w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 3 uor). Ponadto kierownik jednostki musi zdecydować o stosowaniu postanowień tego Stanowiska odpowiednio do spisów z natury rzeczowego majątku trwałego, ponieważ zagadnienia z tym związane nie zostały jeszcze ustandaryzowane. Jeśli kierownik jednostki nie przyjmie wszystkich KSR lub Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów, musi sam w polityce rachunkowości podać reguły, jakie powinny być przestrzegane przy sporządzaniu arkuszy spisowych w arkuszach kalkulacyjnych. Warunki powinien ustalić co najmniej takie, jakie są podane w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji zapasów, ponieważ zapewniają one rzetelne udokumentowanie wyników spisów. Zasady wprowadzone przez kierownika jednostki mogą być bardziej wymagające niż te zawarte w ww. Stanowisku.

Po uregulowaniu wszystkich tych kwestii w polityce rachunkowości kierownik jednostki powinien zarządzić sprawdzenie, czy używane w jednostce arkusze kalkulacyjne spełniają ww. wymagania:

- jeśli tak – może je zatwierdzić do sporządzania arkuszy spisu z natury,
- jeśli nie – jednostka powinna nabyć licencje na inne arkusze kalkulacyjne albo udokumentować wyniki spisu w papierowych arkuszach spisowych.

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 2 i 3, art. 27 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)
- stanowisko w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (Dz.Urz. MF z 2016 r. poz. 55)

? Czy arkusze spisowe wypełniane w programie inwentaryzacyjnym muszą być drukami ścisłego zarachowania

PROBLEM

Jednostka przeprowadza spisy z natury środków trwałych w specjalnym oprogramowaniu, które umożliwia wypełnienie arkuszy spisowych na komputerze. Po zakończeniu spisu arkusze są drukowane i podpisywane przez członków zespołu spisowego oraz osobę materialnie odpowiedzialną. Czy takie arkusze trzeba traktować jako druki ścisłego zarachowania? A jeśli tak, to czy ewidencję tych druków można prowadzić w oprogramowaniu komputerowym, czy jednak trzeba je wpisywać do papierowej księgi druków ścisłego zarachowania.

RADA

Jednostka może sporządzać arkusze spisu z natury w oprogramowaniu komputerowym służącym do przeprowadzania i dokumentowania wyników spisu z natury w ramach tzw. informatycznego wsparcia spisu z natury. Zasady korzystania z takiego oprogramowania oraz sposób postępowania z generowanymi arkuszami powinny być opisane w polityce rachunkowości jednostki.

eprasa.pl d4aa681afe

Ogólnie obowiązujące przepisy nie regulują kwestii związanych z dokumentowaniem faktu przeprowadzenia i wyników spisów z natury wspieranych informatycznie. Zasady te powinien określić kierownik jednostki w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 2 i art. 27 ust. 1 uor). Musi podać reguły przyjęte w jednostce, wybrane spośród rozwiązań zwyczajowych, stosowanych w ramach tzw. praktyki w rachunkowości. Może przy tym korzystać ze wskazówek opracowanych przez Komitet Standardów Rachunkowości, zawartych w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji zapasów. W Stanowisku tym, w części III lit. D pkt 65–71, jest zapis zezwalający na sporządzanie arkuszy spisowych dokumentujących spisy z natury rzeczowego majątku obrotowego w formie elektronicznej, pod warunkiem spełnienia określonych wymagań (zob. **ramka**).

Wymagania dotyczące elektronicznych arkuszy spisowych

1. Zapisy uzyskują trwale czytelną postać podczas rejestrowania stanu zapasów stwierdzonego drogą spisu z natury.
2. Możliwe jest ustalenie osoby, która wprowadziła zapisy do arkuszy spisowych albo dokonała ich modyfikacji.
3. Arkusze spisowe zawierają wszystkie wymagane dane, w tym numer kolejny arkusza nadawany automatycznie przez oprogramowanie lub wpisywany przez zespół spisowy.
4. Arkusze spisowe udostępnione zespołom spisowym nie zawierają wypełnionych pól na temat nazwy, rodzaju asortymentu i jego stanu księgowego.
5. Stosowana procedura zapewnia sprawdzenie poprawności przetworzenia ustalonych drogą spisu z natury danych oraz kompletności i integralności (nienaruszalności) zapisów.
6. Dane źródłowe są odpowiednio chronione – jest zapewniona ich niezmienność przez wymagany okres przechowywania dokumentacji inwentaryzacyjnej.

Arkusze spisowe można opatrywać podpisem elektronicznym (jeśli jednostka ma odpowiednie urządzenia) albo je wydrukować i podpisać odręcznie.

Jeżeli oprogramowanie zapewnia automatyczną numerację kolejną arkuszy spisowych, wystarczy, że przechowuje raport na temat liczby i numerów wystawionych oraz anulowanych arkuszy. Nie trzeba przepisywać tych danych do papierowej księgi druków ścisłego zarachowania.

Stosowanie Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów jest nieobowiązkowe. A zatem o jego przyjęciu lub nie decyduje kierownik jednostki. Odpowiednie postanowienia muszą zostać ujęte w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 3 uor). Ponadto kierownik jednostki musi zdecydować o stosowaniu postanowień tego Stanowiska odpowiednio do spisów z natury rzeczowego majątku trwałego, ponieważ zagadnienia z tym związane nie zostały jeszcze ustandaryzowane. Jeśli kierownik jednostki nie przyjmie wszystkich KSR lub Stanowiska w sprawie inwentaryzacji zapasów, musi sam w polityce rachunkowości podać reguły, jakie powinny być przestrzegane przy sporządzaniu elektronicznych arkuszy spisowych. Warunki powinien ustalić co najmniej takie, jakie są podane w Stanowisku w sprawie inwentaryzacji zapasów, ponieważ zapewniają one rzetelne udokumentowanie wyników spisów.

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 2 i 3, art. 27 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)
- stanowisko w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (Dz.Urz. MF z 2016 r. poz. 55)

eprasa.pl d4aa681afe

? Czy w jednostce można sporządzać arkusze spisowe w formie elektronicznej i papierowej

PROBLEM

Jednostka nabyła oprogramowanie do przeprowadzania spisów z natury środków trwałych, połączone z modułem służącym do prowadzenia ewidencji księgowej tych rzeczy. Program umożliwia sporządzanie arkuszy spisowych w formie elektronicznej. Jednostka ma również zapasy magazynowe materiałów, ale nie dysponuje oprogramowaniem do przeprowadzania spisów z natury tych składników majątku. Nabycie takiego programu jest nieopłacalne ze względu na niewielki asortyment zapasów. Czy w tej sytuacji jednostka może dokumentować część spisów elektronicznie, a część arkuszy spisowych sporządzać ręcznie w formie papierowej?

RADA

Tak, jednostka może dokumentować wyniki spisów z natury zarówno rzeczowych aktywów trwałych, jak i obrotowych, w formie papierowej lub elektronicznej, w zakresie i w sposób opisany w polityce rachunkowości.

Ogólnie obowiązujące przepisy nie regulują kwestii związanych z dokumentowaniem faktu przeprowadzenia i wyników spisów z natury. Zasady te powinien określić kierownik jednostki w polityce rachunkowości (art. 10 ust. 2 i art. 27 ust. 1 uor). Musi podać reguły przyjęte w jednostce, wybrane spośród rozwiązań zwyczajowych, stosowanych w ramach tzw. praktyki w rachunkowości, i dostosowane do potrzeb tej jednostki.

W sytuacji gdy jednostka przeprowadza część spisów z natury przy wspomaganiu informatycznym, a część tradycyjnie, może dokumentować je arkuszami spisowymi zarówno w formie elektronicznej (generowanymi przez system komputerowy), jak i papierowej (wypełnianymi ręcznie). Ważne jest, aby w takim przypadku kierownik jednostki w polityce rachunkowości jednostki (instrukcji inwentaryzacyjnej) określił zasady sporządzania arkuszy spisowych w obu technikach.

Kluczowe jest, aby niezależnie od formy dokumentowania spisu z natury – elektronicznej czy papierowej – była zapewniona rzetelność, kompletność i trwałość zapisów oraz ich zgodność z zasadami określonymi w polityce rachunkowości danej jednostki.

Podstawa prawna

- art. 10 ust. 2 i 3, art. 27 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)

©℗

IZABELA MOTOWILCZUK

magister administracji, były wieloletni inspektor kontroli gospodarki finansowej w regionalnej izbie obrachunkowej, autor licznych publikacji z zakresu finansów i rachunkowości jednostek sektora publicznego, ze szczególnym uwzględnieniem samorządowych jednostek organizacyjnych

eprasa.pl d4aa681afe