INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

MIESIĘCZNIK

# RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

nr 11 (611)
5 listopada 2026 | rok XXVIII

KSIĘGOWOŚĆ • PODATKI • PRAWO PRACY

## TEMAT NUMERU

**Prawidłowe zakończenie roku budżetowego 2026 i otwarcie roku 2027 z uwzględnieniem nowej klasyfikacji budżetowej** NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA 8

- Rejestr przekształcenia BZ 2026 na BO 2027
- Jak sporządzić karty kontroli sald dla potwierdzenia ciągłości kont

## EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

**Nowa klasyfikacja budżetowa refundacji OHP wynagrodzeń młodocianych pracowników** NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA 26

- Zasady refundacji kosztów poniesionych przez pracodawcę
- Jak rozumieć pojęcie transferów bieżących użytych przy § 479

## PODATKI

**B2B w JST może stać się etatem. Nowe obowiązki płatnika** 38

- Skutki podatkowe zmiany kwalifikacji umowy przez PIP
- Decyzja o odpowiedzialności podatkowej płatnika – obowiązki płatnika za nieprzedawniony okres

## ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

**Jak prawidłowo sporządzić opis zamówienia na roboty budowlane** 44

- Opis przedmiotu zamówienia na roboty budowlane
- Czym jest projekt wykonawczy

## PRAWO PRACY

**Ustalenie wysokości odprawy emerytalnej pracownika po przebytej chorobie** 51

- Kiedy pracownikowi przysługuje odprawa emerytalna
- Jakie składniki wziąć pod uwagę przy ustalaniu wysokości odprawy

### W KOMPLECIE Z NUMEREM










### E-DODATKI

do pobrania
www.inforlex.pl













ISSN 1428-8176

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl

eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

**Abonament 2027**

# OFERTA DLA CIEBIE

## Przedłuż abonament na 2027 rok i wybierz prezent!



Wybierz swój prezent na:

## oferta2027.infor.pl

Warunkiem otrzymania prezentu jest opłacenie zamówienia na okres 12 miesięcy w terminie wskazanym w specyfikacji. Prezent rzeczowy uzależniony jest od wartości zamówienia.

eprasa.pl 3ec42240bb

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.


## STANOWISKO MF

- Nowego planu kont w tym roku nie będzie – odpowiedź MF na pytanie redakcji „Rachunkowości Budżetowej" ..... 4

## KALENDARIUM BUDŻETOWE

*Magdalena Grotkiewicz*

Kalendarium budżetowe – listopad 2026 r. ..... 6

## TEMAT NUMERU

*Irena Bruszewska*

Prawidłowe zakończenie roku budżetowego 2026 i otwarcie roku 2027 z uwzględnieniem nowej klasyfikacji budżetowej ..... 8

INFORLEX

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

## EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

*Marcin Nagórek*

Nowa klasyfikacja budżetowa refundacji OHP wynagrodzeń młodocianych pracowników ..... 26

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

*Jarosław Jurga*

Ewidencja księgowa ujawnionych niedoborów niedochodzonych ..... 27

*Marcin Nagórek*

Termin płatności za fakturę za ścieki nadaną przez aplikację mObywatel ..... 29

## NOWOŚCI WYDAWNICZE

*Redakcja RB*

Klasyfikacja budżetowa 2027 – nowe rozporządzenie z komentarzem eksperta ..... 31

## INSTYTUCJE KULTURY

*Małgorzata Masłowska*

Instytucje kultury a podatek od nieruchomości ... 32

## PODATKI

*Jarosław Jurga*

Duplikat faktury – czy w KSeF można wystawić duplikat faktury ..... 34

*Sławomir Liżewski*

Koszty przejazdu prywatnym samochodem elektrycznym w podróży służbowej – czy podlegają PIT..... 35

*Małgorzata Czołczyńska*

B2B w JST może stać się etatem. Nowe obowiązki płatnika ..... 38

*Łukasz Matusiakiewicz*

Czy sprzedaż niezabudowanej działki przez powiat podlega VAT ..... 40

*Tomasz Krywan*

Czy zakład budżetowy ma prawo do odliczenia VAT od wydatków poniesionych na wykonanie przyłącza wodno-kanalizacyjnego do budynku ..... 42

## ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

*Macin Nagórek*

Jak prawidłowo sporządzić opis zamówienia na roboty budowlane ..... 44

## INFORLEX – ODPOWIEDZI NA PYTANIA KSIĘGOWYCH

- Czy można wezwać pracownika z urlopu wychowawczego ..... 47
- Czy należy skierować na badania lekarskie pracownika, który dostarczył orzeczenie o niepełnosprawności ..... 47
- Co zrobić z wnioskiem rodziny zmarłego urzędnika o wydanie kopii dokumentacji pracowniczej ..... 47

## PRAWO PRACY

*Anna Ryl*

Czy osoba pracująca na umowie zlecenia musi przejść wstępne badania lekarskie ..... 48

*Małgorzata Masłowska*

Dodatkowe przerwy w pracy dla pracowników niepełnosprawnych ..... 49


Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl



eprasa.pl 3ec42240bb

*Małgorzata Masłowska*
Czy w komisji ZFŚS może zasiadać osoba spokrewniona z pracownikiem wnioskującym o pomoc ..... 50

*Małgorzata Masłowska*
Ustalenie wysokości odprawy emerytalnej pracownika po przebytej chorobie ..... 51

*Izabela Nowacka*
Czy pracodawca może finansować pracownikowi posiłki do kwoty 450 zł bez potrącania składek ZUS ..... 53

*Leszek Jaworski*
Czy przy przenoszeniu pracownika samorządowego na inne stanowisko wystarczy wręczyć aneks ..... 55

**DODATKI**

- Rachunkowość w oświacie nr 11/2026
- Rachunkowość w instytucjach pomocy społecznej nr 11/2026
- Kadry i płace w sferze budżetowej nr 11/2026

**E-DODATKI**

- Rachunkowość służb mundurowych nr 4/2026
- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  **Ujawnianie umów z CRU JSFP – błędy i wyzwania**
- DODATEK SPECJALNY
  **Nowa klasyfikacja budżetowa – najnowsze wyjaśnienia Ministerstwa Finansów**
- DODATEK SPECJALNY 1
  **Opodatkowanie podatkiem VAT działalności rad rodziców w szkołach – stanowisko MF**

**E-DODATKI**

- Rachunkowość Budżetowa w pytaniach i odpowiedziach nr 7/2026
- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  **Zakaz korzystania z telefonów komórkowych w przedszkolach i szkołach – lista kroków dla dyrektorów według MEN**

**dostępne od 20 listopada br. na e-wydaniu**

## STANOWISKO MF

# Nowego planu kont w tym roku nie będzie – odpowiedź MF na pytanie redakcji „Rachunkowości Budżetowej”

### PYTANIE REDAKCJI „RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ”

W imieniu Czytelników „Rachunkowości Budżetowej” zwracam się z prośbą o udzielenie informacji, czy są planowane (lub są już w toku) prace nad nowelizacją 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 ze zm.), czy być może jest w planach wydanie nowego rozporządzenia?



eprasa.pl 3ec42240bb

W przestrzeni publicznej pojawia się coraz więcej głosów zarówno takich, które wskazują, że będzie nowe rozporządzenie (będzie nowelizacja) i należy poczekać na jego treść z dostosowywaniem swoich programów księgowych oraz polityki rachunkowości na 2027 r. Z drugiej jednak strony słychać głosy, które mówią, iż ostatnio wydany tekst jednolity przedmiotowego rozporządzenia (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 909) jest wskazówką do tego, że nowego rozporządzenia nie będzie i należy dostosowywać nową klasyfikację budżetową do znanych obecnie kont.

Dodatkowo sytuację komplikuje oczekiwanie na wytyczne (powiązania pomiędzy kontami a paragrafami), które wynikają z art. 40a ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483).

Na rynku zaczynają pojawiać się komercyjne opracowania oparte na bieżącym brzmieniu rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont i jego powiązaniu z nową klasyfikacją budżetową. W związku z tym do redakcji wpływa coraz więcej pytań od naszych Czytelników, jak powinni się w obecnej sytuacji zachować – czy czekać na nowelizację rozporządzenia, czy bazować na już znanych od lat kontach. Odpowiedź na to pytanie ma istotne znaczenie z punktu widzenia planowania prac, ewentualnych zmian w programach księgowych na przełomie 2026 r. i 2027 r. Przełom roku jest niezwykle intensywnym czasem dla służb finansowo-księgowych, dlatego już teraz padają pytania, jak zoptymalizować prace w tych komórkach, żeby wdrożenie przebiegło w miarę sprawnie.

Będę wdzięczna za szybką odpowiedź, ponieważ sprawa ta jest niezwykle istotna dla jednostek sektora finansów publicznych i będzie miała wpływ na przygotowywanie się jednostek do płynnego wejścia w nową klasyfikację budżetową od 2027 r.

**MAGDALENA GROTKIEWICZ**
redaktor naczelna „Rachunkowości Budżetowej”,
Infor PL S.A.

## STANOWISKO MF

Ministerstwo Finansów

Pani Redaktor,

rozpoczęto prace nad zmianą rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 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 Polskie (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 909). Zmiany te wynikają z różnego rodzaju wniosków, postulatów i propozycji zgłaszanych w ostatnich latach przez jednostki stosujące przepisy ww. rozporządzenia oraz NIK. Zmiany te nie są jednak następstwem nowej klasyfikacji budżetowej, bowiem nie zidentyfikowano potrzeby zmiany ww. rozporządzenia spowodowanej zmianami w klasyfikacji budżetowej.

Resort finansów nie wystąpił jeszcze z wnioskiem o wpis zmienianego ww. rozporządzenia do wykazu prac legislacyjnych Ministra Finansów i Gospodarki.

Planujemy, że zakończenie uzgodnień projektu nowelizacji ww. rozporządzenia nastąpi nie wcześniej niż w 2027 r., a zmiany wprowadzane tym rozporządzeniem będą mieć zastosowanie nie wcześniej niż w 2028 r.

Jednocześnie informujemy, że trwają prace nad opracowaniem wytycznych w zakresie przypisywania paragrafów do kont księgowych, o których mowa w art. 40a ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2025 r. poz. 1483 z późn.zm.), przy czym przypisywanie paragrafów do kont zasadniczo nie powinno wpływać na plan kont.

**Wydział Prasowy**
**Biuro Komunikacji i Promocji**
**Ministerstwo Finansów**



eprasa.pl 3ec42240bb

# Kalendarium budżetowe – listopad 2026 r.

| Termin do dnia | Rodzaj dokumentu | Podmiot składający | Podmiot otrzymujący |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **10 wt** | budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za październik 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 październik 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |
| | budżety JST: miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S** za październik 2026 r.<br>*UWAGA! Sprawozdanie jednostkowe Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 11 dni dłużej* | jednostki budżetowe, jednostki obsługujące | zarządy JST |
| **11 śr** | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki: kwartalne sprawozdania **zbiorcze Rb-Z, Rb-N** za III kwartały 2026 r. | regionalne izby obrachunkowe | Główny Urząd Statystyczny |
| **12 czw** | budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-24, Rb-27** z wykonania dochodów budżetu państwa za październik 2026 r. | urzędy skarbowe | dysponent części 77 |
| **16 pn** | budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR** za październik 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| | budżet środków europejskich: miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR** za październik 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| **20 pt** | budżet państwa: miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW** za październik 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 październik 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 październik 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 październik 2026 r. | dysponent części 34 | Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |



eprasa.pl 3ec42240bb

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **23 pn** | budżety JST:<br>miesięczne sprawozdanie **jednostkowe Rb-27S** jednostki samorządu terytorialnego – jako jednostki budżetowej i jako organu za październik 2026 r. | jednostki samorządu terytorialnego (urząd gminy/miasta, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie) | zarządy JST |
| | budżet państwa:<br>sprawozdania miesięczne **Rb-40** za październik 2026 r. | dysponent Funduszu Zapasów Interwencyjnych | organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych |
| | | Prezes Zarządu PFRON | organ nadzorujący PFRON |
| | | kierownicy agencji wykonawczych | organy nadzorujące agencje wykonawcze |
| | | dyrektorzy instytucji gospodarki budżetowej | organy wykonujące funkcje organów założycielskich |
| | | kierujący jednostkami będącymi państwowymi osobami prawnymi | organy nadzorujące państwowe osoby prawne |
| **25 śr** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-FUS, Rb-FEP** za październik 2026 r. | Prezes ZUS | Ministerstwo Finansów – Departament Polityki Makroekonomicznej, Główny Urząd Statystyczny – Departament Rachunków Narodowych |
| | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-FER** za październik 2026 r. | Prezes KRUS | |
| **30 pn** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-27** za październik 2026 r. | dysponent części 77 | Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | budżet środków europejskich:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-27UE** za październik 2026 r. | dysponent części 87 | Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej, NIK |
| | budżet państwa:<br>sprawozdania miesięczne **Rb-40** za październik 2026 r. | dysponenci państwowych funduszy celowych (z wyjątkiem dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych) | Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | | organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych | |
| | | organ nadzorujący PFRON | |
| | | organy nadzorujące agencje wykonawcze | |
| | | organy wykonujące funkcje organów założycielskich | |
| | | Prezes KRUS | |
| | | Prezes ZUS | |
| | | organy nadzorujące państwowe osoby prawne | |

*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 39, załącznik nr 40, załącznik nr 41 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 5, załącznik nr 6 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”



eprasa.pl 3ec42240bb

# Prawidłowe zakończenie roku budżetowego 2026 i otwarcie roku 2027 z uwzględnieniem nowej klasyfikacji budżetowej

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

Zobacz więcej inforlex.pl

**Zakończenie roku budżetowego 2026 oraz rozpoczęcie roku budżetowego 2027 będą stanowiły dla jednostek sektora finansów publicznych, w szczególności dla jednostek samorządu terytorialnego oraz ich jednostek organizacyjnych, proces wymagający szczególnej uwagi i odpowiedniego przygotowania organizacyjnego oraz rachunkowego. Czynności związane z zamknięciem roku nie będą bowiem ograniczały się wyłącznie do standardowych procedur obejmujących zamknięcie ksiąg rachunkowych, sporządzenie wymaganych sprawozdań budżetowych oraz ustalenie sald końcowych poszczególnych kont. Specyfika przełomu lat budżetowych 2026 i 2027 wynika dodatkowo z wprowadzenia zmian w systemie klasyfikacji budżetowej. Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie najważniejszych zagadnień związanych z prawidłowym zamknięciem roku budżetowego 2026 oraz otwarciem roku 2027, ze szczególnym uwzględnieniem konsekwencji wynikających ze zmiany klasyfikacji budżetowej oraz praktycznych aspektów dostosowania ewidencji i sprawozdawczości do nowych regulacji.**

Zmiana wynikająca z wejścia w życie rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: nowe rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej) będzie miała bezpośrednie znaczenie dla sposobu planowania, ewidencjonowania i prezentowania operacji związanych z realizacją budżetu, a tym samym będzie wymagała odpowiedniego przygotowania procesów księgowych, sprawozdawczych i planistycznych w jednostkach sektora finansów publicznych.

Prawidłowe przeprowadzenie procedur związanych z zamknięciem roku 2026 oraz otwarciem roku 2027 wymaga zatem nie tylko realizacji obowiązków wynikających z przepisów prawa, lecz również właściwego zaplanowania kolejności i zakresu poszczególnych czynności. Szczególnego znaczenia nabiera zapewnienie spójności pomiędzy danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, sprawozdawczości budżetowej oraz nową strukturą klasyfikacji budżetowej obowiązującą od 1 stycznia 2027 r.

**WAŻNE**

**Nowe rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej ustanowiło nową klasyfikację, która ma zastosowanie po raz pierwszy już do planowania budżetowego na rok 2027.**

Należy przy tym podkreślić, że wykonanie budżetu oraz sporządzanie sprawozdawczości budżetowej za rok 2026 nadal będą odbywać się z zastosowaniem dotychczas obowiązujących zasad klasyfikacji budżetowej. W konsekwencji okres przełomu roku 2026 i 2027 będzie wymagał od jednostek stosowania dwóch systemów klasyfikacyjnych.

Rok 2027 będzie szczególnym momentem z uwagi na zmiany w klasyfikacji budżetowej oraz konieczność dostosowania używanych przez jednostkę rozwiązań organizacyjnych, planistycznych, ewidencyjnych i informatycznych. Oznacza to, że do prawidłowego przejścia z roku 2026 na rok 2027 jednostki muszą przygotowywać się z odpowiednim wyprzedzeniem, a nie dopiero po zakończeniu księgowań grudniowych.

Podstawowym celem procesu jest zgodność z zasadami zawartymi w przepisach ustawy



eprasa.pl 3ec42240bb

z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), a więc zapewnienie ciągłości, kompletności i porównywalności danych finansowych, przy jednoczesnym zachowaniu historii operacji gospodarczych i sprawozdawczości dotyczącej 2026 r. Dane zamkniętego roku nie powinny być modyfikowane w sposób, który naruszałby możliwość odtworzenia przebiegu operacji gospodarczych, natomiast 2027 r. powinien zostać skonfigurowany w sposób odpowiadający nowym zasadom klasyfikacji, planowania i ewidencji.

Szczególne znaczenie ma w tym przypadku kontrolowane przejście pomiędzy klasyfikacją obowiązującą w 2026 r., a rozwiązaniami stosowanymi od 2027 r. Nie każda pozycja występująca w roku 2026 r. może zostać automatycznie przeniesiona do 2027 r. według zasady „stary paragraf = nowy paragraf". W wielu przypadkach konieczna będzie analiza charakteru dochodu lub wydatku, źródła finansowania, rodzaju operacji oraz właściwości jednostki.

## Bilans zamknięcia 2026 r.

Przygotowanie do zamknięcia roku 2026 w jednostce sektora finansów publicznych powinno rozpocząć się znacznie wcześniej niż 31 grudnia. Dobre zamknięcie roku nie polega bowiem wyłącznie na wykonaniu technicznych księgowań na koniec grudnia. Jest to proces obejmujący weryfikację planu finansowego, ewidencji księgowej, należności i zobowiązań, rozrachunków, środków trwałych, inwentaryzacji, klasyfikacji budżetowej oraz danych wykazywanych później w sprawozdawczości budżetowej i finansowej.

W przypadku 2026 r. przygotowanie jest szczególnie istotne również dlatego, że jednostka musi zapewnić prawidłowe otwarcie ksiąg 2027 r. Jeżeli od 2027 r. w danym obszarze zmienia się sposób klasyfikowania operacji, trzeba wyraźnie oddzielić dwie kwestie: wartość salda przechodzącego na następny rok oraz oznaczenie/analitykę, według której saldo będzie prowadzone w 2027 r.

Operacje gospodarcze dotyczące 2026 r., wykonanie budżetu za 2026 r., księgi rachunkowe oraz sprawozdania budżetowe za ten rok powinny pozostać powiązane z klasyfikacją właściwą dla 2026 r. Nowej klasyfikacji nie należy stosować w celu sztucznego przekształcania wykonania roku 2026.

Po 31 grudnia następuje etap właściwego zamknięcia:

- ujęcie wszystkich operacji dotyczących 2026 r.,
- dokonanie wymaganych korekt,
- zakończenie inwentaryzacji,
- uzgodnienie ksiąg,
- ustalenie sald końcowych,
- sporządzenie sprawozdań
- przygotowanie bilansu otwarcia 2027 r.

W związku z tymi uregulowaniami bilans zamknięcia 2026 (BZ 2026**)** powinien być zgodny z księgami, ewidencją analityczną i sprawozdawczością sporządzoną według zasad obowiązujących dla 2026 r. Aby prawidłowo zamknąć rok 2026, jednostka mogłaby opracować harmonogram przygotowania do zamknięcia roku 2026. Najważniejszymi elementami w tym zakresie będzie między innymi zablokowanie zmian w planach finansowych na rok 2026. Samo przygotowanie do zamknięcia roku 2026 nie różni się od dotychczas obowiązujących zasad, niemniej jednak należy dołożyć w tym okresie szczególnych starań.

**Przed zamknięciem roku należy ustalić:**

- jaki jest ostateczny plan finansowy na 31 grudnia 2026 r.,
- jakie zmiany planu były dokonywane w ciągu roku,
- czy wszystkie uchwały/zarządzenia zostały wprowadzone i zaewidencjonowane na koncie 980 „Plan finansowy wydatków budżetowych",
- czy plan księgowy odpowiada planowi w systemie planowania.

**Należy wykonać wydruk „Plan po zmianach na 31.12.2026" i zachować go jako dokument zamknięcia roku.**

**WAŻNE**

**Przed zamknięciem ksiąg należy upewnić się, że wszystkie dokumenty dotyczące 2026 r., które powinny zostać ujęte w księgach tego roku, zostały przekazane do księgowości i właściwie zaewidencjonowane.**

Kontrola powinna obejmować m.in. faktury, rachunki, noty, wyciągi bankowe, listy płac, dokumenty kasowe, decyzje administracyjne, dokumenty dotyczące podatków i opłat, dotacji, środków trwałych, delegacji, zaliczek udzielonych



eprasa.pl 3ec42240bb

pracownikom, rozliczeń projektów oraz pozostałych operacji.

Szczególnej uwagi wymagają dokumenty znajdujące się jeszcze w komórkach merytorycznych oraz operacje pozostające w systemach dziedzinowych, które nie zostały przekazane do systemu FK.

Kluczowe znaczenie ma zapewnienie, aby data operacji gospodarczej i rok klasyfikacji odpowiadały rzeczywistemu okresowi wykonania operacji.

Jednostka powinna przeprowadzić inwentaryzację składników aktywów i pasywów z zastosowaniem właściwej dla danego składnika metody i z zachowaniem obowiązujących terminów.

Inwentaryzacja nie powinna być traktowana wyłącznie jako obowiązek formalny. Jej wyniki powinny prowadzić do rzeczywistego wyjaśnienia różnic pomiędzy stanem ewidencyjnym i rzeczywistym.

Stwierdzone różnice należy wyjaśnić, udokumentować, rozliczyć i – gdy jest to wymagane – odpowiednio ująć w księgach przed ich zamknięciem.

Powstałe rozbieżności pomiędzy stanem rzeczywistym ustalonym w drodze spisu z natury a stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych trzeba wyjaśnić i rozliczyć jeszcze przed zamknięciem ksiąg rachunkowych i sporządzeniem sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy, w którym przeprowadzono inwentaryzację. Wynika to z treści art. 27 ust. 2 uor, w świetle którego różnice inwentaryzacyjne należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

Dopiero po wykonaniu wszystkich wymienionych czynności należy przygotować dane do bilansu zamknięcia 2026 r.

Po zaksięgowaniu wszystkich operacji i korekt należy sporządzić ostateczne zestawienie obrotów i sald.

Księgi rachunkowe obejmują m.in. dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze oraz zestawienia obrotów i sald księgi głównej i sald ksiąg pomocniczych.

## Jak praktycznie sporządzić BZ 2026

Po wszystkich korektach należy utworzyć tabelę kontrolną BZ.

**TABELA 1. Tabela kontrolna bilansu zamknięcie (BZ) – przykład uproszczony**

| Konto | Saldo Wn BZ | Saldo Ma BZ | Kontrola |
|---|---|---|---|
| 011 | 12 700 000 | – | zgodne |
| 071 | – | 5 420 000 | zgodne |
| 130 | 427 350 | – | WB zgodny |
| 201 | – | 184 500 | analityka zgodna |
| 221 | 325 000 | – | analityka zgodna |
| 225 | – | 48 500 | uzgodnione |
| 229 | – | 92 300 | uzgodnione |
| 231 | – | 215 000 | lista płac |
| 234 | 3 200 | – | wyjaśnione |
| 240 | 15 500 | 9 700 | analityka sprawdzona |

*Źródło: Opracowanie własne*

Prawidłowo ustalone salda stanowią punkt wyjścia do dalszego procesu zamknięcia i następnie otwarcia ksiąg 2027 r.

W celu zachowania ciągłości działania przygotowany BZ 2026 staje się podstawą BO 2027.

**Saldo końcowe danego składnika aktywów lub pasywów na 31 grudnia 2026 r. musi znaleźć swoją kontynuację w księgach 2027 r.**

W celu prawidłowego przejścia z BZ 2026 na BO 2027 wskazane jest, aby jednostka sporządziła wewnętrzny „Protokół ustalenia Bilansu Zamknięcia 2026".

Powinien on zawierać przynajmniej następujące informacje:

- jednostka: .....;
- data bilansowa: 31.12.2026 r.;
- data sporządzenia: .....;
- potwierdzenie, że:
  - ujęto wszystkie operacje dotyczące 2026 r.,
  - przeprowadzono i rozliczono inwentaryzację,
  - uzgodniono księgę główną z księgami pomocniczymi,
  - uzgodniono rachunki bankowe,
  - przeanalizowano należności,
  - przeanalizowano zobowiązania,
  - zweryfikowano konta: 201, 221, 224, 225, 229, 231, 234 i 240,
  - rozliczono środki trwałe i umorzenie,



eprasa.pl 3ec42240bb

– wprowadzono korekty bilansowe,
– uzgodniono dane wymagane dla sprawozdawczości,
– sporządzono ostateczne zestawienie obrotów i sald,
– ustalono salda BZ na 31.12.2026 r.,
– zabezpieczono dokumentację zamknięcia,
– przygotowano wykaz sald wymagających dostosowania analityki przy BO 2027,
– potwierdzono kompletność dokumentacji BZ.

Specjalną uwagę należy zwrócić na konta rozrachunkowe, np. 201, 221, 224, 225, 229, 231, 234 i 240, odpowiednio do przyjętego planu kont jednostki.

Dla każdej istotnej pozycji przechodzącej między latami warto przygotować **TABELĘ 2**.

**TABELA 2. Przejście pomiędzy „starymi" a „nowymi" paragrafami klasyfikacji budżetowej**

| Konto | Dokument | Kontrahent | § 2026 | BZ 2026 | § 2027 | BO 2027 | Relacja | Kontrola |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 221 | dokument A | kontrahent X | stary § | 10 000 | nowy § | 10 000 | 01:01 | zgodne |
| 201 | faktura B | kontrahent Y | stary § | 25 000 | nowy § | 25 000 | 01:01 | zgodne |
| 221 | dokument C | kontrahent Z | stary § | 40 000 | § A + § B | 40 000 | 1 | GK |
| 240 | dokument D | kontrahent W | — | 5 000 | — | 5 000 | bez zmiany | zgodne |

*Źródło: Opracowanie własne*

**PRZYKŁAD 1**

W 2026 r. jednostka wykazała należność z tytułu dochodu klasyfikowanego zgodnie z obowiązującą wówczas klasyfikacją w § 075.
Przykładowa kwota należności: **12 000 zł.**
Dekret przykładowy: **Wn 221 – 12 000 zł; Ma 720/760 – 12 000 zł.**
Analityka: **221/kontrahent X/§ 075/dokument 125/2026.**
Na tym etapie stosowana jest klasyfikacja właściwa dla 2026 r., która określi stan należności na 31 grudnia 2026 r.
Do końca roku dłużnik nie dokonał zapłaty. Na 31 grudnia 2026 r. saldo konta 221 wynosi zatem: Wn 221 – 12 000 zł.
Przed przeniesieniem do bilansu otwarcia 2027 należy sprawdzić:
- czy należność nadal istnieje,
- czy nie została umorzona,
- czy nie wystąpiła korekta,
- czy dokument jest prawidłowy,
- czy saldo jest zgodne z analityką.

Abonament 2027



Przedłuż abonament
**Rachunkowości Budżetowej**
na 2027 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl

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



eprasa.pl 3ec42240bb

## Bilans otwarcia roku 2027

Praktyczne przejście z bilansu zamknięcia 2026 r. do bilansu otwarcia 2027 r. jest jednym z najbardziej wrażliwych etapów całego procesu zamknięcia roku. W 2027 r. dochodzi bowiem nie tylko do zwykłego otwarcia kolejnego roku obrotowego, lecz także do rozpoczęcia stosowania nowej szczegółowej klasyfikacji budżetowej.

Ministerstwo Finansów potwierdza w § 4 nowego rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej oraz w oficjalnych wyjaśnieniach dla jednostek sektora finansów publicznych, że w latach 2026–2027 funkcjonują równolegle dwa porządki klasyfikacyjne: dotychczasowa klasyfikacja, która służy wykonaniu i sprawozdawczości za 2026 r., natomiast nowa klasyfikacja jest stosowana od planowania budżetu na 2027 r.

Zasada BZ = BO wynika z ciągłości prowadzenia ksiąg rachunkowych. Salda zamknięcia jednego roku stanowią podstawę otwarcia kolejnego roku.

Szczególnego znaczenia nabiera przy tym zapewnienie ciągłości ewidencji, zgodności bilansu zamknięcia z bilansem otwarcia oraz dostosowanie planu finansowego, słowników i analityki do zasad obowiązujących od 1 stycznia 2027 r.

Ma tu zastosowanie jedna z nadrzędnych zasad rachunkowości – zasada ciągłości wynikająca z art. 5 ust. 1 uor.

> **Artykuł 5 uor** [Zasada ciągłości i kontynuacji działalności]
>
> Przyjęte zasady (politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne. Wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych.

Zmiana klasyfikacji budżetowej nie stanowi zdarzenia gospodarczego powodującego powstanie nowej należności lub nowego zobowiązania. Jest to wyłącznie zmiana sposobu prezentacji określonych operacji według nowych podziałek klasyfikacyjnych. Z tego względu bilans zamknięcia na dzień 31 grudnia 2026 r. oraz bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2027 r. powinny być identyczne pod względem wartości poszczególnych aktywów i pasywów.

W warunkach zmiany klasyfikacji budżetowej zasada ta wymaga jednak prawidłowego rozumienia. Nie oznacza ona, że wszystkie elementy techniczne i analityczne zapisu muszą być identyczne. Najważniejsza jest ciągłość ekonomiczna i wartościowa.

**WAŻNE**

**Klasyfikacja budżetowa służy przyporządkowaniu przepływu do odpowiedniej podziałki, ale nie tworzy sama w sobie należności ani zobowiązania.**

Jeżeli należność powstała prawidłowo w 2026 r., zmiana paragrafu przy otwarciu analityki 2027 r. nie może powodować jej ponownego przypisania w księgach ani zwiększenia przychodu.

Praktycznie należy traktować zmianę klasyfikacji jako zmianę oznaczenia analitycznego kontynuowanej pozycji, a nie ponowne powstanie operacji gospodarczej.

To rozróżnienie jest kluczowe.

Różnica symbolu paragrafu nie oznacza automatycznie niezgodności BZ i BO, jeżeli spełnione są jednocześnie następujące warunki:

- saldo dotyczy tego samego rozrachunku,
- kwota pozostaje niezmieniona,
- konto syntetyczne odpowiada charakterowi operacji,
- dokument źródłowy jest ten sam,
- zachowano możliwość odtworzenia klasyfikacji 2026 r.,
- nowe oznaczenie wynika z klasyfikacji obowiązującej dla 2027 r.,
- przejście zostało udokumentowane.

**PRZYKŁAD 2**

W analityce historycznej pozostaje informacja:

- **§ 075 – klasyfikacja właściwa dla operacji 2026 r.**

Nie należy zmieniać zapisu historycznego na § 631 tylko dlatego, że nowa klasyfikacja będzie używana w 2027 r. Przed utworzeniem BO należy zastosować aktualny klucz przejścia, przygotowany przez Ministerstwo Finansów oraz



eprasa.pl 3ec42240bb

sprawdzić rzeczywisty charakter ekonomiczny należności.

Jeżeli z klucza oraz analizy dokumentu wynika przejście: § 075 ⇨ § 631, pozycję można przygotować do otwarcia w analityce 2027 r. z nowym oznaczeniem.

Przed otwarciem roku 2027 analizie powinny podlegać przede wszystkim:

- zakładowy plan kont,
- analityka do kont rozrachunkowych,
- klasyfikacja budżetowa stosowana w planie i ewidencji,
- słowniki systemowe,
- schematy dekretacji,
- plan finansowy na 2027 r.,
- powiązania kont ze sprawozdawczością oraz mechanizmy importu planu i danych do systemów sprawozdawczych.

Nie oznacza to jednak, że wszystkie elementy analityczne zapisu muszą pozostać identyczne.

W szczególności należy rozróżnić ciągłość salda księgowego od ciągłości symbolu klasyfikacji budżetowej. To rozróżnienie jest kluczowe dla całego procesu otwarcia 2027 r.

Jeżeli na przykład na koncie 221 na dzień 31 grudnia 2026 r. pozostaje należność w wysokości 25 000 zł, to należność ta nie może „zniknąć" przy otwieraniu 2027 r. tylko dlatego, że zmienił się paragraf klasyfikacji. Kwota 25 000 zł pozostaje należnością jednostki.

Zmianie może natomiast podlegać jej analityczne przyporządkowanie do klasyfikacji właściwej dla 2027 r.

W zwykłym przejściu między latami system FK często kopiuje strukturę kont i analitykę roku poprzedniego.

Na przełomie 2026/2027 takie rozwiązanie może być nieprawidłowe.

Jeżeli bowiem zmienił się paragraf właściwy dla danego rodzaju operacji, bezrefleksyjne kopiowanie analityki 2026 r. spowoduje, że już 1 stycznia 2027 r. księgi będą zawierały nieaktualne oznaczenia klasyfikacyjne.

Jednostka powinna utworzyć strukturę księgową obowiązującą od 1 stycznia 2027 r. Obejmuje to zarówno konta syntetyczne, jak i – co często ważniejsze – analitykę.

Należy sprawdzić, czy konta są prawidłowo powiązane z planem finansowym, klasyfikacją budżetową i sprawozdawczością. Warto również przeanalizować automaty księgowe, szablony dekretów oraz schematy księgowania dokumentów przyjęte w programach finansowo-księgowych danej jednostki.

Nie powinno się bezrefleksyjnie kopiować całej konfiguracji 2026 r. do roku 2027. Kopiować należy tylko te elementy, które pozostają aktualne, natomiast elementy zależne od nowych zasad trzeba odpowiednio przebudować.

Trzeba bardzo wyraźnie oddzielić otwarcie sald bilansowych od wprowadzenia planu finansowego na 2027 r.

Bilans otwarcia wynika z ksiąg roku poprzedniego. Plan finansowy wynika natomiast z właściwych aktów i dokumentów planistycznych dotyczących roku 2027.

Przed wygenerowaniem BO należy dobrze przeanalizować wszystkie salda, aby móc odpowiedzieć na pytania:

1. Jakie saldo przechodzi z 2026 r. na saldo 2027 r.?
2. Z jakiego zdarzenia gospodarczego ono wynika?
3. Jak powinno być identyfikowane w analityce roku 2027?

Dopiero odpowiedzi na te pytania pozwalają bezpiecznie utworzyć BO.

**WAŻNE**

**Nie należy przenosić paragrafów. Należy przenieść salda i ustalić dla nich prawidłową analitykę na 2027 r.**

Przedmiotem bilansu otwarcia jest należność, zobowiązanie, środek pieniężny lub inny składnik aktywów i pasywów, a nie sam symbol paragrafu.

Największe znaczenie praktyczne będzie miało przejście sald na kontach, które z natury mogą pozostawać nierozliczone na koniec roku.

Dotyczy to zwłaszcza należności, zobowiązań oraz innych rozrachunków.

Przykładowo kontrolą powinny zostać objęte konta:

- 201 – Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami,
- 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych,
- 224 – Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich,
- 225 – Rozrachunki z budżetami,
- 229 – Pozostałe rozrachunki publicznoprawne,



eprasa.pl 3ec42240bb

- 231 – Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń,
- 234 – Pozostałe rozrachunki z pracownikami,
- 240 – Pozostałe rozrachunki.

Nie sprawdzamy wyłącznie salda syntetycznego.

Trzeba wiedzieć, z jakich należności składa się ta kwota, do jakich dłużników się odnosi, z jakich dokumentów wynika i według jakich podziałek klasyfikacji była prowadzona (patrz: **PRZYKŁAD 3**).

**PRZYKŁAD 3**

**Założenie**: Na 31 grudnia 2026 r. jednostka posiada trzy nierozliczone należności wskazane w **TABELI.**

**TABELA. Wykaz nierozliczonych należności**

| Pozycja | BZ 2026 |
|---|---|
| należność A | 10 000 zł |
| należność B | 25 000 zł |
| należność C | 15 000 zł |
| **Razem konto 221** | **50 000 zł** |

*Źródło: Opracowanie własne*

W BO 2027 konto 221 nadal powinno wykazywać: 50 000 zł.

Nie oznacza to jednak automatycznie, że trzy należności powinny zostać zapisane pod tymi samymi paragrafami, pod którymi figurowały w 2026 r.

Każdą pozycję należy przeanalizować odrębnie.

Najłatwiejsza jest sytuacja, w której klucz przejścia wskazuje jednoznaczne przejście:

- stary paragraf ⇨ jeden nowy paragraf.

Znacznie trudniejsza sytuacja wystąpi, gdy jeden dotychczasowy paragraf odpowiada kilku paragrafom nowej klasyfikacji.

Wówczas nie można automatycznie przypisać całego salda do jednego z nowych paragrafów tylko dlatego, że system informatyczny wymaga wskazania jednej wartości.

Trzeba zejść do poziomu:

- kontrahenta,
- dokumentu,
- decyzji,
- faktury,
- umowy,
- rodzaju należności lub zobowiązania,
- charakteru ekonomicznego konkretnej operacji.

Może się okazać, że jedno saldo analityczne 2026 r. trzeba będzie rozdzielić na kilka pozycji BO 2027.

**WAŻNE**

**Każda jednostka powinna przygotować własny klucz przejścia, aby prawidłowo przekształcić BZ 2026 na BO 2027.**

Przed technicznym otwarciem roku warto utworzyć odrębny arkusz kontrolny.

**TABELA 3. Minimalny zakres danych do klucza przejścia, niezbędny do przeprowadzenia analizy przejść pomiędzy paragrafami**

| Konto | Co sprawdzić przed BO | Główne ryzyko przy przejściu 2026/2027 |
|---|---|---|
| **201** | dostawca, faktura, charakter kosztu/wydatku | niewłaściwe automatyczne przeniesienie § wydatkowego |
| **221** | dłużnik, tytuł należności, decyzja/umowa, § dochodowy | błędne przypisanie należności do nowego § |
| **224** | rodzaj i charakter transferu/dotacji, beneficjent, umowa | błędne rozdzielenie transferów |
| **225** | rodzaj rozrachunku z budżetem | sztuczne przypisanie § do salda, które go nie wymaga |
| **229** | ZUS, PPK i pozostałe rozrachunki publicznoprawne | niewłaściwe powiązanie z nową strukturą wydatków |
| **231** | lista płac, rodzaj świadczenia pracowniczego | potraktowanie całego salda jednym § mimo różnych składników |
| **234** | zaliczki, delegacje i inne rozrachunki z pracownikami | kwalifikacja według konta zamiast charakteru operacji |
| **240** | rzeczywisty tytuł rozrachunku | automatyczne nadanie § mimo braku podstawy |

*Źródło: Opracowanie własne*

Decyzję dotyczącą właściwego zaklasyfikowania konkretnej operacji powinien podjąć główny księgowy, natomiast system finansowo-księgowy może go wesprzeć informatycznie, aby ułatwić migrację.



eprasa.pl 3ec42240bb

Może między innymi:
- utworzyć nowy rok,
- skopiować plan kont,
- utworzyć słowniki,
- przenieść salda,
- zastosować tabelę konwersji,
- wygenerować zestawienie BZ/BO.

Nowa klasyfikacja nie oznacza, że stare symbole powinny zostać usunięte z bazy. Jednostka musi zachować możliwość odtworzenia danych historycznych.

Prawidłowo skonfigurowany system powinien zatem zachować historię 2026 r. i jednocześnie umożliwić prowadzenie nowej analityki od 2027 r.

Najważniejsza jest ciągłość ekonomiczna operacji i zachowanie podstawowych zasad:
1. Ta sama należność pozostaje tą samą należnością.
2. To samo zobowiązanie pozostaje tym samym zobowiązaniem.
3. Ten sam kontrahent pozostaje tym samym kontrahentem.
4. Ten sam dokument pozostaje dokumentem źródłowym operacji.
5. Zmianie może ulec oznaczenie klasyfikacyjne właściwe dla 2027 r.

**Celem przejścia nie jest jedynie otwarcie nowego roku w programie.**

**Celem jest takie otwarcie roku 2027, aby zachować pełną ciągłość ksiąg rachunkowych, nie zmienić historii roku 2026, prawidłowo zastosować klasyfikację obowiązującą w 2027 r. oraz pozostawić czytelną ścieżkę kontrolną, pozwalającą wyjaśnić każdą pozycję przechodzącą z BZ do BO.**

TABELA 4. Zestawienie BZ 2026/BO 2027

| Konto | Dokument | Kontrahent | § 2026 | BZ 2026 | § 2027 analityka | BO 2027 | Relacja | Kontrola |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 221 | dokument A | kontrahent X | stary § | 10 000 | nowy § według należności | 10 000 | 01:01 | zgodne |
| 201 | faktura B | kontrahent Y | stary § | 25 000 | nowy § właściwa analityka | 25 000 | 01:01 | zgodne |
| 221 | dokument C | kontrahent Z | stary § | 40 000 | § A + § B przyporządkowanie do właściwej należności | 40 000 | 1:n | GK |
| 240 | dokument D | kontrahent W | – | 5 000 | – | 5 000 | bez zmiany | zgodne |

*Źródło: Opracowanie własne*

**Przeniesienie salda BZ 2026 do BO 2027 powinno nastąpić zgodnie z zatwierdzoną tabelą migracyjną. Należy zachować wartości sald i identyfikację dokumentów oraz kontrahentów, jednocześnie stosując analitykę 2027 wskazaną w tabeli mapowania. Pozycje 1 oraz oznaczone „do analizy" nie mogą zostać przekonwertowane automatycznie bez zatwierdzenia.**

Zmiana klasyfikacji budżetowej nie może powodować ani utraty, ani powstania salda. Dlatego najważniejsza zasada praktyczna dla głównego księgowego brzmi: **Najpierw należy uzgodnić, co przechodzi z 2026 r., a dopiero później ustalić, jak dana pozycja ma być identyfikowana w analityce 2027 r. Nie wolno rozpoczynać procesu od mechanicznej zamiany numerów paragrafów.**

Takie podejście pozwala jednocześnie zachować ciągłość ksiąg rachunkowych, historię roku 2026 oraz prawidłowo rozpocząć prowadzenie ewidencji w warunkach nowej klasyfikacji budżetowej.



eprasa.pl 3ec42240bb

TABELA 5. Rejestr przekształcenia BZ 2026 na BO 2027

| Lp. | Konto | Rzeczywista operacja/ kontrahent | Dokument | § 2026 | BZ 2026 | § 2027 | BO 2027 | § do analityki BO |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 201 | niezapłacone materiały biurowe | faktura XII/2026 | 421 | 8 450 | **778** | 8 450 | TAK |
| 2 | 201 | wyposażenie stanowiące ŚT amortyzowany jednorazowo | faktura | 421 | 7 800 | **701** | 7 800 | TAK |
| 3 | 201 | artykuły żywnościowe – stołówka | faktura | 422 | 12 600 | **776** | 12 600 | TAK |
| 4 | 201 | energia elektryczna za grudzień | faktura | 426 | 29 400 | **770** | 29 400 | TAK |
| 5 | 201 | dostawa wody | faktura | 426 | 6 800 | **771** | 6 800 | TAK |
| 6 | 201 | remont pomieszczeń urzędu | faktura | 427 | 38 000 | **634** | 38 000 | TAK |
| 7 | 201 | badania okresowe pracowników | faktura | 428 | 4 300 | **680** | 4 300 | TAK |
| 8 | 201 | telefon i transmisja danych | faktura | 436 | 7 100 | **681** | 7 100 | TAK |
| 9 | 201 | utrzymanie/aktualizacja systemu IT | faktura | 430 | 15 500 | **682** | 15 500 | TAK |
| 10 | 201 | usługi pocztowe | faktura | 430 | 9 200 | **687** | 9 200 | TAK |
| 11 | 201 | wykonawca inwestycji budowlanej | faktura inwestycyjna | 605 | 280 000 | **720** | 280 000 | TAK |
| 12 | 201 | zobowiązanie z tytułu inwestycji/pierwszego wyposażenia | faktura | 606 | 75 000 | **702** | 75 000 | TAK |
| 13 | 221 | podatek od nieruchomości | decyzja/deklaracja | 031 | 84 000 | **138** | 84 000 | TAK |
| 14 | 221 | podatek rolny | decyzja | 032 | 18 600 | **136** | 18 600 | TAK |
| 15 | 221 | podatek leśny | decyzja | 033 | 9 700 | **137** | 9 700 | TAK |
| 16 | 221 | podatek od środków transportowych | deklaracja | 034 | 32 000 | **140** | 32 000 | TAK |
| 17 | 221 | opłata od posiadania psów | przypis | 037 | 1 400 | **176** | 1 400 | TAK |
| 18 | 221 | opłata reklamowa | decyzja | 038 | 3 900 | **175** | 3 900 | TAK |
| 19 | 221 | opłata uzdrowiskowa | przypis | 039 | 12 500 | **174** | 12 500 | TAK |
| 20 | 221 | opłata skarbowa | przypis | 041 | 6 200 | **152** | 6 200 | TAK |
| 21 | 221 | opłata targowa | przypis | 043 | 5 800 | **172** | 5 800 | TAK |
| 22 | 221 | opłata miejscowa | przypis | 044 | 4 600 | **173** | 4 600 | TAK |
| 23 | 221 | opłata za gospodarowanie odpadami | deklaracja | 049 | 126 000 | **177** | 126 000 | TAK |
| 24 | 221 | koszty upomnienia/egzekucyjne | upomnienie | 064 | 2 300 | **650** | 2 300 | TAK |
| 25 | 221 | należność za najem lokalu gminnego | umowa/przypis | 075 | 26 400 | **631** | 26 400 | TAK |
| 26 | 221 | odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu pozostałych podatków i opłat | naliczenie odsetek | 091 | 8 500 | **189** | 8 500 | TAK |
| 27 | 221 | odsetki od zaległości w podatku od nieruchomości | naliczenie odsetek | 091 | 5 100 | **139** | 5 100 | TAK |



eprasa.pl 3ec42240bb

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 28 | 224 | zwrot niewykorzystanej dotacji | rozliczenie dotacji | 291 | 14 000 | **483** | 14 000 | TAK |
| 29 | 224 | dotacja pobrana w nadmiernej wysokości | decyzja/rozliczenie | 291 | 8 500 | **392** | 8 500 | TAK |
| 30 | 224 | dotacja wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem | decyzja | 291 | 22 000 | **392** | 22 000 | TAK |
| 31 | 224 | nierozliczona dotacja dla organizacji | umowa + rozliczenie | 291 | 16 700 | **483** | 16 700 | TAK |
| 32 | 224 | należność z tytułu zwrotu płatności | wezwanie/decyzja | 291 | 31 000 | **392** | 31 000 | TAK |
| 33 | 225 | PIT potrącony z wynagrodzeń | lista płac/PIT | — | 24 600 | **—** | 24 600 | NIE |
| 34 | 225 | podatek dochodowy rozrachunkowy | deklaracja | — | 3 400 | **—** | 3 400 | NIE |
| 35 | 229 | składki ZUS finansowane przez pracodawcę | DRA/lista płac | 411 | 38 000 | **621** | 38 000 | TAK |
| 36 | 229 | składka na Fundusz Pracy | DRA | 412 | 6 300 | **622** | 6 300 | TAK |
| 37 | 229 | PPK finansowane przez pracodawcę | lista płac | 471 | 4 800 | **623** | 4 800 | TAK |
| 38 | 229 | składki społeczne od wynagrodzeń | DRA | 411 | 21 700 | **621** | 21 700 | TAK |
| 39 | 231 | wynagrodzenia pracowników urzędu za XII | lista płac | 401 | 182 000 | **601** | 182 000 | TAK |
| 40 | 231 | dodatkowe wynagrodzenie roczne pracowników | naliczenie „13” | 404 | 94 000 | **607** | 94 000 | TAK |
| 41 | 231 | wynagrodzenia nauczycieli | lista płac | 479 | 310 000 | **604** | 310 000 | TAK |
| 42 | 231 | dodatkowe wynagrodzenie roczne nauczycieli | naliczenie „13” | 480 | 26 000 | **608** | 26 000 | TAK |
| 43 | 234 | nierozliczona delegacja krajowa | polecenie wyjazdu | 441 | 1 350 | **640** | 1 350 | TAK |
| 44 | 234 | nierozliczona delegacja zagraniczna | polecenie wyjazdu | 442 | 4 800 | **641** | 4 800 | TAK |
| 45 | 234 | zaliczka na zakup materiałów biurowych | wniosek/rozliczenie zaliczki | 421 | 2 000 | **778** | 2 000 | TAK |
| 46 | 240 | wadium/depozyt do zwrotu | potwierdzenie wpłaty | — | 20 000 | **—** | 20 000 | NIE |
| 47 | 240 | zabezpieczenie należytego wykonania umowy | umowa/wyciąg | — | 45 000 | **—** | 45 000 | NIE |
| 48 | 240 | suma obca/rozrachunek wymagający wyjaśnienia | PK + wyciąg | — | 7 500 | **—** | 7 500 | NIE |

*Źródło: Opracowanie własne*

Jak czytać kolumnę „TAK/NIE”:

- TAK oznacza: saldo należy otworzyć z taką analityką, aby w 2027 r. można było jednoznacznie ustalić właściwy nowy paragraf przy jego rozliczeniu. Nie jest to jednak „wykonanie planu finansowego” w dniu 1 stycznia;
- NIE oznacza: saldo konta bilansowego przechodzi do BO, ale samo saldo nie powinno otrzymać sztucznego paragrafu. Jest to szczególnie ważne dla części rozrachunków na 225 i 240. Wprowadzanie paragrafu tylko dlatego, że program FK posiada takie pole, jest błędem.

**Szczególną uwagę należy zwrócić na:**

- **§ 605** przekształcony w **§ 720** – w praktyce należy sprawdzić ekonomiczny charakter konkretnego składnika. Od 2027 r. rozróżnienie pomiędzy § 701, § 702, § 711, § 712 i § 720 nie opiera



eprasa.pl 3ec42240bb

się już na dawnym prostym schemacie wartościowym. Ministerstwo Finansów wskazuje, że § 720 obejmuje wytworzenie środków trwałych/WNiP, ulepszenie środków trwałych oraz pierwsze wyposażenie obiektów budowlanych,

- **przy koncie 225 rekomenduje się NIE** dla samego salda BO i zachowanie informacji o paragrafie źródłowym w dodatkowym polu/rejestrze migracji,
- przy wynagrodzeniach należy – jak dotychczas – uważać na rodzaj zatrudnionego (przynależność do grupy zawodowej). Nowe rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej rozdziela m.in. § 601 – pracowników, § 602 – korpus służby cywilnej, § 603 – sędziów/prokuratorów i § 604 – nauczycieli.

W procesie przejścia z bilansu zamknięcia 2026 r. do bilansu otwarcia 2027 r. należy przyjąć zasadę, że każda pozycja, dla której klucz przejścia wskazuje relację, podlega obowiązkowej ręcznej weryfikacji przez głównego księgowego lub osobę przez niego upoważnioną. Pozycje takie nie powinny być objęte masową, bezwarunkową konwersją paragrafów w systemie finansowo-księgowym.

Oznacza to, że dla prawidłowego przyporządkowania konieczna jest dodatkowa informacja o ekonomicznym charakterze konkretnej operacji.

Przykładowo saldo konta 201/§ 430/75 000 zł nie powinno zostać automatycznie przeniesione do jednego paragrafu 2027. Pod kwotą 75 000 zł mogą znajdować się bowiem różne zobowiązania (patrz: **TABELA 6** i **TABELA 7**).

**TABELA 6. Przykład § 430 „Zakup usług pozostałych"**

| Dokument | Rodzaj usługi | BZ 2026 § 430 | BO 2027 § | kwota |
|---|---|---|---|---|
| FV 125/12/2026 | obsługa systemu informatycznego | 20 000 | 682 | 20 000 |
| FV 141/12/2026 | usługi pocztowe | 12 000 | 687 | 12 000 |
| FV 155/12/2026 | inna usługa | 18 000 | 182 | 18 000 |
| FV 161/12/2026 | usługa o innym charakterze ekonomicznym | 25 000 | 682 | 25 000 |
| **Razem** | | **75 000** | | **75 000** |

*Źródło: Opracowanie własne*

**TABELA 7. Przykład § 430 „Zakup usług pozostałych"**

| Dokument | Treść | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 po analizie |
|---|---|---|---|---|
| FV/121 | najem pomieszczeń | 20 000 | 430 | 631 |
| FV/125 | szkolenie osoby niebędącej pracownikiem | 6 000 | 430 | 638 |
| FV/130 | dopłata do przewozów | 12 000 | 430 | 642 |
| FV/135 | inna wyodrębniona usługa | 22 000 | 430 | właściwy paragraf według charakteru |
| **Razem** | | **60 000** | | **60 000** |

*Źródło: Opracowanie własne*

W klasyfikacji 2026 r. wszystkie wydatki mogły znajdować się w jednym paragrafie, natomiast w 2027 r. mogą wymagać przypisania do różnych nowych paragrafów.

## Przykład przejścia z § 075 w § 631

Jednym z najbardziej czytelnych przykładów przejścia ze starej klasyfikacji budżetowej na klasyfikację obowiązującą od 2027 r. jest zmiana dotycząca dochodów z najmu i dzierżawy.

Do końca 2026 r. wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych były klasyfikowane w § 075 „Wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze". Od 2027 r. odpowiednikiem tej podziałki jest § 631 „Najem i dzierżawa składników majątkowych".

Nowy § 631 obejmuje zarówno dochody, jak i wydatki wynikające z umów najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze. Jest więc paragrafem o charakterze D/W – dochodowo-wydatkowym.

W praktyce oznacza to, że jeżeli jednostka na dzień 31 grudnia 2026 r. posiada nierozliczoną należność z tytułu najmu, wykazaną w ewidencji analitycznej konta 221 w § 075, to sama należność nie wygasa z końcem roku (patrz: **TABELA 8**).



eprasa.pl 3ec42240bb

**TABELA 8. Należności z tytułu najmu powierzchni w 2026 r.**

| Konto | Dział 2026 | Rozdział 2026 | § 2026 | BZ 2026 | Dział 2027 | Rozdział 2027 | § 2027 | BO 2027 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 221 | 700 | 70005 | 075 | 10 000 | 700 | 70005 | 631 | 10 000 |
| 221 | 700 | 70007 | 075 | 5 000 | 700 | 70007 | 631 | 5 000 |

*Źródło: Opracowanie własne*

Nie należy zmieniać historii 2026 r., należy przenieść tę samą należność do roku 2027 i nadać jej analitykę właściwą według klasyfikacji obowiązującej od 2027 r.

Przejście § 075 ⇨ § 631 jest przykładem relacji 1:1, ponieważ charakter ekonomiczny operacji – najem lub dzierżawa składnika majątkowego – pozostaje jednoznaczny.

Ministerstwo Finansów i materiały branżowe wskazują przejście z § 075 w § 631 m.in. dla wynajmu pomieszczeń, sal, powierzchni użytkowych oraz składników majątku ruchomego.

## Przykład przejścia z § 066 w § 663

Do końca 2026 r. opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego klasyfikowane są w § 066 „Wpływy z opłat za korzystanie z wychowania przedszkolnego". Od 2027 r. właściwy jest § 663 „Opłaty rodziców za pobyt i utrzymanie dzieci".

Jeżeli na 31 grudnia 2026 r. jednostka oświatowa posiada należność od rodzica (konto 221/§ 066/800 zł), to po otwarciu roku 2027 należność powinna zostać zidentyfikowana w analityce: konto 221/§ 663/800 zł.

Przejście pomiędzy § 066 a § 663 następuje w relacji 1:1. Zmiana symbolu paragrafu nie powoduje powstania nowej należności. Nadal jest to ta sama należność wynikająca z tego samego tytułu i dotycząca tego samego dłużnika.

## Przykład przejścia z § 067 w § 664

W 2026 r. opłaty z tytułu wyżywienia dzieci w przedszkolach czy szkołach ujmuje się w § 067 „Wpływy z opłat za wyżywienie w żłobku, przedszkolu lub szkole". Od 2027 r. opłaty te trafią do § 664 „Opłaty za wyżywienie" (relacja 1:1).

W omawianym przypadku BZ 2026: konto 221/rodzic A/§ 067 = 450 zł; BO 2027: konto 221/rodzic A/§ 664 = 450 zł.

W tym przypadku możliwe jest przygotowanie jednoznacznej reguły migracyjnej, pod warunkiem że charakter każdej należności odpowiada zakresowi nowego § 664.

## § 091 – przypadek wymagający większej ostrożności

Inaczej należy opisywać paragrafy, których przejście nie jest jednoznaczne.

Dotychczasowy § 091 „Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat" nie powinien być traktowany jak jeden uniwersalny paragraf, który w 2027 r. zawsze przechodzi do jednego numeru.

W nowym systemie odsetki są silniej powiązane z rodzajem należności podstawowej. Przykładowo w obszarze opłat oświatowych klucze przejścia wskazują przejście do § 189 „Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu pozostałych podatków i opłat".

Dlatego przy saldzie konto 221/§ 091/10 000 zł nie wystarczy wpisać jednego nowego paragrafu, a należy ustalić, z jakich odsetek składa się saldo.

**TABELA 9. Zestawienie odsetek, z których składa się saldo na odpowiednim paragrafie odsetkowym**

| Należność | § 2026 | BZ 2026 | § 2027 | BO 2027 |
|---|---|---|---|---|
| odsetki od należności A | 091 | 2 000 | 139 | 2 000 |
| odsetki od należności B | 091 | 3 000 | 189 | 3 000 |
| odsetki od należności C | 092 | 5 000 | 690 | 5 000 |

*Źródło: Opracowanie własne*



eprasa.pl 3ec42240bb

W celu prawidłowego przeprowadzenia przejścia pomiędzy paragrafami starymi a nowymi należy zachować trzy podstawowe zasady:

1) **zachować historię** – operacje 2026 r. pozostają w klasyfikacji właściwej dla 2026 r.,
2) **zachować wartość** – zmiana klasyfikacji nie może sama w sobie zmieniać wartości należności, zobowiązania ani innego salda przechodzącego na następny rok,
3) **prawidłowo ustalić treść ekonomiczną** – nowy paragraf powinien wynikać z charakteru operacji oraz właściwego klucza przejścia, a nie wyłącznie z technicznego algorytmu programu FK.

Prawidłowe przekształcenie BZ 2026 w BO 2027 powinno więc spełniać jednocześnie cztery warunki:

1) **ciągłość wartościową** – suma sald przechodzących nie ulega zmianie,
2) **ciągłość podmiotową** – zachowany zostaje właściwy kontrahent lub dłużnik,
3) **ciągłość dokumentacyjną** – możliwe jest wskazanie dokumentu źródłowego,
4) **prawidłowość klasyfikacyjną** – analityka 2027 odpowiada nowej klasyfikacji budżetowej.

Właśnie dlatego przekształcenie BZ 2026 ⇨ BO 2027 powinno być traktowane nie jako zwykła funkcja techniczna programu FK, lecz jako **odrębna procedura księgowa, klasyfikacyjna i kontrolna**, wymagająca współpracy głównego księgowego, służb finansowych oraz operatora systemu.

Dobrze przeprowadzona migracja zapewnia jednocześnie trzy rzeczy:

1) zachowanie prawidłowej historii 2026 r.,
2) poprawne otwarcie 2027 r.,
3) pełną ścieżkę audytową, pozwalającą wyjaśnić każdą pozycję przeniesioną z bilansu zamknięcia do bilansu otwarcia.

## Karty kontroli sald

W celu prawidłowego przeniesienia bilansu zamknięcia do bilansu otwarcia dobrze jest sporządzić karty kontroli dla potwierdzenia ciągłości kont.

### KARTA 1. Konto 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”

Cel karty: sprawdzenie zgodności salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/ podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Zakład Energetyczny | FV/12/2026 | Ma | 18 500,00 | 426 | 770 | 18 500,00 | OK – po potwierdzeniu | Faktura za energię – zachować kontrahenta, numer dokumentu i termin |
| 2 | Serwis IT sp. z o.o. | FV/488/2026 | Ma | 12 400,00 | 430 | 682 | 12 400,00 | OK – po potwierdzeniu | Usługa wykonana w 2026 r.; saldo otworzyć dokumentowo |
| 3 | Bud-Kom sp. z o.o. | FV/91/2026 | Ma | 74 200,00 | 605 | 720 | 74 200,00 | OK – po potwierdzeniu | Zobowiązanie inwestycyjne; zweryfikować zadanie i źródło finansowania |
| 4 | Dostawca materiałów biurowych | FV/1221/2026 | Ma | 3 860,00 | 421 | 778 | 3 860,00 | OK – po potwierdzeniu | Porównać z rejestrem zakupów i potwierdzeniem salda |
| 5 | Wykonawca usług mieszanych | FV/77/2026 | Ma | 30 000,00 | 430 | DO USTALENIA (687, 182, 662) | 30 000,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – rozdział tylko według pozycji faktury, bez proporcji |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 138 960,00 | | | 138 960,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*



eprasa.pl 3ec42240bb

## KARTA 2. Konto 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/ podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Podatnik A – podatek od nieruchomości | Karta kontowa 2026 | Wn | 42 000,00 | 031 | 138 | 42 000,00 | OK – po potwierdzeniu | Zachować identyfikator podatnika, ratę, termin i stan odsetek |
| 2 | Najemca lokalu użytkowego | FA/NU/128/2026 | Wn | 8 500,00 | 075 | 631 | 8 500,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – ustalić właściwy paragraf 2027 z dokumentu i tytułu należności |
| 3 | Dłużnik – usługi opiekuńcze | NOTA/44/2026 | Wn | 2 750,00 | 083 | 687 | 2 750,00 | OK – po potwierdzeniu | Sprawdzić decyzję/ rozliczenie świadczenia i osobę zobowiązaną |
| 4 | Podatnik B – podatek rolny | Karta kontowa 2026 | Wn | 6 100,00 | 032 | 140 | 6 100,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z ewidencją podatkową i Rb-27S |
| 5 | Kontrahent – kara umowna | NOTA/19/2026 | Wn | 9 800,00 | 095 | 452 lub 453 | 9 800,00 | OK – po potwierdzeniu | Potwierdzić wymagalność i brak kompensaty z zobowiązaniem. Należy sprawdzić, czy osoba fizyczna czy prawna i/lub inna jednostka organizacyjna |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 69 150,00 | | | 69 150,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

## KARTA 3. Konto 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/ podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Stowarzyszenie Alfa | UM/12/2026 | Wn | 15 000,00 | 236 | 349 | 15 000,00 | OK – po potwierdzeniu | Nierozliczona dotacja – zweryfikować termin i część podlegającą zwrotowi |
| 2 | Fundacja Rozwój | UM/18/2026 | Wn | 8 200,00 | 236 | 349 | 8 200,00 | OK – po potwierdzeniu | Powiązać saldo z umową, sprawozdaniem i wezwaniem do rozliczenia |
| 3 | Instytucja kultury | DOT/7/2026 | Wn | 12 000,00 | 248 | 374 | 12 000,00 | OK – po potwierdzeniu | Ustalić charakter salda i dokument rozliczeniowy |
| 4 | Klub sportowy | UM/31/2026 | Wn | 4 500,00 | 282 | 345 | 4 500,00 | OK – po potwierdzeniu | Sprawdzić, czy saldo jest należnością, czy kwotą w toku rozliczenia |
| 5 | Operator projektu wielozadaniowego | PROJ/5/2026 | Wn | 27 000,00 | 2007 | 3657 | 27 000,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – przypisać według umowy, zadania i źródła finansowania |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 66 700,00 | | | 66 700,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*



eprasa.pl 3ec42240bb

## KARTA 4. Konto 225 „Rozrachunki z budżetami”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Urząd skarbowy – VAT | JPK_V7/12/2026 | Ma | 14 300,00 | — | — | 14 300,00 | OK – po potwierdzeniu | Przenieść według rodzaju podatku i okresu rozliczeniowego; paragraf może nie być elementem BO |
| 2 | Urząd skarbowy – PIT-4R | Lista płac 12/2026 | Ma | 28 700,00 | 4040 | 4040 | 28 700,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z listą płac, deklaracją i kontem 231 |
| 3 | Urząd skarbowy – CIT | Deklaracja CIT/2026 | Ma | 5 400,00 | — | — | 5 400,00 | OK – po potwierdzeniu | Zweryfikować tytuł publicznoprawny i termin płatności |
| 4 | JST – rozliczenie VAT scentralizowanego | Rejestr VAT 12/2026 | Wn | 7 600,00 | — | — | 7 600,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z cząstkowym JPK i rozrachunkiem z jednostką nadrzędną |
| 5 | Budżet – rozliczenie wielotytułowe | PK/225/12/2026 | Ma | 19 800,00 | różne | DO USTALENIA | 19 800,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – rozbić na tytuły publicznoprawne i okresy |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 75 800,00 | | | 75 800,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

## KARTA 5. Konto 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ZUS – składki społeczne | Lista płac 12/2026 | Ma | 45 800,00 | 411 | 621 | 45 800,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z DRA, listami płac i kontami 231/405 |
| 2 | ZUS – Fundusz Pracy | Lista płac 12/2026 | Ma | 6 200,00 | 412 | 622 | 6 200,00 | OK – po potwierdzeniu | Sprawdzić podstawę naliczenia i termin płatności |
| 3 | PFRON | Deklaracja DEK-I-0/12 | Ma | 3 100,00 | 414 | 187 | 3 100,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z deklaracją i dowodem późniejszej zapłaty |
| 4 | ZUS – potrącenia pracowników | Lista płac 12/2026 | Ma | 26 300,00 | — | — | 26 300,00 | OK – po potwierdzeniu | Nie kompensować z częścią finansowaną przez pracodawcę |
| 5 | ZUS – rozliczenie wielu grup składek | DRA 12/2026 | Ma | 51 700,00 | różne | DO USTALENIA | 51 700,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – podzielić zgodnie z DRA i listami płac |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 133 100,00 | | | 133 100,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl



eprasa.pl 3ec42240bb

## KARTA 6. Konto 231 „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/ podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Pracownik 001 | LP/12/2026 | Ma | 4 860,00 | 401 | 601 | 4 860,00 | OK – po potwierdzeniu | Zachować identyfikator pracownika i listę płac |
| 2 | Pracownik 014 | LP/12/2026 | Ma | 5 230,00 | 401 | 601 | 5 230,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić kwotę netto z listą i rachunkiem płacowym |
| 3 | Zleceniobiorca 003 | RACH/29/2026 | Ma | 2 800,00 | 417 | 670 | 2 800,00 | OK – po potwierdzeniu | Otworzyć osobno od wynagrodzeń pracowniczych |
| 4 | Pracownik 021 – nadpłata | PK/231/18/2026 | Wn | 950 | 401 | 601 | 950 | OK – po potwierdzeniu | Potwierdzić podstawę należności od pracownika i sposób dochodzenia |
| 5 | Lista zbiorcza – różne tytuły | LP/Z/12/2026 | Ma | 16 400,00 | różne | DO USTALENIA | 16 400,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – otwarcie imienne i według tytułu wynagrodzenia |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 30 240,00 | | | 30 240,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

## KARTA 7. Konto 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Pracownik 007 – zaliczka | KW/214/2026 | Wn | 1 800,00 | 441 | 640 | 1 800,00 | OK – po potwierdzeniu | Uzgodnić z wnioskiem o zaliczkę i rozliczeniem delegacji |
| 2 | Pracownik 011 – karta służbowa | WB/298/2026 | Wn | 2 350,00 | 430 | DO USTALENIA | 2 350,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – przypisać na podstawie faktur i celu wydatku |
| 3 | Pracownik 018 – niedobór | PK/41/2026 | Wn | 1 200,00 | 097 | 479 | 1 200,00 | OK – po potwierdzeniu | Potwierdzić decyzję o obciążeniu i termin spłaty |
| 4 | Pracownik 024 – pożyczka ZFŚS | UM/PK/9/2026 | Wn | 7 400,00 | — | — | 7 400,00 | OK – po potwierdzeniu | Prowadzić według umowy i harmonogramu; bez sztucznej klasyfikacji budżetowej |
| 5 | Pracownik 031 – wydatki mieszane | ROZL/88/2026 | Wn | 3 150,00 | różne | DO USTALENIA | 3 150,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – weryfikacja każdego dowodu w rozliczeniu |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 15 900,00 | | | 15 900,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

## KARTA 8. Konto 240 „Pozostałe rozrachunki”

Cel karty: zgodność salda syntetycznego i pełne odtworzenie analityki dokumentowej.

| Lp. | Analityka/ podmiot | Dokument | Wn/Ma | BZ 2026 | § 2026 | § 2027 | BO 2027 | Status | Komentarz kontrolny |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Wadium – wykonawca A | WB/177/2026 | Ma | 10 000,00 | — | — | 10 000,00 | OK – po potwierdzeniu | Zachować tytuł depozytu, postępowanie i termin zwrotu |
| 2 | Zabezpieczenie należytego wykonania | UM/INW/4/2026 | Ma | 28 500,00 | — | — | 28 500,00 | OK – po potwierdzeniu | Powiązać z umową, okresem rękojmi i beneficjentem |



eprasa.pl 3ec42240bb

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 3 | Nierozpoznana wpłata | WB/301/2026 | Ma | 1 250,00 | 097 | DO USTALENIA | 1 250,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – nie klasyfikować do wyjaśnienia tytułu |
| 4 | Roszczenie wobec ubezpieczyciela | SZK/16/2026 | Wn | 8 700,00 | 097 | 479 | 8 700,00 | OK – po potwierdzeniu | Sprawdzić dokumentację szkody, uznanie roszczenia i wymagalność |
| 5 | Rozrachunek przejściowy – wiele dokumentów | PK/240/22/2026 | Wn | 11 600,00 | różne | DO USTALENIA | 11 600,00 | RĘCZNA WERYFIKACJA GK | RĘCZNA WERYFIKACJA GK – zakaz zbiorczego otwarcia bez identyfikacji pozycji |
| Suma kontrolna przykładu | | | | 60 050,00 | | | 60 050,00 | | |

*Źródło: Opracowanie własne*

**TABELA 10. Zbiorcze zestawienie kart kontroli wskazujące prawidłowość ustalenia sald bilansu zamknięcia i bilansu otwarcia**

| Konto | BZ Wn | BZ Ma | BO Wn | BO Ma | Różnica | Analityka |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 201 | 0 | 138 960,00 | 0 | 138 960,00 | 0 | ☐ zgodna |
| 221 | 69 150,00 | 0 | 69 150,00 | 0 | 0 | ☐ zgodna |
| 224 | 66 700,00 | 0 | 66 700,00 | 0 | 0 | ☐ zgodna |
| 225 | 7 600,00 | 68 200,00 | 7 600,00 | 68 200,00 | 0 | ☐ zgodna |
| 229 | 0 | 133 100,00 | 0 | 133 100,00 | 0 | ☐ zgodna |
| 231 | 950 | 29 290,00 | 950 | 29 290,00 | 0 | ☐ zgodna |
| 234 | 15 900,00 | 0 | 15 900,00 | 0 | 0 | ☐ zgodna |
| 240 | 20 300,00 | 39 750,00 | 20 300,00 | 39 750,00 | 0 | ☐ zgodna |

*Źródło: Opracowanie własne*

Tak przeprowadzone przejście pozwala rozpocząć 2027 r. w sposób bezpieczny, zgodny z zasadą ciągłości rachunkowości i jednocześnie dostosowany do nowego systemu klasyfikacji budżetowej.

Sposób technicznego otwarcia ksiąg rachunkowych na 2027 r. może być uzależniony od funkcjonalności wykorzystywanego systemu finansowo-księgowego. Może polegać na bezpośrednim otwarciu analityki 2027 r. z wykorzystaniem nowych podziałek klasyfikacji budżetowej, na podstawie zatwierdzonego zestawienia mapowania, o ile stosowany system finansowo-księgowy zapewnia prawidłową funkcjonalność konwersji danych oraz pozwala na zachowanie informacji umożliwiających odtworzenie powiązania pomiędzy stanem na dzień 31 grudnia 2026 r. a stanem na dzień 1 stycznia 2027 r.

Niezależnie od przyjętego rozwiązania należy zachować dokumentację pozwalającą na wykazanie, że zmiana analityki rozrachunków nie oznacza zmiany treści ekonomicznej poszczególnych należności i zobowiązań, lecz stanowi ich prawidłowe przyporządkowanie do podziałek klasyfikacji budżetowej obowiązujących od 1 stycznia 2027 r. Dokumentacja ta powinna umożliwiać odtworzenie sposobu przejścia pomiędzy analityką stosowaną na dzień 31 grudnia 2026 r. a analityką stosowaną w 2027 r.

Przeniesienie sald BZ na BO powinno zostać dokonane zgodnie z przyjętą w jednostce polityką rachunkowości oraz zasadami funkcjonowania stosowanego systemu finansowo-księgowego. Bilans otwarcia powinien odzwierciedlać stan aktywów i pasywów wynikający z prawidłowo zamkniętych ksiąg rachunkowych za 2026 r.

Operacja ta powinna być w pełni przejrzysta dla organów kontrolnych, a także spełniać wymogi określone w art. 20 i 21 uor, w związku z tym do dowodu PK należy załączyć dokument zawierający zestawienie lub tabelę przekształcenia sald pozycji bilansu otwarcia, sporządzoną w oparciu o klucze przejścia przygotowane przez Ministerstwo Finansów.

Zestawienie to powinno w szczególności określać numer i nazwę konta syntetycznego, dane kontrahenta lub tytuł rozrachunku, dotychczaso-



eprasa.pl 3ec42240bb

wą analitykę według stanu na dzień 31 grudnia 2026 r., obejmującą dział, rozdział oraz dotychczasowy paragraf, nową analitykę obowiązującą od 1 stycznia 2027 r. z uwzględnieniem nowego paragrafu, kwotę salda po stronie Wn lub Ma, a także podpis osoby sporządzającej dokument.

Należy wziąć również pod uwagę wdrożone w praktyce rozwiązania techniczne stosowane w obsłudze systemów finansowo-księgowych.

Może on polegać na wprowadzeniu bilansu otwarcia na dzień 1 stycznia 2027 r. w pełnej tożsamości z dotychczasowymi symbolami analitycznymi z 31 grudnia 2026 r., a następnie – pod datą 1 stycznia 2027 r. – na dokonaniu przeksięgowania dowodem PK poszczególnych pozycji analitycznych ze starych paragrafów na nowe, jako zapisu technicznego w ramach tego samego konta syntetycznego.

Kolejnym rozwiązaniem może być bezpośrednie wprowadzenie bilansu otwarcia już z nową analityką na podstawie zatwierdzonego dowodu PK wraz z tabelą mapowania, o ile stosowany w jednostce system informatyczny zapewnia właściwą funkcjonalność automatycznej konwersji danych.

## PODSUMOWANIE

1. **Przekształcenie bilansu zamknięcia 2026 r. w bilans otwarcia 2027 r. w warunkach nowej klasyfikacji budżetowej powinno być traktowane jako kontrolowany proces migracji księgowej i klasyfikacyjnej, a nie jako proste techniczne przeniesienie sald w systemie finansowo-księgowym.**
2. **Podstawową zasadą pozostaje zachowanie ciągłości ksiąg rachunkowych – wartości sald podlegających przeniesieniu powinny zachować swoją tożsamość ekonomiczną.**
3. **Nie należy poprawiać lub przekształcać zapisów historycznych 2026 r. tylko po to, aby odpowiadały paragrafom obowiązującym w 2027 r. Prawidłowym miejscem dokonania zmiany jest proces otwarcia nowego roku i przygotowania właściwej analityki BO 2027.**
4. **Przekształcenie paragrafów klasyfikacji budżetowej 2026 r. na paragrafy 2027 r. powinno być traktowane jako kontrolowany proces merytoryczno-księgowy, a nie wyłącznie operacja informatyczna.**

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 5, art. 20, art. 21 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 522; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 644)
- 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 2026 r. poz. 909)
- załącznik nr 3, załącznik nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)
- załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 582)

**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

**Abonament 2027**



Przedłuż abonament **Rachunkowości Budżetowej** i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
**oferta2027.infor.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Nowa klasyfikacja budżetowa refundacji OHP wynagrodzeń młodocianych pracowników

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

## PROBLEM

**Ochotnicze hufce pracy (OHP) dokonują refundacji kosztów poniesionych przez pracodawcę na wynagrodzenia i składki na ubezpieczenia społeczne młodocianych pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę w celu przygotowania zawodowego. Jaki nowy paragraf klasyfikacji budżetowej będzie prawidłowy dla tej refundacji? Czy można zastosować § 479 „Pozostałe transfery bieżące”?**

## RADA

Dochody z tytułu refundacji OHP powinny zostać ujęte w **§ 479 „Pozostałe transfery bieżące”.**

## UZASADNIENIE

W kontekście podanego stanu faktycznego warto w pierwszej kolejności ustalić normatywne źródło środków, czyli wspomnianej refundacji. W tym zakresie na uwagę zasługuje art. 348 ustawy z 20 marca 2025 r. o rynku pracy i służbach zatrudnienia (dalej: ustawa o promocji zatrudnienia).

Z jego treści wynika, że OHP mogą dokonywać z Funduszu Pracy refundacji kosztów poniesionych przez pracodawcę na wynagrodzenia i składki na ubezpieczenia społeczne młodocianych pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę w celu przygotowania zawodowego, z uwzględnieniem wykazu zawodów, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 23 ustawy o promocji zatrudnienia, do wysokości najniższych stawek określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 191 § 3 i art. 195 § 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy, obowiązujących w okresie, za który jest dokonywana refundacja na podstawie umowy zawartej z pracodawcą.

Refundacji za młodocianych pracowników zatrudnionych w OHP dokonują wojewódzkie komendy OHP. Ponadto wniosek o zawarcie umowy o refundację wynagrodzeń wypłacanych młodocianym pracownikom oraz składek na ubezpieczenia społeczne od refundowanych wynagrodzeń, złożony przez pracodawcę, który nie realizuje zaleceń pokontrolnych komendanta głównego OHP lub wojewódzkiego komendanta OHP, pozostawia się bez rozpoznania.

Z kolei w ramach art. 349 ustawy o promocji zatrudnienia dookreślono kwestie związane z rozpatrywaniem wniosków o zawarcie umowy o refundację, wskazując m.in., że pracodawca zatrudniający młodocianych pracowników może wystąpić z wnioskiem o zawarcie umowy o refundację wynagrodzeń wypłacanych młodocianym pracownikom oraz składek na ubezpieczenia społeczne od refundowanych wynagrodzeń, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:

1) zatrudnia młodocianych pracowników w zawodach określonych w wykazie zawodów, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 23 ustawy o promocji zatrudnienia,
2) posiada kwalifikacje instruktora praktycznej nauki zawodu określone w przepisach wydanych na podstawie art. 120 ust. 4 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe lub osoba prowadząca zakład pracy w imieniu pracodawcy, lub osoba zatrudniona u pracodawcy posiada te kwalifikacje.

Rozpatrując zastosowanie odpowiedniej klasyfikacji budżetowej – określonej rozporządzeniem Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: nowe rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej) – należy zwrócić uwagę na kilka istotnych okoliczności, refundacja:

- jest finansowana ze środków Funduszu Pracy,
- jest wypłacana pracodawcy,



eprasa.pl 3ec42240bb

- stanowi zwrot określonych kosztów poniesionych przez pracodawcę,
- nie jest ani dotacją dla JST, ani nie jest subwencją.

W nowym rozporządzeniu w sprawie klasyfikacji budżetowej występuje podany w zapytaniu § 479 „Pozostałe transfery bieżące". Z opisu do tego paragrafu wynika, że jest to paragraf dochodowo-wydatkowy, przy czym **obejmuje wszystkie pozostałe transfery bieżące, nieobjęte poszczególnymi paragrafami.**

Z punktu widzenia klasyfikacji budżetowej należy dodać, że w poprzednim stanie prawnym (rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych) dochody ujmowane aktualnie w § 479 były objęte § 097 „Wpływy z różnych dochodów", który był „otwartym" katalogiem, lecz tylko dochodowym.

Należy dodać, że § 479 jest neutralny pod względem normatywnych definicji różnych kategorii budżetowych występujących w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, a to z tego względu, że w opisie posłużono się sformułowaniem „transfery". W podanym kontekście wspomniany transfer będzie jednak pod względem budżetowym – dochodem budżetowym.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 191 § 3, art. 195 § 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- art. 120 ust. 4 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 820; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- art. 32 ust. 1 pkt 23, art. 348, art. 349 ustawy z 20 marca 2025 r. o rynku pracy i służbach zatrudnienia (Dz.U. z 2025 r. poz. 620; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 582)

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

# Ewidencja księgowa ujawnionych niedoborów niedochodzonych

## PROBLEM

**Po przeprowadzonej w jednostce inwentaryzacji zostały stwierdzone niedobory w pozostałych środkach trwałych na kwotę 950 zł. Decyzją dyrektora jednostki uznano je za niedobory niedochodzone. Jak ująć takie niedobory w ewidencji księgowej jednostki?**

## RADA

Niedobór pozostałych środków trwałych uznany za niedochodzony ujmuje się jednym zapisem:

- **strona Wn konto 072** „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych",
- **strona Ma konto 013** „Pozostałe środki trwałe" – w kwocie 950 zł.

## UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 27 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazanym w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji. Sposób ujęcia niedoboru wynika z opisów kont zawartych 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 samo-



eprasa.pl 3ec42240bb

rządu 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).

Pozostałe środki trwałe umarza się jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do używania (§ 7 ust. 2 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont), zapisem:

- **strona Wn konto 401** „Amortyzacja”,
- **strona Ma konto 072** „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych”.

Ich wartość netto wynosi więc zero, a niedobór nie wpływa na wynik finansowy jednostki.

Nie występuje wartość, którą należałoby przenieść na konto 240 „Pozostałe rozrachunki” i odpisać w ciężar konta 761 „Pozostałe koszty operacyjne”, tak jak przy niedoborze środków trwałych ewidencjonowanych na koncie 011 „Środki trwałe”.

Zgodnie z opisem konta 013, na stronie Ma ujmuje się m.in. ujawnione niedobory środków trwałych w używaniu.

Z kolei na stronie Wn konta 072 ujmuje się umorzenie składników zlikwidowanych, sprzedanych, przekazanych nieodpłatnie, a także stanowiących niedobór lub szkodę.

**WAŻNE**

**Wyksięgowanie niedoboru polega na zdjęciu wartości początkowej z konta 013 i odpowiadającego jej umorzenia z konta 072.**

Jeżeli dyrektor jednostki uznał niedobór za niedochodzony, nie powstaje roszczenie wobec osoby materialnie odpowiedzialnej. Nie dokonuje się więc zapisu strona Wn konto 240/strona Ma konto 760, właściwego dla niedoboru zawinionego.

Podstawą zapisu jest dowód PK sporządzony na podstawie zatwierdzonego przez dyrektora protokołu rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych. Jednocześnie składniki objęte niedoborem należy wykreślić z ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 013, która ma umożliwiać ustalenie wartości początkowej pozostałych środków trwałych oraz osób lub komórek organizacyjnych, u których się one znajdują.

Ujęcie niedoboru pozostałych środków trwałych w księgach rachunkowych powinno być zgodne z przebiegiem operacji gospodarczych. W miesiącu przyjęcia składników do używania jednostka ujęła ich umorzenie w pełnej wartości, w kwocie 950 zł, zapisem:

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

Po zatwierdzeniu przez dyrektora rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych niedobór uznany za niedochodzony wyksięgowuje się w tej samej kwocie zapisem:

- **strona Wn konto 072** „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych”,
- **strona Ma konto 013** „Pozostałe środki trwałe”.

W efekcie konta 013 i 072 nie wykazują już wartości składników objętych niedoborem, a operacja pozostaje bez wpływu na wynik finansowy.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 27 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 522; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1206)
- § 7 ust. 2, 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 2026 r. poz. 909)

**JAROSŁAW JURGA**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Termin płatności za fakturę za ścieki nadaną przez aplikację mObywatel

## PROBLEM

**Gmina uruchomiła e-płatności przez aplikację mObywatel. Na przelewie pojawiają się dwie daty: data nadania (w aplikacji mObywatel) i data uznania rachunku gminy (wpływ na rachunek gminy). Od której daty należy liczyć odsetki za nieterminową płatność faktury – od daty nadania w mObywatelu, czy od daty otrzymania przez gminę?**

## RADA

**Dla potrzeb ustalenia, czy należność z faktury za ścieki została zapłacona w terminie, należy przyjąć datę uznania rachunku bankowego gminy,** chyba że z konkretnego stosunku prawnego wynika szczególna regulacja, określająca inny moment spełnienia świadczenia. Nie wydaje się jednak, aby taki inny moment mógł ustalać np. system informatyczny służący do inicjowania zapłaty. W konsekwencji dla ustalenia początkowego terminu naliczania odsetek punktem odniesienia będzie dzień wpływu środków (zapłata) na rachunek bankowy gminy.

## UZASADNIENIE

W ocenie prawnej, należy uwzględnić uwarunkowania prawne wynikające przede wszystkim z ustawy z 16 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: k.c.). Na uwagę zasługuje w szczególności art. 454 § 1 k.c., gdzie postanowiono, że jeżeli miejsce spełnienia świadczenia nie jest oznaczone, ani nie wynika z właściwości zobowiązania, świadczenie powinno być spełnione w miejscu, gdzie w chwili powstania zobowiązania dłużnik miał zamieszkanie lub siedzibę. Jednakże świadczenie pieniężne powinno być spełnione w miejscu zamieszkania lub w siedzibie wierzyciela w chwili spełnienia świadczenia; jeżeli wierzyciel zmienił miejsce zamieszkania lub siedzibę po powstaniu zobowiązania, ponosi spowodowaną przez tę zmianę nadwyżkę kosztów przesłania.

Podany przepis, co prawda, nie daje jednoznacznej odpowiedzi w kwestii tego, od której daty należy liczyć odsetki za nieterminową płatność faktury: od daty nadania w mObywatelu, czy od daty otrzymania przez gminę, to już orzecznictwo sądowe wypracowane na jego kanwie daje podstawy do konkretnych wniosków. Co ciekawe, dotyczy to zarówno orzecznictwa powszechnego, jak i administracyjnego.

I tak, przykładowo w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z 16 czerwca 2021 r. (sygn. akt I SA/Sz 338/21) m.in. wskazano, że **dłużnik dający polecenie przelewu spełnia świadczenie dopiero wtedy, gdy suma dłużna dojdzie do wierzyciela (znajdzie się na jego rachunku), a nie kiedy zostanie zadysponowana przez dłużnika lub kiedy obciąży debet jego rachunku**. Dodano również, że w sytuacji, w której wykładnia ustawy nie daje jednoznacznego rezultatu, należy wybrać taką wykładnię, która w najpełniejszy sposób umożliwia realizację norm i wartości konstytucyjnych.

Z kolei, jeśli chodzi o orzecznictwo sądów powszechnych, można przywołać m.in. uchwałę Sądu Najwyższego z 4 stycznia 1995 r. (sygn. akt III CZP 164/94), w którym podkreślono, że zważywszy na oddawczy charakter długu pieniężnego, należy przyjąć, że dłużnik dający polecenie przelewu spełnia świadczenia dopiero wtedy, gdy suma dłużna dojdzie do wierzyciela (znajdzie się na jego rachunku), a nie kiedy zostanie zadysponowana przez dłużnika lub kiedy obciąży debet jego rachunku. Z tą chwilą następuje umorzenie (wygaśnięcie) zobowiązania. Natomiast w wyroku Sądu Najwyższego z 7 grudnia 2017 r. (sygn. akt II CSK 96/17) podkreślono, że **w wypadkach, kiedy wpłata następuje na rachunek bankowy, za pokwitowanie należy uznać odpowiedni dokument bankowy, po-**



eprasa.pl 3ec42240bb

**twierdzający wpływ na ten rachunek**, zgodnie z ogólną regułą, że dług pieniężny jest długiem oddawczym (art. 454 § 1 zd. drugie k.c.), który – w wypadku, kiedy świadczenie zostaje przekazane na rachunek bankowy – zostaje spłacony w dniu uznania rachunku bankowego wierzyciela, jeśli strony stosunku zobowiązaniowego nie umówiły się inaczej.

Przytoczony przepis oraz orzecznictwo jest o tyle istotne, że sam fakt przekazania pieniędzy operatorowi/pośrednikowi nie oznacza jeszcze spełnienia świadczenia wobec wierzyciela. Jeżeli środki dopiero później trafiają na rachunek gminy, zasadniczo dopiero wtedy dochodzi do spełnienia świadczenia.

W konsekwencji sama okoliczność, że w systemie mObywatel jako „data płatności" lub „data nadania" wskazywany jest dzień pozytywnej autoryzacji transakcji przez zobowiązanego, nie przesądza jeszcze o cywilnoprawnym momencie spełnienia świadczenia wobec gminy. Jest to informacja dotycząca przebiegu technicznego operacji płatniczej, natomiast moment wykonania zobowiązania pieniężnego należy ustalać na podstawie przepisów prawa cywilnego. System informatyczny nie może samodzielnie modyfikować skutków prawnych wynikających z art. 454 k.c.

W świetle przedstawionej argumentacji, jeżeli termin płatności faktury za ścieki upływał np. 10 września, płatnik zainicjował płatność za pośrednictwem mObywatela 10 września, natomiast rachunek bankowy gminy został uznany 11 września, to zasadniczo należy przyjąć, że świadczenie zostało spełnione 11 września. Tym samym od 11 września, jako dnia następującego po upływie terminu płatności, może powstać stan opóźnienia uzasadniający naliczenie odsetek na podstawie art. 481 § 1 k.c.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 454 § 1, art. 481 § 1 ustawy z 16 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 795)

**Powołane orzecznictwo**

- uchwała Sądu Najwyższego z 4 stycznia 1995 r. (sygn. akt III CZP 164/94)
- wyrok Sądu Najwyższego z 7 grudnia 2017 r. (sygn. akt II CSK 96/17)
- wyrok WSA w Szczecinie z 16 czerwca 2021 r. (sygn. akt I SA/Sz 338/21)

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

Treści dostępne na **inforlex.pl**

INFOR
Zał. R. Pleńkowski w 1987 r.




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 3ec42240bb

# Klasyfikacja budżetowa 2027 – nowe rozporządzenie z komentarzem eksperta

**Planowanie budżetów na 2027 r. otwiera nowy etap w stosowaniu klasyfikacji budżetowej. Po 16 latach obowiązywania wielokrotnie nowelizowanego rozporządzenia z 2010 r. jednostki sektora finansów publicznych otrzymały zupełnie nowy akt wykonawczy. Jest to reforma o charakterze systemowym, która zmienia sposób grupowania i prezentowania danych o operacjach dotyczących środków publicznych oraz ich ujmowania w ewidencji budżetowej.**

Nowa klasyfikacja została wprowadzona rozporządzeniem Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 582).

Stosowanie podziałek klasyfikacji budżetowej na co dzień ułatwi księgowym **najnowsze wydanie książki „Klasyfikacja budżetowa 2027”**. Opracowanie to uwzględnia **klucze przejścia pomiędzy dotychczasową a nową klasyfikacją** przygotowane przez Ministerstwo Finansów.

W książce **„Klasyfikacja budżetowa 2027”** omówiono wszystkie systemowe zmiany w porównaniu z istniejącymi działami i rozdziałami. Paragrafy dochodów i wydatków – w związku z tym, że zmieniają się całkowicie – opracowano ze wskazaniem, jaki był to paragraf do tej pory, a jaki mamy w nowej klasyfikacji, z uzupełniającym komentarzem eksperta.

**Książka zawiera:**

- **aktualną na 2027 r. klasyfikację** dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych wraz z objaśnieniami,
- **komentarz eksperta** dotyczący stosowania podziałek w praktyce wraz z przykładami, co ujmować, a czego nie należy ujmować w danej podziałce,
- **oznaczenie terminów** – od kiedy obowiązuje lub do kiedy obowiązywała dana podziałka,
- **najnowsze pisma i opinie wydane przez Ministerstwo Finansów umieszczone przy poszczególnych podziałkach.**

Publikacja z pewnością będzie pomocna na co dzień pracownikom jednostek sektora finansów publicznych we właściwym stosowaniu podziałek nowej klasyfikacji budżetowej oraz w prawidłowym planowaniu i wykonywaniu planów finansowych tych jednostek.

**NOWOŚĆ!**

W ofercie wydawnictwa dostępne są również:

- **Pakiet PRAKTYK** – książka z dostępem do **INFORLEX Asystenta AI** przez 6 miesięcy,
- **Pakiet PRO** – książka z dostępem do **INFORLEX Asystenta AI** przez 12 miesięcy.

REDAKCJA RB

**NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA**
**PRZYGOTUJ JEDNOSTKĘ DO PLANOWANIA FINANSOWEGO NA 2027 R.**




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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Instytucje kultury a podatek od nieruchomości

Czy instytucje kultury, w szczególności te samorządowe, są podatnikami podatku od nieruchomości? Czy ich powiązania, m.in. te majątkowe, wpływają na zakres obowiązków obciążających je na gruncie podatków i opłat lokalnych? Odpowiedź zależy przede wszystkim od tytułu prawnego do nieruchomości oraz sposobu jej wykorzystywania. Znaczenie mają również szczególne relacje majątkowe i organizacyjne z jednostką samorządu terytorialnego, czyli organizatorem instytucji – o tym w artykule.

## Organizacja działalności kulturalnej

Działalność kulturalna w rozumieniu ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (dalej: udk) polega na tworzeniu, upowszechnianiu i ochronie kultury. Państwo sprawuje nad tą działalnością mecenat, który polega na wspieraniu i promocji twórczości, edukacji i oświaty kulturalnej, działań i inicjatyw kulturalnych, a także opieki nad zabytkami i ochrony dziedzictwa narodowego w Rzeczypospolitej Polskiej i za granicą.

Formami organizacyjnymi działalności kulturalnej są w szczególności: teatry, opery, operetki, filharmonie, orkiestry, instytucje filmowe, kina, muzea, biblioteki, domy kultury, ogniska artystyczne, galerie sztuki oraz ośrodki badań i dokumentacji w różnych dziedzinach kultury. Mogą prowadzić ją osoby prawne, osoby fizyczne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej. Organizują ją m.in. ministrowie oraz kierownicy urzędów centralnych, tworząc państwowe instytucje kultury oraz jednostki samorządu terytorialnego, tworząc samorządowe instytucje kultury. **Prowadzenie jej jest zadaniem własnym jednostek samorządu terytorialnego (JST) o charakterze obowiązkowym, a organizator zapewnia temu podmiotowi środki niezbędne do rozpoczęcia i prowadzenia tej działalności oraz do utrzymania obiektu, w którym jest ona prowadzona.**

## Samorząd jako organizator działalności kulturalnej

Jak wynika wprost z art. 14 udk, instytucje kultury uzyskują osobowość prawną i mogą rozpocząć działalność z chwilą wpisu do rejestru prowadzonego przez organizatora. Warto jednak pamiętać, że **co do zasady organizator nie odpowiada za zobowiązania instytucji kultury, z tym zastrzeżeniem, że przejmuje on zobowiązania i wierzytelności likwidowanej instytucji kultury.** Jednak czy fakt, że instytucje kultury mają tak silne powiązania z budżetami państwa i samorządu, sprawia, że mogą one liczyć na szczególne traktowanie na gruncie podatku od nieruchomości? To pytanie jest najczęściej zadawane w kontekście instytucji samorządowych, co ma związek z tym, że to gmina występuje w tym wypadku w roli organu podatkowego.

**Ustawa o działalności kulturalnej, choć wyraźnie wskazuje, że JST są organizatorami działalności kulturalnej i mogą tworzyć instytucje, o których mowa, a także wprowadza obowiązek wyposażenia ich w nieruchomości przeznaczone na siedziby i prowadzenie działalności statutowej, to jednocześnie nie rozstrzyga, w jakiej formie ma dojść do takiego wyposażenia.**

**WAŻNE**

**Jednostki samorządu terytorialnego są organizatorami działalności kulturalnej i mogą tworzyć instytucje kultury.**

Jednak, jak wynika z art. 56 w związku z art. 51 i art. 53–55 ustawy z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, samorządowa jednostka organizacyjna z dniem jej utworzenia powinna zostać w akcie o jej utworzeniu wyposażona w nieruchomości niezbędne do prowadzenia działalności przez organ założycielski. Wyposażenie to może polegać zarówno na przeniesieniu na jej rzecz własności nieruchomości, jak i oddaniu nieruchomości gruntowej w użytko-



eprasa.pl 3ec42240bb

wanie wieczyste, użytkowanie (w tym użytkowanie nieodpłatne) lub użyczenie.

## Instytucja kultury jako podatnik podatku od nieruchomości

Podatnikami podatku od nieruchomości są – na podstawie art. 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: upol) – osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych;
2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub JST, jeżeli posiadanie:
   a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
   b) jest bez tytułu prawnego.

**WAŻNE**

**Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych określa zamknięty katalog podmiotów zobowiązanych do zapłaty podatku od nieruchomości.**

Jak wynika z tej regulacji, **samo istnienie powiązań, w tym majątkowych, pomiędzy JST a instytucją kultury nie sprawia, że nie będzie ona musiała ponosić obciążeń związanych z podatkiem od nieruchomości i na ogólnych zasadach, w określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych przypadkach, będzie ona podatnikiem tego podatku.**

**WAŻNE**

**Sam fakt powiązania instytucji kultury z JST, w tym powiązania majątkowego, nie wyłącza obowiązku zapłaty podatku od nieruchomości.**

## Stawka podatku od nieruchomości a działalność instytucji kultury

Jednym z kluczowych zagadnień w zakresie zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości, znajdującym zastosowanie w odniesieniu do opodatkowania nieruchomości wykorzystywanych przez podmioty prowadzące działalność powiązaną z wykonywaniem zadań własnych gminy, jest pytanie dotyczące tego, czy prowadzą one działalność gospodarczą, a tym samym, czy należy w tej sytuacji stosować najwyższą stawkę tego podatku?

W przypadku instytucji kultury problem ten został rozwiązany przez ustawodawcę, który w art. 3 ust. 2 udk wprost wskazał, że działalność kulturalna polegająca na tworzeniu, upowszechnianiu i ochronie kultury nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu odrębnych przepisów. **Oznacza to, że co do zasady w odniesieniu do opodatkowania tych podmiotów znajdzie zastosowanie preferencyjnych stawek podatku od nieruchomości, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. c i e upol, czyli dla gruntów i budynków pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.**

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 51–56 ustawy z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 399; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 912)
- art. 1–3, art. 8–9, art. 12, art. 14 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 457; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 912)
- art. 3, art. 5 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 707)

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

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl



eprasa.pl 3ec42240bb

# Duplikat faktury – czy w KSeF można wystawić duplikat faktury

Wraz z wejściem w życie obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) – od 1 lutego 2026 r. dla największych podatników, od 1 kwietnia 2026 r. dla pozostałych – instytucja duplikatu faktury zmieniła charakter. Odpowiedź na pytanie o duplikat zależy od tego, czy chodzi o fakturę ustrukturyzowaną, fakturę z trybów szczególnych, czy fakturę wystawioną poza KSeF.

Do 31 stycznia 2026 r. art. 106l ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przewidywał, że fakturę zniszczoną lub zaginioną podatnik wystawia ponownie na wniosek nabywcy, z datą wystawienia i ewentualnym wyrazem „DUPLIKAT". Od 1 lutego 2026 r. przepis ten różnicuje tryb postępowania w zależności od postaci faktury pierwotnej (art. 106l ust. 1–3 ustawy o VAT). Faktura wystawiona ponownie nadal zawiera datę wystawienia i może zawierać wyraz „DUPLIKAT" (art. 106l ust. 5 ustawy o VAT).

## Faktura ustrukturyzowana nie ginie

**Faktura ustrukturyzowana (art. 2 pkt 32 ustawy o VAT) istnieje od chwili nadania numeru KSeF i jest przechowywana w systemie przez 10 lat, licząc od końca roku jej wystawienia** (art. 112aa ustawy o VAT). Nabywca z NIP może ją pobrać wielokrotnie. **Nie zachodzi więc przesłanka zniszczenia lub zaginięcia, dlatego w KSeF nie wystawia się duplikatu faktury ustrukturyzowanej.** Kontrahentowi krajowemu wystarczy wskazać numer KSeF lub przekazać wizualizację z numerem KSeF i kodem QR.

**WAŻNE**

**W przypadku faktur ustrukturyzowanych wystawionych w KSeF duplikatu się nie wystawia. Fakturę pobiera się ponownie z systemu.**

Ponowne przesłanie do KSeF pliku XML o tych samych danych zostanie odrzucone. Wystawienie w KSeF nowego dokumentu z inną numeracją nie byłoby duplikatem, lecz kolejną fakturą dokumentującą tę samą sprzedaż, z ryzykiem zapłaty podatku na podstawie art. 108 ustawy o VAT. Podobnie może zostać potraktowana wizualizacja bez numeru KSeF i kodu QR (interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 maja 2026 r., nr 0112-KDIL1-1.4012.148.2026.2.WK).

## Ponowne udostępnienie nabywcy szczególnemu

Przepis art. 106l ust. 1 ustawy o VAT dotyczy nabywców z art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, m.in. konsumentów, podmiotów zagranicznych bez siedziby w Polsce i podatników w procedurze SME, którzy otrzymują fakturę poza KSeF. Jeżeli taki egzemplarz ulegnie zniszczeniu albo zaginie po przesłaniu faktury do KSeF, podatnik, na wniosek nabywcy, udostępnia ponownie tę samą fakturę, oznaczając ją kodem QR. Ustawa o podatku od towarów i usług mówi o ponownym udostępnieniu, nie o ponownym wystawieniu, dlatego nie nadaje się nowej daty ani wyrazu „DUPLIKAT".

## Tryby offline i faktury poza KSeF

Faktura z trybu:

- „offline24" (art. 106nda ustawy o VAT),
- awarii (art. 106nf ustawy o VAT) lub
- niedostępności KSeF (art. 106nh ustawy o VAT)

– po nadaniu numeru KSeF podlega tym samym zasadom – ponownie się ją udostępnia.

Jeżeli jednak egzemplarz przekazany nabywcy szczególnemu zaginie przed przesłaniem do systemu, podatnik wystawia fakturę



eprasa.pl 3ec42240bb

ponownie, zgodnie z danymi faktury pierwotnej, z możliwością wskazania daty wystawienia i wyrazu „DUPLIKAT" (art. 106nda ust. 14, art. 106nf ust. 13 ustawy o VAT). **Klasyczny duplikat pozostaje aktualny dla faktur elektronicznych i papierowych wystawionych poza KSeF** (art. 106l ust. 2 i 3 ustawy o VAT), w tym faktur sprzed 1 lutego 2026 r., które zgodnie z art. 16 ustawy nowelizującej (ustawy z 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw) wystawia się ponownie poza KSeF.

## Skutki dla jednostek sektora finansów publicznych

Jednostka jako wystawca nie tworzy nowego dokumentu – ponowne udostępnienie faktury nie jest zdarzeniem gospodarczym. Jako nabywca jednostka pobiera fakturę z KSeF, nie występując o duplikat. Traci też znaczenie wiązanie prawa do odliczenia z datą otrzymania duplikatu: fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za otrzymaną w dniu przydzielenia numeru KSeF (art. 106na ustawy o VAT) i ta data wyznacza okres odliczenia na zasadach art. 86 ustawy o VAT. Zasady te warto ująć w instrukcji obiegu dokumentów.



### Podstawa prawna

- art. 2 pkt 32, art. 86, art. 106gb ust. 4 i 5, art. 106l, art. 106na, art. 106nda ust. 14, art. 106nf ust. 13, art. 106nh, art. 108, art. 112aa ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)
- art. 15, art. 16 ustawy z 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2023 r. poz. 1598; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)

### Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 maja 2026 r. (nr 0112-KDIL1-1.4012.148.2026.2.WK)

**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

# Koszty przejazdu prywatnym samochodem elektrycznym w podróży służbowej – czy podlegają PIT

Zwrot pracownikowi kosztów używania prywatnego samochodu elektrycznego do celów służbowych nie podlega opodatkowaniu PIT – i to bez stosowania limitu przewidzianego dla samochodów z napędem spalinowym. Fiskus potwierdza, że w przypadku aut elektrycznych zwrot takich wydatków może korzystać ze zwolnienia w pełnej wysokości.

## Zasady zwrotu kosztów podróży służbowej

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), wolne od podatku dochodowego są diety i inne należności za czas podróży służbowej pracownika – do wysokości określonej w przepisach dotyczących podróży służbowej pracownika sfery budżetowej.

Wysokość i zasady zwrotu tych należności określa rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej



eprasa.pl 3ec42240bb

(dalej: rozporządzenie w sprawie podróży służbowych). W przypadku zwrotu kosztów używania prywatnego pojazdu w celach służbowych istotne jest rozporządzenie Ministra Infrastruktury z 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (dalej: rozporządzenie w sprawie używania pojazdów do celów służbowych).

Odnosząc się do używania pojazdów w podróży służbowej, na wniosek pracownika pracodawca może wyrazić zgodę na przejazd w podróży służbowej (krajowej lub zagranicznej) samochodem osobowym, motocyklem lub motorowerem niebędącym własnością pracodawcy. Pracownikowi przysługuje wówczas zwrot kosztów przejazdu w wysokości stanowiącej iloczyn przejechanych kilometrów i stawki za jeden kilometr przebiegu, ustalonej przez pracodawcę, która nie może być wyższa niż określona w przepisach rozporządzenia w sprawie używania pojazdów do celów służbowych (§ 3 ust. 3 i 4 rozporządzenia w sprawie podróży służbowych).

**WAŻNE**

**Pracownikowi w podróży służbowej przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z tą podróżą. Wysokość i warunki ustalania należności za podróże służbowe dla pracowników zatrudnionych w jednostce sfery budżetowej reguluje rozporządzenie w sprawie podróży służbowych.**

W związku z tym, zgodnie z § 2 pkt 1 rozporządzenia w sprawie używania pojazdów do celów służbowych, koszty używania pojazdów do celów służbowych pokrywa pracodawca według stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu, których wysokość jest uzależniona od pojemności skokowej silnika.

W przepisach powołanych rozporządzeń nie odniesiono się wprost do pojazdów z innym napędem, np. samochodów osobowych z napędem elektrycznym. Powstał więc problem, czy limity zwrotu kosztów przysługujące pracownikowi za używanie prywatnego samochodu do celów służbowych mają zastosowanie do samochodów o napędzie innym niż spalinowy. Limity te decydują przecież o zakresie przedmiotowego zwolnienia od podatku dochodowego.

## Fiskus początkowo ograniczał zwolnienie

Stanowisko fiskusa w tej kwestii nie jest jednolite. W jednej z interpretacji organ uznał, że napęd inny niż spalinowy nie ma tu znaczenia (patrz: **INTERPRETACJA**).

**INTERPRETACJA**

W przypadku zwrotu kosztów podróży służbowej pracownika, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a [updof], stawkę za 1 km przebiegu pojazdu osobowego uzależnia się od pojemności skokowej silnika tj. do 900 $cm^3$. Stawka ta w przypadku samochodu osobowego o pojemności silnika do 900 $cm^3$ (a zatem również dla samochodu elektrycznego i napędzanego wodorem, gdyż wynosi ona 0) – wynosi nie więcej niż 0,89 zł za 1 km przebiegu (zgodnie z § 2 pkt 1 lit. a [rozporządzenia w sprawie używania pojazdów do celów służbowych]). Z tego też względu wypłacona (...) pracownikowi kwota z tytułu zwrotu za używanie w podróży służbowej pojazdu (samochodu elektrycznego, samochodu napędzanego wodorem i samochodu hybrydowego) niebędących [własnością pracodawcy], w oparciu o tzw. kilometrówkę, stanowi dla pracownika przychód ze stosunku pracy, o którym mowa w art. 12 ust. 1 [updof]. Jednocześnie jednak przychód ten korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a [updof], do wysokości limitu wynikającego z [rozporządzenia w sprawie podróży służbowych]. [przyp. red.]

**Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 maja 2023 r., nr 0114-KDWP.4011.9.2023.1.ŁZ**

## Szef KAS zmienia podejście na korzyść pracowników

Na szczęście stanowisko takie, niekorzystne dla pracowników otrzymujących zwrot kosztów używania własnego samochodu elektrycznego w podróżach służbowych, nie potwierdza się w ostatnio wydawanych interpretacjach. **Przełomem była interpretacja uchylająca wydana przez Szefa KAS** (patrz: **INTERPRETACJA**).

**INTERPRETACJA**

W przypadku gdy na wniosek pracownika pracodawca wyraził zgodę na przejazd w podróży krajowej lub podróży zagranicznej prywatnym samochodem osobowym o napędzie elek-



eprasa.pl 3ec42240bb

trycznym, otrzymany przez pracownika zwrot kosztów przejazdu w całości korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 [updof] (nie jest ograniczony limitem). [A zatem, dokonany przez pracodawcę] zwrot pracownikowi kosztów przejazdu samochodem elektrycznym poniesionych w związku z podróżą służbową pracownika, będzie stanowił dla pracownika przychód ze stosunku pracy, w rozumieniu art. 12 ust. 1 [updof]. Jednocześnie przychód ten w całości będzie objęty zwolnieniem z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a [updof]. [przyp. i podkreśl. red.]

**Zmiana interpretacji indywidualnej Szefa KAS z 26 października 2023 r., nr DOP3.8222.4.2022.CNRU**

za jeden kilometr przebiegu z rozporządzenia [w sprawie używania pojazdów do celów służbowych].
Zatem wypłata na rzecz pracownika należności z tytułu zwrotu kosztów przejazdu w ramach krajowej podróży służbowej odbywanej jego prywatnym samochodem osobowym, dla którego nie można określić pojemności skokowej silnika (w analizowanym przypadku samochodem z napędem elektrycznym), nie powoduje po [stronie pracodawcy] obowiązku poboru zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, ani innych obowiązków płatnika, o których mowa w art. 32 i art. 38 [updof]. [przyp. i podkreśl. red.]

**Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 lipca 2026 r., nr 0113-KDIPT2-3.4011.502.2026.2.PR**

## Najnowsze interpretacje rozwiewają wątpliwości

**W najnowszych interpretacjach organy podatkowe konsekwentnie przyjmują, że zwrot kosztów przejazdu prywatnym samochodem elektrycznym w podróży służbowej w całości korzysta ze zwolnienia z PIT** (patrz: **INTERPRETACJA**).

**INTERPRETACJA**

W przypadku zwrotu kosztów przejazdu z tytułu odbycia podróży służbowej prywatnym samochodem osobowym o napędzie elektrycznym, hybrydowym lub samochodem napędzanym wodorem nie ma zastosowania limit w wysokości iloczynu przejechanych kilometrów i stawki

Dyrektor KIS potwierdził to stanowisko w innych interpretacjach, przykładowo:

- z 12 czerwca 2026 r. (nr 0115-KDIT2.4011.308.2026.1.DT) – organ potwierdził, że zwrot kosztów przejazdu takimi pojazdami w podróży służbowej w całości korzysta ze zwolnienia, gdyż zwrot taki nie jest ograniczony limitem;
- z 9 maja 2025 r. (nr 0115-KDIT2.4011.160.2025.1.ENB) – zawiera ona wprost stanowisko, że zwrot kosztów przejazdu prywatnym samochodem elektrycznym w podróży służbowej korzysta ze zwolnienia w całości.

To samo dotyczy samochodów o napędzie hybrydowym, gdzie również zwolnienie od podatku nie jest limitowane (zob. interpretacja

Abonament 2027



Przedłuż abonament
Rachunkowości Budżetowej
na 2027 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl

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



eprasa.pl 3ec42240bb

indywidualna Dyrektora KIS z 15 lipca 2026 r., nr 0113-KDIPT2-3.4011.346.2026.4.KKA).

Oznacza to, że **obecnie nie ma już wątpliwości, że w razie używania przez pracowników w podróżach służbowych ich prywatnych samochodów osobowych o napędzie elektrycznym, wodorowym, a także hybrydowym, zwrot pracownikowi kosztów używania takiego samochodu w całości korzysta z przedmiotowego zwolnienia od podatku dochodowego.** Limity w wysokości przysługujących świadczeń dotyczą więc tylko samochodów o napędzie spalinowym.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 592; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- § 3 ust. 3 i 4 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2190)
- § 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz.U. z 2002 r. Nr 27, poz. 271; ost.zm. Dz.U. z 2023 r. poz. 5)

**Powołane piśmiennictwo**

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 lipca 2026 r. (nr 0113-KDIPT2-3.4011.502.2026.2.PR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 lipca 2026 r. (nr 0113-KDIPT2-3.4011.346.2026.4.KKA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 czerwca 2026 r. (nr 0115-KDIT2.4011.308.2026.1.DT)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 maja 2025 r. (nr 0115-KDIT2.4011.160.2025.1.ENB)
- zmiana interpretacji indywidualnej Szefa KAS z 26 października 2023 r. (nr DOP3.8222.4.2022.CNRU)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 maja 2023 r. (nr 0114-KDWP.4011.9.2023.1.ŁZ)

**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

# B2B w JST może stać się etatem. Nowe obowiązki płatnika

Reforma Państwowej Inspekcji Pracy i rozszerzenie uprawnień inspektorów, m.in. o te dotyczące wydawania decyzji administracyjnych o stwierdzeniu istnienia stosunku pracy, to temat, który już od wielu miesięcy jest przedmiotem szczególnie dużego zainteresowania pracodawców, w tym również tych z sektora publicznego. Jednym z kluczowych aspektów, na które trzeba w tym kontekście zwrócić uwagę, jest aspekt podatkowy.

## Konsekwencje podatkowe decyzji wydanej przez PIP

Wzmocnienie uprawnień PIP wynikające z ustawy z 11 marca 2026 r. o zmianie ustawy o Państwowej Inspekcji (dalej: ustawa nowelizująca) to nie tylko samo „przekształcanie" umów, ale również szereg dodatkowych zmian, które łącznie mają stanowić skuteczne narzędzie, pozwalające na uporządkowanie sytuacji na rynku pracy. Aspektem, który ma kluczowe znaczenie w kontekście skutków podatkowych, jakie mogą pociągnąć za sobą działania PIP, jest wymiana przez nią danych z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych i Krajową Administracją Skarbową.

Przez długi czas największe obawy pracodawców budziły plany wprowadzenia przepisów, które będą pozwalały na przekształcanie umów cywilnoprawnych w umowy o pracę z mocą wsteczną. Do tego jednak ostatecznie nie doszło, a **na gruncie znowelizowanych przepisów w przypadku wydania decyzji stwierdzającej istnienie stosunku pracy datą zawarcia umowy o pracę jest data wydania decyzji.** Ma to niezmiernie istotne praktyczne znaczenie, bo oznacza, że decyzja wywiera skutki jedynie na przyszłość, od tego właśnie dnia. Zasada ta dotyczy jednak w głównej mierze konsekwencji na gruncie prawa pracy, należy bowiem pamiętać



eprasa.pl 3ec42240bb

o tym, że wspomniana już wymiana informacji pomiędzy PIP a ZUS i KAS sprawia, że zmiana kwalifikacji umowy przez PIP automatycznie pociąga za sobą działania następcze ZUS i KAS za okresy nieprzedawnione, a więc co do zasady za okres 5 lat wstecz.

**WAŻNE**

**Zmiana kwalifikacji umowy przez PIP pociąga za sobą działania następcze ZUS i KAS za okresy nieprzedawnione.**

Oznacza to, że wystawiane w tym czasie przez kontrahenta (przekwalifikowanego na pracownika) faktury trzeba skorygować, a uzyskane przez podatnika przychody ze źródła „pozarolnicza działalność gospodarcza" (art. 14 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych; dalej: updof) przesuną się do źródła „stosunek pracy". Jak wskazało Ministerstwo Finansów w informacji przekazywanej do mediów na zapytania dziennikarzy z 6 lipca 2026 r., w takiej sytuacji po stronie osoby fizycznej powstanie nadpłata, która z urzędu zostanie zaliczona na poczet zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu stosunku pracy wraz z odsetkami za zwłokę (art. 76 § 1 i art. 76a § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa; dalej: Ordynacja podatkowa). Na ogólnych zasadach podatnik jest w tej sytuacji zwolniony z odpowiedzialności za ewentualne zaniżenie lub nieujawnienie podstawy opodatkowania przez płatnika do wysokości zaliczki, do której pobrania zobowiązany był płatnik. **Odpowiedzialność za obliczenie, pobranie i uregulowanie zaległego podatku oraz odsetek za zwłokę za nieprzedawniony okres w całości spoczywa na jednostce jako pracodawcy-płatniku**, wobec którego organ podatkowy wyda w tym zakresie decyzję o odpowiedzialności podatkowej płatnika (art. 26a § 1 Ordynacji podatkowej).

**W praktyce oznacza to, że w wyniku wstecznego przypisania przychodów do źródła „stosunek pracy" (art. 12 ust. 1 updof) po stronie jednostki jako płatnika powstanie obowiązek:**

- **sporządzenia i przesłania skorygowanych informacji PIT-11, w których zostaną wykazane faktycznie pobrane zaliczki na podatek dochodowy,**
- **skorygowania deklaracji rocznej PIT-4R,**
- **dopłaty różnicy pomiędzy zaliczkami należnymi a pobranymi wraz z odsetkami.**

## Odwołanie od decyzji a wstrzymanie okresu przedawnienia

Analizując możliwe do wystąpienia w omawianym zakresie skutki podatkowe, należy zwrócić uwagę na to, że na gruncie obowiązujących przepisów stronom przysługuje odwołanie od decyzji stwierdzającej istnienie stosunku pracy. Oznacza to, że decyzja ta może stać się wykonalna z dniem:

- następującym po dniu, w którym upływa termin do wniesienia odwołania, jeżeli żadna ze stron nie wniosła odwołania albo
- prawomocnego orzeczenia sądu, albo
- nadania jej rygoru natychmiastowej wykonalności.

Ustawa nowelizująca wprowadziła zmiany również w przepisach regulujących zawieszenie biegu terminu przedawnienia. Na podstawie art. 70 § 6 pkt 3a Ordynacji podatkowej, przekazanie do sądu powszechnego odwołania od decyzji okręgowego inspektora pracy w sprawie stwierdzenia istnienia stosunku pracy skutkuje zawieszeniem jego biegu od dnia przekazania przez okręgowego inspektora pracy odwołania do sądu aż do dnia następującego po dniu uprawomocnienia się orzeczenia sądu w sprawie decyzji okręgowego inspektora pracy stwierdzającej istnienie stosunku pracy.

**WAŻNE**

**Odwołanie od decyzji okręgowego inspektora pracy w sprawie stwierdzenia istnienia stosunku pracy skutkuje zawieszeniem biegu okresu przedawnienia na gruncie podatkowym.**

Do Ordynacji podatkowej dodano też art. 201 § 1aa, zgodnie z którym **każde rozstrzygnięcie ostateczne lub prawomocne w sprawie, w której została wydana decyzja stwierdzająca istnienie stosunku pracy, oraz prawomocne orzeczenie sądu powszechnego zapadłe w wyniku skierowania przez okręgowego inspektora pracy do właściwego sądu pracy powództwa o ustalenie istnienia lub treści stosunku pracy, będzie stanowić zagadnienie**



eprasa.pl 3ec42240bb

**wstępne dla organów podatkowych.** To zaś oznacza, że bez rozstrzygnięcia tego zagadnienia nie ma możliwości wydania decyzji podatkowej w sprawie podatnika (płatnika), którego ono dotyczy. Upraszczając, można więc powiedzieć, że dopóki kwestia istnienia stosunku pracy nie zostanie ostatecznie (prawomocnie) rozstrzygnięta, jednostka jako ewentualny płatnik nie będzie obciążona konsekwencjami podatkowymi w tym zakresie. I choć rozwiązanie to może na pierwszy rzut oka wydawać się korzystne, należy pamiętać, że w okresie trwania w tym zakresie sporu (co może być liczone w latach), kontrahent jednostki nadal prowadzi działalność gospodarczą, a rozliczenia odbywają się na wcześniej ustalonych zasadach. Ma więc zapewne miejsce wystawianie faktur, a po stronie jednostki nie powstają obowiązki płatnika. Jeśli jednak prawomocny wyrok sądu utrzyma w mocy decyzję GIP, pociągnie to za sobą konsekwencje od dnia jej wydania. A więc również wystawiane w okresie sporu faktury trzeba będzie skorygować zgodnie z przedstawionymi już zasadami.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 1, art. 4 ustawy z 11 marca 2026 r. o zmianie ustawy o Państwowej Inspekcji (Dz.U. z 2026 r. poz. 473)
- art. 26a § 1, art. 70 § 6 pkt 3a, art. 76 § 1, art. 76a § 1, art. 201 § 1aa ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 622; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1154)
- art. 12, art. 14 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 592; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1079)

**Powołane piśmiennictwo**

- informacja Ministerstwa Finansów przekazywana do mediów na zapytania dziennikarzy z 6 lipca 2026 r., opublikowana na stronie internetowej: eureka.mf.gov.pl, (ID 699392)

**MAŁGORZATA CZOŁCZYŃSKA**

prawnik, specjalista w zakresie prawa pracy i prawa podatkowego, autorka wielu publikacji dotyczących zatrudnienia i rozliczeń podatkowych w jednostkach budżetowych

# Czy sprzedaż niezabudowanej działki przez powiat podlega VAT

## PROBLEM

**Powiat sprzedaje nieruchomość. Starosta reprezentuje tu Skarb Państwa.**

**Nieruchomość:**

- **jest niezabudowana, a wskazania obowiązującego studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego to strefa zabudowy letniskowej,**
- **nie jest objęta miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego (MPZP) i dla przedmiotowej działki nie była wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu.**

**Nieruchomość została nabyta na własność Skarbu Państwa 50 lat temu. Działka nie była wydzierżawiana ani wynajmowana. Skarb Państwa nie pobierał z niej żadnych pożytków. Działka nie była wykorzystywana do żadnej działalności. Nie dokonywano żadnych nakładów na przedmiotową działkę.**

**Czy sprzedaż działki podlega opodatkowaniu VAT?**

## RADA

Organy podatkowe skłaniają się ku tezie, że jednostki samorządu terytorialnego (JST) przy sprzedaży nieruchomości działają jako podatnicy VAT.

Z drugiej jednak strony – wchodzi w grę zwolnienie przedmiotowe dla terenów niezabudowanych.

## UZASADNIENIE

### Czy organ działa jako podatnik VAT

Na wstępie należy wskazać, iż organy podatkowe skłaniają się często ku tezie, że w omawianym przypadku nie ma zastosowania wyłączenie z VAT, o którym mowa w art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Zgodnie z tym przepisem,



eprasa.pl 3ec42240bb

nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Organ/urząd (w tym np. JST) jest uznany za podatnika VAT – jeśli wykonuje czynności inne niż te, które mieszczą się w ramach jego zadań oraz, gdy wykonuje czynności mieszczące się w ramach jego zadań, ale czyni to na podstawie umów cywilnoprawnych.

**WAŻNE**

**O statusie JST na gruncie VAT decyduje charakter wykonywanych czynności. Jednostki samorządu terytorialnego mogą występować jako:**

- **podmioty niebędące podatnikami VAT, gdy realizują zadania nałożone na nich odrębnymi przepisami prawa oraz**
- **podatnicy VAT, gdy wykonują czynności na podstawie umów cywilnoprawnych.**

Choć kwestie sprzedaży bywają dyskusyjne wówczas, gdy nieruchomość nabyto „do majątku publicznego" i nie służyła ona działalności gospodarczej, to nierzadko również sądy dostrzegają konieczność uznania JST za podatnika VAT. Przykładowo w wyroku NSA z 31 stycznia 2019 r. (sygn. akt I FSK 1588/16) wskazano, że ze względu na pozycję gminy jako podmiotu w jakimś stopniu oddziaływującego na rynek nieruchomości są spełnione warunki do uznania jej za podatnika VAT. I to nawet wówczas, gdy chodziłoby o nieruchomości nabyte przez gminę w drodze tzw. komunalizacji oraz mimo że gmina nie podejmuje aktywności podobnej do podmiotów zajmujących się handlem nieruchomościami.

## Czy planowana sprzedaż będzie korzystać ze zwolnienia z VAT

Zgodnie jednak z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT – zwalnia się z tego podatku dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane.

Przy czym wedle art. 2 pkt 33 ustawy o VAT – przez tereny budowlane rozumie się grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

Jeśli przedmiotowa nieruchomość jest niezabudowana (a wskazania obowiązującego studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego to strefa zabudowy letniskowej), ale nieruchomość nie jest objęta miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego i w stosunku do działki nie była wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu – **planowana sprzedaż będzie korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT**.

O przeznaczeniu nieruchomości decydują bowiem akty prawa miejscowego:

- MPZP – jako źródło prawa miejscowego lub
- decyzja o warunkach zabudowy (w przypadku braku MPZP) – jako akt indywidualny prawa administracyjnego.

Nie są więc wystarczające wskazania obowiązującego studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego. Potwierdza

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl



eprasa.pl 3ec42240bb

to m.in. interpretacja ogólna Ministra Finansów z 14 czerwca 2013 r. (nr PT10/033/12/207/WLI/13/RD-58639).

## Stanowisko organów podatkowych

Tezy o uznaniu JST (powiatu bądź gminy) za podatnika VAT i o zwolnieniu przedmiotowym potwierdzają (w części bądź w całości) interpretacje indywidualne Dyrektora KIS, przykładowo:

- z 19 maja 2026 r. (nr 0111-KDIB3-2.4012.226.2026.1.MGO),
- z 15 lipca 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.448.2025.2.MG),
- z 25 listopada 2024 r. (nr 0112-KDIL3.4012.569.2024.2.NS).

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 2 pkt 33, art. 15 ust. 1, 2 i 6, art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok NSA z 31 stycznia 2019 r. (sygn. akt I FSK 1588/16)

**Powołane piśmiennictwo**

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 14 czerwca 2013 r. (nr PT10/033/12/207/WLI/13/RD-58639)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 maja 2026 r. (nr 0111-KDIB3-2.4012.226.2026.1.MGO)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 lipca 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-1.4012.448.2025.2.MG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 listopada 2024 r. (nr 0112-KDIL3.4012.569.2024.2.NS)

**ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ**
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

# Czy zakład budżetowy ma prawo do odliczenia VAT od wydatków poniesionych na wykonanie przyłącza wodno-kanalizacyjnego do budynku

## PROBLEM

**Zakład budżetowy zrealizował inwestycję polegającą na wykonaniu przyłącza wodno-kanalizacyjnego obejmującego zarówno instalację wewnętrzną w budynku, jak i przyłącze do budynku. W odniesieniu do instalacji wykonanej w budynku zakład nie będzie odliczał VAT, ponieważ służy ona działalności mieszkaniowej finansowanej dotacją i nie jest wykorzystywana do wykonywania czynności opodatkowanych. Czy w takiej sytuacji zakład budżetowy ma prawo do odliczenia VAT naliczonego od wydatków poniesionych na wykonanie przyłącza wodno-kanalizacyjnego do budynku?**

## RADA

Odpowiedź na pytanie zależy od tego, czy wykonane w ramach przedmiotowej inwestycji przyłącze wodno-kanalizacyjne do budynku służyć będzie prowadzonej przez zakład budżetowy działalności, dającej prawo do odliczenia (w szczególności działalności opodatkowanej VAT).



eprasa.pl 3ec42240bb

## UZASADNIENIE

Prawo do odliczenia przysługuje podatnikom VAT przede wszystkim w zakresie, w jakim nabywane przez nich towary i usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych (zob. art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Ponadto prawo do odliczenia przysługiwać może w zakresie wynikającym z przepisów art. 86 ust. 8 i 9 ustawy o VAT.

**WAŻNE**

**Warunkiem koniecznym odliczenia VAT jest istnienie związku pomiędzy nabywanymi towarami i usługami a transakcją opodatkowaną.**

Dla istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego nie jest przy tym konieczny bezpośredni związek między zakupami a wykonywanymi przez podatnika czynnościami dającymi prawo do odliczenia (tj. czynnościami opodatkowanymi i czynnościami, o których mowa w art. 86 ust. 8 i 9 ustawy o VAT). Może to być również związek pośredni, o ile dokonywane zakupy związane są bezpośrednio z prowadzoną przez podatnika działalnością, w ramach której wykonywane są czynności dające prawo do odliczenia (zob. przykładowo wyrok NSA z 29 marca 2011 r., sygn. akt I FSK 571/10).

**Odpowiedź na pytanie zależy zatem od tego, czy wykonane w ramach przedmiotowej inwestycji przyłącze wodno-kanalizacyjne do budynku służyć będzie prowadzonej przez zakład budżetowy działalności dającej prawo do odliczenia** (w szczególności działalności opodatkowanej VAT). Dlatego należy rozważyć dwa warianty:

1) **jeżeli tak**, zakład budżetowy (a w zasadzie – w przypadku samorządowego zakładu budżetowego – macierzysta dla zakładu budżetowego jednostka samorządu terytorialnego) ma prawo do odliczania VAT naliczonego od wydatków poniesionych na wykonanie przedmiotowego przyłącza wodno-kanalizacyjnego, z zastrzeżeniem, że:
   - **kwota podatku naliczonego może być ograniczona ze względu na konieczność zastosowania tzw. prewspółczynnika** (będzie tak, jeżeli przyłącze wodno-kanalizacyjne wykorzystywane będzie zarówno do celów wykonywanej przez zakład budżetowy działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza – zob. art. 86 ust. 2a ustawy o VAT), zaś
   - **zakres prawa do odliczenia może być ograniczony ze względu na konieczność zastosowania proporcji**, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT (będzie tak, jeżeli przyłącze wodno-kanalizacyjne wykorzystywane będzie zarówno do celów wykonywanej przez zakład budżetowy działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza – zob. art. 86 ust. 2a ustawy o VAT);
2) **w przeciwnym razie** prawo do odliczania VAT naliczonego od wydatków poniesionych na wykonanie przedmiotowego przyłącza wodno-kanalizacyjnego zakładowi budżetowemu (jeżeli pytanie dotyczy samorządowego zakładu budżetowego – macierzystej dla zakładu budżetowego jednostce samorządu terytorialnego) nie przysługuje.

© ℗

**Podstawa prawna**

- art. 86, art. 90 ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok NSA z 29 marca 2011 r. (sygn. akt I FSK 571/10)

TOMASZ KRYWAN

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

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl



eprasa.pl 3ec42240bb

# Jak prawidłowo sporządzić opis zamówienia na roboty budowlane

## PROBLEM

**Podczas kontroli regionalna izba obrachunkowa (RIO) wykazała naruszenie procedury zamówień publicznych w zakresie dokonania opisu zamówienia na roboty budowlane z pominięciem specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót budowlanych. Z oszczędności gmina wykonała opis zamówienia za pomocą szkicu, fotografii i przedmiaru robót. Czy taki opis zamówienia nie jest wystarczający?**

## RADA

W podanym stanie faktycznym należy uznać, że ustalenia kontrolne RIO są prawnie uzasadnione. **W przypadku robót budowlanych opis zamówienia musi opierać się w szczególności na specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót budowlanych.** Nie wystarcza więc oparcie się o szkice, fotografie i przedmiar robót.

## UZASADNIENIE

Analiza podanego stanu faktycznego wymaga uwzględnienia przepisów ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp). W kontekście poruszonej problematyki istotne znaczenie mają przepisy dotyczące tzw. **opisu przedmiotu zamówienia.**

### Opis przedmiotu zamówienia

Za punkt wyjścia w omawianym stanie faktycznym należy mieć art. 99 Pzp, w którym wskazano, że: *przedmiot zamówienia opisuje się w sposób jednoznaczny i wyczerpujący, za pomocą dostatecznie dokładnych i zrozumiałych określeń, uwzględniając wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty*.

**WAŻNE**

**Zamawiający określa w opisie przedmiotu zamówienia wymagane cechy dostaw, usług lub robót budowlanych.**

Cechy dostaw, usług lub robót budowlanych mogą odnosić się w szczególności do:

- określonego procesu,
- metody produkcji,
- realizacji wymaganych dostaw,
- usług lub robót budowlanych lub
- do konkretnego procesu innego etapu ich cyklu życia

– nawet jeżeli te czynniki nie są ich istotnym elementem, pod warunkiem że są one związane z przedmiotem zamówienia oraz proporcjonalne do jego wartości i celów.

Dodatkowo, przedmiotu zamówienia nie można opisywać w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję, w szczególności przez wskazanie znaków towarowych, patentów lub pochodzenia, źródła lub szczególnego procesu, który charakteryzuje produkty lub usługi dostarczane przez konkretnego wykonawcę, jeżeli mogłoby to doprowadzić do uprzywilejowania lub wyeliminowania niektórych wykonawców lub produktów.

**WAŻNE**

**Przedmiot zamówienia nie może być opisywany w sposób, który naruszałby zasady uczciwej konkurencji.**

**ORZECZNICTWO**

Istota art. 99 ust. 1 p.z.p. sprowadza się do określenia przez zamawiającego swoich wymagań dotyczących przedmiotu zamówienia tak szczegółowo i tak dokładnie, aby każdy wykonawca był w stanie zidentyfikować, czego zamawiający oczekuje.

Z kolei opis niepełny i niewystarczający, tj. naruszający dyspozycję art. 99 ust. 1 p.z.p., to taki, który jest dla potencjalnych wykonawców niejasny, a w konsekwencji nieuwzględniający wszystkich okoliczności mających wpływ na sporządzenie ważnej oferty.

**Wyrok KIO z 24 lipca 2023 r., sygn. akt 1959/23**



eprasa.pl 3ec42240bb

W orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej (KIO) akcentuje się, że opisanie przedmiotu zamówienia jest nie tylko obowiązkiem zamawiającego, ale również jego uprawnieniem. Formułując wymagania w danym postępowaniu, zamawiający definiuje jednocześnie własne potrzeby. Z tych względów każdy opis przedmiotu zamówienia zwykle prowadzi w pewnym zakresie do ograniczenia konkurencji. Oczywiste jest, że sporządzając opis przedmiotu zamówienia, zamawiający nie jest zobowiązany dopuścić do udziału w postępowaniu każdego potencjalnego wykonawcy działającego na danym rynku, a jedynie tych, którzy będą w stanie zaoferować przedmiot zaspokajający uzasadnione potrzeby zamawiającego, gwarantujące mu uzyskanie oczekiwanego efektu (por. wyrok KIO z 9 marca 2026 r., sygn. akt KIO 337/26).

## Opis przedmiotu zamówienia na roboty budowlane

Z punktu widzenia poruszonej tematyki kluczowe znaczenie mają przepisy zgrupowane w ramach art. 103 Pzp, dotyczące opisu przedmiotu zamówienia na roboty budowlane. Tamże przewidziano, że zamówienia na roboty budowlane opisuje się za pomocą:

- **dokumentacji projektowej oraz**
- **specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych.**

Jeżeli przedmiotem zamówienia jest zaprojektowanie i wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (dalej: Prawo budowlane), zamawiający opisuje przedmiot zamówienia za pomocą programu funkcjonalno-użytkowego. Program funkcjonalno-użytkowy obejmuje opis zadania budowlanego, w którym podaje się przeznaczenie ukończonych robót budowlanych oraz stawiane im wymagania techniczne, ekonomiczne, architektoniczne, materiałowe i funkcjonalne.

Dodatkowo, w kontekście opisu przedmiotu zamówienia, znaczenie mają przepisy wydane na podstawie delegacji ustawowej wyrażonej w art. 103 ust. 4 Pzp – rozporządzenie Ministra Rozwoju i Technologii z 20 grudnia 2021 r. w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego (dalej: rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej).

W wyroku KIO z 11 września 2024 r. (sygn. akt KIO 3000/24) podkreślono m.in., że ustawodawca w art. 103 ust. 1 Pzp określił, że *zamówienia na roboty budowlane opisuje się za pomocą dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych*, przy czym zasady dotyczące opracowania dokumentacji projektowej zostały ujęte w przepisach rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, do którego odsyła art. 103 ust. 4 ustawy Pzp.

W myśl § 4 ust. 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, dokumentacja projektowa służąca do opisu przedmiotu zamówienia na wykonanie robót budowlanych, dla których wymagane jest uzyskanie pozwolenia na budowę albo zgłoszenie robót budowlanych, do którego dołącza się projekt budowlany, zgodnie z przepisami Prawa budowlanego, składa się w szczególności z:

1) projektu budowlanego w zakresie uwzględniającym specyfikę robót budowlanych,
2) projektu wykonawczego w zakresie, o którym mowa w § 5 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej,
3) przedmiaru robót w zakresie, o którym mowa w § 6 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej.

## Projekt wykonawczy

Zgodnie z § 5 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, projekt wykonawczy stanowi uzupełnienie i uszczegółowienie projektu budowlanego w zakresie i stopniu dokładności niezbędnych do sporządzenia przedmiaru robót, kosztorysu inwestorskiego, przygotowania oferty przez wykonawcę i realizacji robót budowlanych.

Projekt wykonawczy zawiera rysunki w skali uwzględniającej specyfikę zamawianych robót i zastosowanych skal rysunków w projekcie bu-



eprasa.pl 3ec42240bb

dowlanym wraz z wyjaśnieniami opisowymi, które dotyczą:
1) części obiektu,
2) rozwiązań budowlano-konstrukcyjnych i materiałowych,
3) detali architektonicznych oraz urządzeń budowlanych,
4) sieci uzbrojenia terenu, instalacji i wyposażenia technicznego

– których odzwierciedlenie na rysunkach projektu budowlanego nie jest wystarczające dla potrzeb, o których mowa w § 5 ust. 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej.

W kontekście poruszonej tematyki szczególnie użyteczne będą ustalenia zawarte **w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Krakowie z 5 czerwca 2026 r.** (znak WK.6130.4.2026).

W podanym dokumencie stwierdzono nieprawidłowość w następującym zakresie: *naruszenie art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych, poprzez dokonanie opisu zamówienia na roboty budowlane* ***z pominięciem specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych.*** *Zamówienie na zadanie pn. Remont filarów – podpór wiaduktu nad torami kolejowymi w ciągu ul. 29 Listopada sprawy: KBZ.271.2.59.2025 opisano za pomocą dokumentacji projektowej, na którą składały się: dokumentacja fotograficzna, szkice poglądowe zakresu remontu oraz przedmiar robót, brak natomiast STWiORB.* W ramach wniosku pokontrolnego nakazano jednostce, aby opisywać zamówienia na roboty budowlane za pomocą dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych, zgodnie z art. 103 ust. 1 Pzp.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 99, art. 103 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 793)
- § 4 ust. 1, § 5, § 6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z 20 grudnia 2021 r. w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego (Dz.U. z 2021 r. poz. 2454)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok KIO z 9 marca 2026 r. (sygn. akt KIO 337/26)
- wyrok KIO z 11 września 2024 r. (sygn. akt KIO 3000/24)
- wyrok KIO z 24 lipca 2023 r. (sygn. akt 1959/23)
- wystąpienie pokontrolne RIO w Krakowie z 5 czerwca 2026 r. (znak WK.6130.4.2026)

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

**Abonament 2027**




Przedłuż abonament
**Rachunkowości Budżetowej**
i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
**oferta2027.infor.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

PRACA
I UBEZPIECZENIA



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

## Czy można wezwać pracownika z urlopu wychowawczego

**Urzędniczka korzysta z urlopu wychowawczego. Jednocześnie jej pracodawca dostał informację, że zamiast zajmować się dzieckiem na cały etat, pracuje w sklepie należącym do jej rodziny. Co w tej sytuacji może zrobić pracodawca?**

Jeśli pracodawca dowie się, że pracownik korzystający z urlopu wychowawczego nie sprawuje już osobistej opieki nad dzieckiem, bo w praktyce pracuje gdzieś na cały etat, ma prawo wezwać pracownika do stawienia się w pracy. Robi się to we wskazanym w wezwaniu terminie, przy czym nie może to być później niż 30 dni od powzięcia wiadomości o zaprzestaniu wykonywania tej opieki i nie wcześniej niż 3 dni od takiego wezwania.

## Czy należy skierować na badania lekarskie pracownika, który dostarczył orzeczenie o niepełnosprawności

**Urzędnik ma ważne orzeczenie lekarskie, stwierdzające brak przeciwskazań do pracy na zajmowanym przez niego stanowisku. Ostatnio dostarczył jednak orzeczenie o niepełnosprawności. Czy w tej sytuacji należy go skierować na badania lekarskie?**

**Tak.** Orzeczenie o niepełnosprawności należy potraktować jako sygnał, że stan zdrowia pracownika mógł ulec zmianie. W tej sytuacji powinno się go skierować na kontrolne badania lekarskie. Tylko na podstawie wystawionego w ich wyniku orzeczenia lekarskiego pracodawca będzie miał pewność, że wykonywana przez pracownika praca nie będzie miała negatywnego wpływu na jego zdrowie i nie ma potrzeby dostosowania stanowiska pracy do jego potrzeb.

## Co zrobić z wnioskiem rodziny zmarłego urzędnika o wydanie kopii dokumentacji pracowniczej

**Rodzina zmarłego urzędnika wystąpiła z wnioskiem o wydanie kopii całej dokumentacji pracowniczej tego urzędnika. Co należy zrobić z takim wnioskiem?**

Wniosek o wydanie części lub całości dokumentacji pracowniczej zmarłego złożony przez uprawnionych do tego członków jego rodziny włącza się albo do części B, albo C tych akt. Kopię akt w takim przypadku należy wydać uprawnionym osobom w terminie 30 dni od dnia otrzymania takiego dokumentu.






eprasa.pl 3ec42240bb

# Czy osoba pracująca na umowie zlecenia musi przejść wstępne badania lekarskie

Przepisy nakładają na zleceniodawcę obowiązek zapewnienia bezpiecznych i higienicznych warunków pracy, ale nie zobowiązują go do kierowania zleceniobiorcy na badania lekarskie. Potwierdził to WSA w Krakowie.

Za stan bezpieczeństwa i higieny pracy w zakładzie pracy odpowiedzialność ponosi pracodawca (art. 207 § 1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). Ma on obowiązek chronić zdrowie i życie pracowników przez zapewnienie bezpiecznych i higienicznych warunków pracy przy odpowiednim wykorzystaniu osiągnięć nauki i techniki.

**Obowiązek zapewnienia bhp nie ogranicza się jednak wyłącznie do pracowników.** Na podstawie art. 304 § 1 k.p. pracodawca musi zapewnić bezpieczne i higieniczne warunki pracy również osobom fizycznym wykonującym pracę na innej podstawie niż stosunek pracy, w tym na podstawie umowy zlecenia, jeżeli pracują w zakładzie pracy lub miejscu wyznaczonym przez pracodawcę.

## Badania lekarskie dotyczą pracowników

Kodeks pracy przewiduje obowiązek wstępnych badań lekarskich dla osób przyjmowanych do pracy, a także określonych pracowników przenoszonych na inne stanowiska. Pracownicy podlegają również badaniom okresowym, a po niezdolności do pracy trwającej dłużej niż 30 dni – badaniom kontrolnym.

Przepisy art. 229 k.p. nie nakładają jednak takiego obowiązku na osoby wykonujące pracę na podstawie umów cywilnoprawnych, w tym umowy zlecenia.

## Wojewódzki Sąd Administracyjny: zleceniodawca nie musi kierować na badania

Kwestia ta była przedmiotem wyroku WSA w Krakowie z 19 marca 2025 r. (sygn. akt III SA/Kr 1273/24). Sąd wskazał, że z art. 304 w związku z art. 207 § 2 k.p. wynika obowiązek zapewnienia zleceniobiorcom bezpiecznych i higienicznych warunków pracy. Nie wynika z nich natomiast obowiązek skierowania zleceniobiorcy na badania lekarskie.

**Zdaniem sądu żaden przepis nie nakłada również na zleceniobiorcę obowiązku posiadania aktualnego orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku.** W konsekwencji organy inspekcji sanitarnej nie miały podstawy prawnej do nakazania zleceniodawcy skierowania zleceniobiorców na wstępne badania lekarskie.

## Co zleceniodawca musi zapewnić

Umowa zlecenia nie zwalnia więc z obowiązków związanych z bhp. Zleceniodawca powinien zapewnić osobie wykonującej zlecenie bezpieczne i higieniczne warunki pracy. Sam obowiązek zapewnienia takich warunków nie oznacza jednak obowiązku kierowania zleceniobiorcy na wstępne badania lekarskie.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 207 § 1 i § 2, art. 229 § 1–11 i § 2, art. 304 § 1 i § 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok WSA w Krakowie z 19 marca 2025 r. (sygn. akt III SA/Kr 1273/24)

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Dodatkowe przerwy w pracy dla pracowników niepełnosprawnych

## PROBLEM

**Czy każdy pracownik z niepełnosprawnością ma prawo do dodatkowej przerwy w pracy?**

## RADA

**Tak**, każda osoba niepełnosprawna będąca pracownikiem ma prawo do dodatkowej przerwy w pracy niezależnie od stopnia jej niepełnosprawności i dobowego wymiaru czasu pracy.

## UZASADNIENIE

Zasadą jest, że jeżeli dobowy wymiar czasu pracy pracownika:

1) wynosi co najmniej 6 godzin – pracownik ma prawo do przerwy w pracy trwającej co najmniej 15 minut,
2) jest dłuższy niż 9 godzin – pracownik ma prawo do dodatkowej przerwy w pracy trwającej co najmniej 15 minut,
3) jest dłuższy niż 16 godzin – pracownik ma prawo do kolejnej przerwy w pracy trwającej co najmniej 15 minut.

Przerwy te wlicza się do czasu pracy, co wynika z art. 134 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.). Ustawodawca zauważył jednak również szczególne potrzeby niektórych grup pracowników i przewidział w przepisach szczególne, korzystniejsze od ogólnych zasady, na których mogą oni korzystać z przerw w pracy. Chodzi na przykład o pracowników pracujących przy monitorach ekranowych, pracowników młodocianych, pracownice karmiące dziecko piersią czy osoby niepełnosprawne. W przypadku tej ostatniej grupy z art. 17 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (dalej: u.r.z.n.) wynika, że osoba niepełnosprawna ma prawo do dodatkowej przerwy w pracy na gimnastykę usprawniającą lub wypoczynek. Czas przerwy wynosi w tym przypadku 15 minut i jest wliczany do czasu pracy. Co istotne, nie narusza to przepisu art. 134 k.p.

W praktyce, w związku z interpretacją tego przepisu, pojawiają się pewne wątpliwości. Niektórzy specjaliści wskazują, że choć przytoczony przepis nie określa minimalnego dobowego wymiaru pracy, uprawniającego osobę niepełnosprawną do dodatkowej przerwy, to nie może prowadzić to do wniosku, że takiego ograniczenia nie ma i każda osoba niepełnosprawna, nawet ta zatrudniona w dobowym wymiarze czasu pracy niższym niż 6 godzin, ma prawo do przerwy. Są zdania, że przerwa w pracy dla osób niepełnosprawnych jest przerwą dodatkową, a zatem nie przysługuje, jeśli niepełnosprawny nie spełnia warunków do nabycia prawa do przerwy określonej w art. 134 k.p.

Taki pogląd pozostaje jednak w mniejszości. Większość specjalistów wskazuje, że uprawnienie do dodatkowej przerwy w pracy jest niezależne od wymiaru czasu pracy osoby zatrudnionej i również osoby zatrudnione w niepełnym wymiarze, które pracują w ciągu doby krócej niż 6 godzin, mają prawo do 15-minutowej przerwy na wypoczynek lub gimnastykę usprawniającą.

Warto zastanowić się również nad tym, czy przerwa ta jest uzależniona od stopnia niepełnosprawności pracownika. W art. 17 u.r.z.s. wskazano, że prawo do dodatkowej przerwy ma osoba niepełnosprawna.

Jak wynika z art. 1 u.r.z.s., ustawa ta dotyczy osób, których niepełnosprawność została potwierdzona orzeczeniem:

1) o zakwalifikowaniu przez organy orzekające do jednego z trzech stopni niepełnosprawności określonych w ustawie lub
2) o całkowitej lub częściowej niezdolności do pracy na podstawie odrębnych przepisów, lub
3) o niepełnosprawności, wydanym przed ukończeniem 16. roku życia.

To właśnie te osoby nazywane są w jej przepisach osobami niepełnosprawnymi.

Wynika z tego, że prawo do dodatkowej przerwy nie jest uzależnione od stopnia niepełno-



eprasa.pl 3ec42240bb

sprawności i przysługuje każdej osobie niepełnosprawnej.

W kontekście omawianego uprawnienia warto zwrócić uwagę na jeszcze jeden istotny aspekt o sporym znaczeniu praktycznym. Pracownicy uprawnieni do korzystania z omawianej dodatkowej przerwy często wnioskują o udzielenie jej na początku czy końcu dnia pracy, a tym samym dążą do skrócenia czasu pracy w ciągu dnia. Pracodawcy mają wątpliwości, czy mogą wyrazić zgodę na tego rodzaju prośbę pracownika. W takich przypadkach warto pamiętać o tym, że choć z przepisów nie wynika zakaz takiego postępowania, to jednak jest ono uznawane za sprzeczne z celem tego uprawnienia. W przepisach wskazuje się bowiem wprost, że jego celem jest gimnastyka usprawniająca lub wypoczynek, co oznacza, że powinna ona być wykorzystywana w trakcie pracy, aby zapobiegać ewentualnym konsekwencjom mogącym wynikać, np. ze świadczenia pracy w pozycji siedzącej czy wykonywania powtarzalnych czynności.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 134 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- art. 17 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 884)

**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

# Czy w komisji ZFŚS może zasiadać osoba spokrewniona z pracownikiem wnioskującym o pomoc

## PROBLEM

**W naszej jednostce działa zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS/fundusz). Jest też powoływana komisja, która m.in. rozpatruje wnioski składane przez osoby uprawnione. Czy jeśli w takiej komisji zasiada osoba spokrewniona z pracownikiem, który ubiega się o przyznanie świadczenia, to należy ją zastąpić innym pracownikiem?**

## RADA

Odpowiedź na pytanie, jak należy postąpić w przedstawionym przypadku, powinna wynikać z postanowień regulaminu ZFŚS obowiązującego w jednostce.

## UZASADNIENIE

Choć ogólne zasady prowadzenia przez pracodawców działalności socjalnej zostały uregulowane w postanowieniach ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa o ZFŚS), to jej przepisy nie wskazują, jak powinna działać powoływana w zakładzie pracy komisja socjalna. Co więcej, nie przewidują nawet obowiązku powołania takiej komisji.

W art. 8 ust. 2 ustawy o ZFŚS wskazano, że zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu oraz zasady przeznaczania jego środków na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie.



eprasa.pl 3ec42240bb

**WAŻNE**

**W powszechnie obowiązujących przepisach nie przewidziano obowiązku powołania komisji socjalnej u pracodawcy, u którego funkcjonuje zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.**

W praktyce wielu pracodawców decyduje się na powołanie komisji. W takim przypadku zasady jej funkcjonowania (ale też i powoływania) ustalają właśnie w regulaminie. Regulamin pracy komisji socjalnej często stanowi załącznik do regulaminu ZFŚS i określa się w nim m.in. zadania komisji i tryb załatwiania wniosków. Należy również wskazać, jaki sposób postępowania jest właściwy w takiej sytuacji jak przedstawiona w treści pytania. Udział w obradach komisji osoby spokrewnionej z wnioskującym o przyznanie świadczenia, choć nie jest wprost zakazany w obowiązujących przepisach, budzi wątpliwości z punktu widzenia bezstronności i przejrzystości gospodarowania środkami finansowymi. Jest to sytuacja analogiczna do tej, w której członek komisji miałby mieć wpływ na przyznanie świadczenia samemu sobie.

Jak najbardziej uzasadnione byłoby więc w tej sytuacji wyłączenie takiej osoby z obrad komisji. Czy powinna zostać zastąpiona inną osobą, czy też komisja powinna w takiej sytuacji obradować w pomniejszonym składzie – należy określić to w regulaminie.

**Warto pamiętać, że samo powołanie komisji również powinno odbywać się zgodnie z określoną, sformalizowaną procedurą.** Co do zasady więc doraźne zastąpienie członka komisji inną osobą może w praktyce nie być wcale łatwe w wykonaniu. Znacznie praktyczniejszym rozwiązaniem byłoby w takiej sytuacji wdrożenie procedury wyłączenia osoby, której bezstronność budzi w danym przypadku wątpliwości, z obrad komisji i odnotowanie tego w protokole. Taki tryb postępowania należy jednak uregulować w obowiązującym w tym zakresie regulaminie.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 8 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)

**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

# Ustalenie wysokości odprawy emerytalnej pracownika po przebytej chorobie

## PROBLEM

**Jak ustalić podstawę wymiaru odprawy emerytalnej, jeśli pracownik przed rozwiązaniem umowy przebywał na zwolnieniu lekarskim?**

## RADA

Składniki wynagrodzenia określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości należy uwzględnić w wysokości należnej pracownikowi w miesiącu nabycia prawa do odprawy. Z kolei w zakresie zmiennych składników wynagrodzenia należy przy obliczaniu cofnąć się do najbliższego okresu, w którym pracownik je uzyskiwał.

## UZASADNIENIE

Pracownikowi spełniającemu warunki uprawniające do renty z tytułu niezdolności do pracy lub emerytury, którego stosunek pracy ustał w związku z przejściem na tę rentę lub emeryturę, przysługuje odprawa pieniężna, którą potocznie nazywa się odprawą emerytalną (art. $92^{[1]}$ ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). Jej wysokość to jednomiesięczne wynagrodze-



eprasa.pl 3ec42240bb

nie obliczone przy zastosowaniu zasad obowiązujących przy ustalaniu ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy, czyli wynikających z 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. Przyjęcie tych reguł oznacza, że wysokość odprawy i sposób jej obliczania są uzależnione od tego, jakie składniki wynagrodzenia otrzymuje pracownik. Można podzielić je na dwie podstawowe grupy:

1) składniki zmienne,
2) składniki stałe.

**WAŻNE**

**Przy obliczaniu wysokości odprawy emerytalnej należy stosować zasady obowiązujące przy ustalaniu ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy.**

Składniki wynagrodzenia określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości nie budzą w analizowanym przypadku wątpliwości i uwzględnia się je w wysokości należnej pracownikowi w miesiącu nabycia prawa do odprawy. Z kolei składniki zmienne, przysługujące za okresy nie dłuższe niż jeden miesiąc, uwzględnia się w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie 3 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc wypłaty odprawy. W przypadkach znacznego wahania wysokości tych składników mogą one być uwzględnione przy ustalaniu wynagrodzenia urlopowego w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie nieprzekraczającym 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu.

Jeżeli przez cały okres przyjęty do ustalenia podstawy wymiaru omawianego wynagrodzenia poprzedzający miesiąc wypłaty odprawy lub przez okres krótszy, lecz obejmujący pełny miesiąc kalendarzowy lub pełne miesiące kalendarzowe, pracownikowi nie przysługiwały zmienne składniki wynagrodzenia, bo np. korzystał ze zwolnienia od pracy z tytułu niezdolności do niej, to przy ustalaniu podstawy wymiaru uwzględnia się najbliższe miesiące, za które pracownikowi przysługiwało takie wynagrodzenie. Innymi słowy, należy cofnąć się do najbliższego okresu, w którym pracownik uzyskiwał te zmienne składniki wynagrodzenia.

W zależności od okoliczności może również znaleźć zastosowanie zasada dopełniania wynagrodzenia. Polega ona na tym, że jeżeli pracownik nie przepracował pełnego okresu 3 miesięcy bezpośrednio poprzedzających miesiąc wypłaty odprawy, wynagrodzenie faktycznie wypłacone mu w tym okresie dzieli się przez liczbę dni pracy, za które przysługiwało to wynagrodzenie, a otrzymany wynik mnoży się przez liczbę dni, jakie pracownik przepracowałby w ramach normalnego czasu pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy.

**PRZYKŁAD**

Pracownik przeszedł na emeryturę od 1 lipca 2026 r. Od 18 kwietnia 2026 r. aż do tego dnia korzystał z L4. Oznacza to, że przez dwa pełne miesiące poprzedzające przejście na emeryturę, czyli w maju i czerwcu, nie uzyskiwał zmiennych składników wynagrodzenia. Aby obliczyć wysokość przysługującej mu odprawy, należy więc cofnąć się do najbliższych miesięcy, w których je uzyskał. W tym wypadku będą to luty, marzec i kwiecień. Trzeba jednak pamiętać, że kwiecień był miesiącem, który został przepracowany jedynie częściowo, co oznacza, że przysługujące za niego wynagrodzenie należy, zgodnie z obowiązującymi zasadami, dopełnić, czyli faktycznie wypłaconą kwotę podzielić przez liczbę dni pracy, za które przysługiwała, a następnie pomnożyć wynik przez liczbę dni, które pracownik przepracowałby w tym miesiącu, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy. Tak dopełnione wynagrodzenie zmienne za niepełny przepracowany miesiąc należy uwzględnić, obliczając średnią wysokość składników zmiennych z 3 miesięcy, czyli sumując składniki zmienne z tego okresu i dzieląc przez 3. Następnie do tak uzyskanej kwoty należy doliczyć przysługujące pracownikowi wynagrodzenie zasadnicze w stałej stawce miesięcznej.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 92[1] ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- rozporządzenie 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 (Dz.U. z 1997 r. Nr 2, poz. 14; ost.zm. Dz.U. z 2009 r. poz. 1353)

**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 3ec42240bb

# Czy pracodawca może finansować pracownikowi posiłki do kwoty 450 zł bez potrącania składek ZUS

## PROBLEM

**Czy nieodpłatne posiłki i karty przedpłacone na gotowe jedzenie dla pracowników są zwolnione ze składek na ubezpieczenia społeczne?**

## RADA

**Tak**, przy czym pełne zwolnienie ze składek ubezpieczeniowych obejmuje posiłki profilaktyczne, zapewniane przez pracodawców w ramach obowiązków z dziedziny bezpieczeństwa i higieny pracy. Natomiast posiłki nieobowiązkowe, stanowiące dodatkowy benefit dla pracowników, mogą być zwolnione do wysokości 450 zł miesięcznie.

## UZASADNIENIE

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne u pracowników stanowi przychód w rozumieniu ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (poza wynagrodzeniem chorobowym od pracodawcy na podstawie art. 92 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy oraz wyłączeniami wymienionymi w § 2 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe – dalej: rozporządzenie składkowe). Przychodami są tu więc wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężna świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności:

1) wynagrodzenia zasadnicze,
2) wynagrodzenia za godziny nadliczbowe,
3) różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i
4) wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto,
5) świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Zapewnienie pracownikom wyżywienia jest dla nich przychodem pochodzącym ze stosunku pracy, a to może się wiązać z obowiązkiem opłacania składek. Zależy jednak, jaki charakter mają posiłki i dla kogo są przeznaczone. W sferze ubezpieczeń istotne jest bowiem to, czy mamy do czynienia z posiłkami regeneracyjnymi udostępnianymi określonej grupie pracowników na podstawie przepisów bhp, czy ze zwykłymi posiłkami oferowanymi całej załodze, jako dodatkowe świadczenie (benefit).

### Posiłki profilaktyczne

Wyłączona z podstawy wymiaru składek na ZUS jest wartość świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bhp oraz ekwiwalenty za te świadczenia wypłacane zgodnie z przepisami wydanymi przez Radę Ministrów lub właściwego ministra, a także ekwiwalenty pieniężne za pranie odzieży roboczej, używanie odzieży i obuwia własnego zamiast roboczego oraz wartość otrzymanych przez pracowników bonów, talonów, kuponów lub innych dowodów uprawniających do otrzymania na ich podstawie napojów bezalkoholowych, posiłków oraz artykułów spożywczych, w przypadku gdy pracodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku wynikającego z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, nie ma możliwości wydania pracownikom posiłków i napojów bezalkoholowych (§ 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia składkowego).

Tutaj należy się odwołać do przepisów Kodeksu pracy, a konkretnie do działu o bezpieczeństwie i higienie pracy. Otóż, zgodnie z zapisami tam zawartymi, pracodawca jest zobowiązany zapewnić pracownikom zatrudnionym w warun-



eprasa.pl 3ec42240bb

kach szczególnie uciążliwych, nieodpłatnie, odpowiednie posiłki i napoje, jeżeli jest to niezbędne ze względów profilaktycznych.

Właściwym aktem wykonawczym do tego jest rozporządzenie Rady Ministrów z 28 maja 1996 r. w sprawie profilaktycznych posiłków i napojów. Zgodnie z nim pracodawca zapewnia pracownikom zatrudnionym w warunkach szczególnie uciążliwych nieodpłatnie:

1) posiłki wydawane ze względów profilaktycznych, w formie jednego dania gorącego,
2) napoje, których rodzaj i temperatura powinny być dostosowane do warunków wykonywania pracy.

## Benefit w postaci posiłku

Wyłączona z podstawy wymiaru składek na ZUS jest wartość finansowanych przez pracodawcę posiłków udostępnianych pracownikom do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu oraz wartość otrzymanych przez pracowników bonów, talonów, kuponów i kart przedpłaconych uprawniających do nabycia wyłącznie posiłków w placówkach gastronomicznych lub handlowych – do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 450 zł (§ 2 ust. 1 pkt 11 rozporządzenia składkowego).

## Warunki zwolnienia do 450 zł miesięcznie

Z podstawy wymiaru składek zwolnione są wartości:

1) gotowych posiłków oraz przetworzonych produktów żywnościowych, które nadają się do bezpośredniego spożycia. W pojęciu posiłku mieszczą się także napoje, słodycze, kanapki oraz inne przekąski, a także warzywa i owoce, jeżeli są one produktami nadającymi się do bezpośredniego spożycia, tj. nie wymagają odpowiedniego przygotowania do spożycia (obróbki),
2) kuponów, talonów i bonów żywieniowych, które uprawniają do nabycia wyłącznie posiłku lub przetworzonych produktów żywnościowych w placówkach gastronomicznych, czyli restauracjach, barach, stołówkach czy innych punktach gastronomicznych; nie mogą być jednak zamieniane na pieniądze, tzn. przy użyciu karty nie można dokonywać wypłat z bankomatów czy w banku.

**Warunkiem zwolnienia ze składek na ubezpieczenia posiłków o wartości do 450 zł miesięcznie udostępnianych przez pracodawcę jest więc ich spożywanie w naturze, bez możliwości zamiany czy zastąpienia jedzenia pieniądzem.** Jeśli, przykładowo, regulamin wynagradzania dopuszcza wypłatę ekwiwalentu pieniężnego w razie pominięcia posiłku czy niezrealizowania bonu, to wartość posiłków, w tym równoważnika pieniężnego, podlega obłożeniu składkami na ZUS.

Poza tym pojęcie „placówki gastronomicznej lub handlowej" należy odczytywać literalnie, czyli jako obiekt, w którym jest prowadzony handel oraz są wykonywane czynności związane z handlem, honorujący bony, talony, kupony, karty przedpłacone jako środek płatniczy, oferujący za nie posiłki klientom. Natomiast nie ma znaczenia forma organizacyjna placówki – sklep, punkt, stacja benzynowa.

## Brak prawa do zwolnienia

**Z podstawy wymiaru składek nie są wyłączone wartości bonów, talonów czy innych znaków towarowych, które umożliwiają zakup wszelkich towarów, zarówno spożywczych nieprzetworzonych, jak i np. przemysłowych, chemicznych, a także usług w sklepach czy sieciach handlowych.** Dotyczy to szczególnie wartości środków znajdujących się na kartach płatniczych typu *pre-paid*, doładowanych środkami pieniężnymi i przekazanych pracownikom bądź zleceniobiorcom, którzy mogą wykorzystać je do zapłaty za różne towary i usługi (a więc nie tylko gotowe posiłki lub przetworzone produkty żywnościowe) oferowane zarówno przez placówki gastronomiczne, sklepy, jak i punkty usługowe.

Określenia „posiłku" nie można rozszerzać i utożsamiać z produktem spożywczym, który może być jedynie komponentem do przyrządzenia jedzenia, jak np. mąka, makaron, kasza, które nie nadają się do bezpośredniego spożycia.

Ze zwolnienia nie korzystają także środki na kartach przedpłaconych uprawniających do zakupu np. przekąsek czy innych produktów przetworzonych w automatach vendingowych.



eprasa.pl 3ec42240bb

Zwolnieniem nie są objęte również koszty opakowania posiłku. Niewątpliwie opakowanie służy do przewożenia posiłków i jego zabezpieczenia, ale jako że nie jest posiłkiem, jego wartość będzie podlegała uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

## Nie trzeba zbierać paragonów

Jeszcze do niedawna ZUS w wydawanych interpretacjach wymagał, by pracodawca, który wydawał pracownikom karty przedpłacone (lunchowe), wypracował jakiś skuteczny mechanizm kontroli korzystania z tych kart, aby nie służyły one do nabywania również innych niż posiłki produktów czy usług, np. zobowiązanie pracownika do gromadzenia, ewidencjonowania paragonów potwierdzających dokonywanie zakupów zgodnie z przeznaczeniem (por. np. decyzja nr 16 Oddziału ZUS w Gdańsku z 9 stycznia 2024 r., sygn. akt DI/100000/43/1077/2023; decyzja nr 6 z 4 stycznia 2024 r., sygn. akt DI/100000/43/1133/2023).

Jednak w nowszych interpretacjach stanowisko to zostało złagodzone. Przykładowo, w decyzji ZUS nr 19 z 16 stycznia 2026 r., sygn. akt DI/100000/43/1205/2025, uznano, że aby dany przychód uzyskany przez pracownika mógł być zwolniony z podstawy wymiaru składek, to na zainteresowanym spoczywa ciężar udowodnienia istnienia przesłanek, w tym przypadku do zastosowania § 2 ust. 1 pkt 11 rozporządzenia składkowego.

**Dla uzyskania zwolnienia ze składek wystarczy, że firma opracuje określone narzędzia, mające na celu zabezpieczenie prawidłowego (zgodnego z prawem) wydatkowania środków na posiłki.**

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 232 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- § 2 ust. 1 pkt 6, pkt 11 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 316)
- rozporządzenie Rady Ministrów z 28 maja 1996 r. w sprawie profilaktycznych posiłków i napojów (Dz.U. z 1996 r. Nr 60, poz. 279; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1160)

**Powołane piśmiennictwo**

- decyzja ZUS nr 19 z 16 stycznia 2026 r. (sygn. akt DI/100000/43/1205/2025)
- decyzja nr 16 Oddziału ZUS w Gdańsku z 9 stycznia 2024 r. (sygn. akt DI/100000/43/1077/2023)
- decyzja nr 6 Oddziału ZUS w Gdańsku z 4 stycznia 2024 r. (sygn. akt DI/100000/43/1133/2023)

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

# Czy przy przenoszeniu pracownika samorządowego na inne stanowisko wystarczy wręczyć aneks

Zmiana stanowiska pracownika samorządowego nie zawsze oznacza konieczność wręczenia wypowiedzenia. Czasem wystarczy aneks do umowy, w innych przypadkach potrzebne będzie wypowiedzenie zmieniające, a przy zmianie samego zakresu obowiązków – nawet żaden z tych dokumentów. Od czego zależy właściwa forma? I co zrobić, gdy pracownik nie zgadza się na nowe stanowisko? Kluczowe znaczenie ma charakter zmiany, jej wpływ na warunki zatrudnienia oraz szczególne zasady obowiązujące przy obsadzaniu stanowisk urzędniczych.

Sposób udokumentowania zmiany stanowiska pracownika samorządowego zależy przede wszystkim od charakteru planowanej zmiany oraz od tego, czy pracownik wyraża na nią zgodę.



eprasa.pl 3ec42240bb

W praktyce najczęściej stosowane jest porozumienie zmieniające (aneks do umowy o pracę), jednak nie zawsze będzie ono właściwym rozwiązaniem. Jeżeli zmiana pogarsza warunki zatrudnienia i pracownik nie wyraża na nią zgody, konieczne może być zastosowanie wypowiedzenia zmieniającego. Odrębne zasady obowiązują natomiast w przypadku przeniesienia pracownika do innej jednostki samorządowej.

## Kiedy wystarczy aneks do umowy

**Najprostszym sposobem udokumentowania zmiany stanowiska jest zawarcie porozumienia zmieniającego, nazywanego potocznie aneksem do umowy o pracę.** Rozwiązanie to stosuje się wtedy, gdy zarówno pracodawca, jak i pracownik akceptują zmianę warunków zatrudnienia.

W praktyce porozumienie zmieniające wykorzystuje się przede wszystkim przy awansie, powierzeniu stanowiska równorzędnego, zmianie nazwy stanowiska wynikającej z nowego regulaminu organizacyjnego czy zmianie zakresu obowiązków połączonej ze zmianą stanowiska. Taki dokument powinien określać, jakie postanowienia umowy ulegają zmianie oraz od kiedy nowe warunki zaczynają obowiązywać.

Porozumienie wymaga zgodnych oświadczeń woli obu stron. Oznacza to, że pracownik nie ma obowiązku podpisania aneksu. Jeżeli odmówi jego przyjęcia, pracodawca nie może jednostronnie uznać, że zmiana weszła w życie.

**PRZYKŁAD 1**

Pracownik urzędu gminy zatrudniony na stanowisku podinspektora uzyskał wymagany staż pracy oraz pozytywną ocenę okresową. Wójt zdecydował o powierzeniu mu stanowiska inspektora wraz z wyższym wynagrodzeniem zasadniczym. Pracownik zaakceptował proponowane warunki. W takiej sytuacji właściwą formą będzie podpisanie porozumienia zmieniającego, w którym strony wskażą nowe stanowisko, wysokość wynagrodzenia oraz datę obowiązywania zmian.

## Kiedy potrzebne jest wypowiedzenie zmieniające

Inaczej wygląda sytuacja, gdy planowana zmiana jest dla pracownika niekorzystna, a nie wyraża on zgody na podpisanie porozumienia.

Dotyczy to przede wszystkim przypadków reorganizacji urzędu, likwidacji stanowiska, zmniejszenia zakresu obowiązków połączonego z obniżeniem wynagrodzenia czy przeniesienia na stanowisko o niższej kategorii zaszeregowania.

W takich przypadkach pracodawca może zastosować wypowiedzenie zmieniające, o którym mowa w art. 42 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.). Jest to jednostronne oświadczenie pracodawcy, które powinno zostać sporządzone na piśmie. Dokument musi zawierać propozycję nowych warunków pracy lub płacy oraz pouczenie o prawie odmowy ich przyjęcia i możliwości odwołania się do sądu pracy.

**Jeżeli pracownik odmówi przyjęcia zaproponowanych warunków, umowa o pracę rozwiązuje się z upływem okresu wypowiedzenia.** Natomiast przyjęcie nowych warunków powoduje ich wejście w życie po zakończeniu okresu wypowiedzenia.

**PRZYKŁAD 2**

W wyniku reorganizacji urzędu zlikwidowano stanowisko głównego specjalisty. Burmistrz zaproponował pracownikowi zatrudnienie na

Abonament 2027



Przedłuż abonament **Rachunkowości Budżetowej** i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
**oferta2027.infor.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

stanowisku specjalisty z niższym wynagrodzeniem. Pracownik nie zgodził się na podpisanie porozumienia zmieniającego.
W tej sytuacji pracodawca nie może jednostronnie zmienić treści umowy poprzez aneks. Jeżeli chce utrzymać zatrudnienie na nowych warunkach, powinien zastosować wypowiedzenie zmieniające zgodnie z art. 42 k.p.

## Przeniesienie do innej jednostki

**Odrębne rozwiązanie przewidują przepisy dotyczące przeniesienia pracownika samorządowego do innej jednostki organizacyjnej.**

Jeżeli przeniesienie następuje pomiędzy jednostkami samorządowymi na zasadach określonych w ustawie z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (dalej: ustawa o pracownikach samorządowych), podstawą zmiany jest porozumienie zawierane pomiędzy pracodawcami, przy zachowaniu wymagań wynikających z tej ustawy. W praktyce rozwiązanie to pozwala zachować ciągłość zatrudnienia pracownika bez konieczności rozwiązywania dotychczasowego stosunku pracy i zawierania nowej umowy.

Każdorazowo należy jednak zweryfikować, czy zostały spełnione ustawowe przesłanki takiego przeniesienia oraz czy wymagane jest uzyskanie zgody pracownika.

## Zmiana stanowiska a awans

Zmiana stanowiska nie zawsze oznacza zwykłą zmianę warunków zatrudnienia. W przypadku pracowników samorządowych należy uwzględnić przepisy ustawy o pracownikach samorządowych dotyczące obsadzania stanowisk urzędniczych.

Jeżeli pracownik ma zostać przeniesiony na wyższe stanowisko urzędnicze w ramach awansu wewnętrznego, należy sprawdzić, czy spełnia wszystkie wymagania kwalifikacyjne przewidziane dla danego stanowiska. Dotyczy to zarówno wymaganego wykształcenia, stażu pracy, jak i ewentualnych dodatkowych kwalifikacji określonych w przepisach lub regulaminie wynagradzania.

Trzeba również pamiętać, że nie każde stanowisko może zostać obsadzone wyłącznie poprzez podpisanie aneksu. Ustawa o pracownikach samorządowych przewiduje bowiem, że wolne stanowiska urzędnicze, w tym kierownicze stanowiska urzędnicze, co do zasady obsadza się w drodze otwartego i konkurencyjnego naboru. Dopiero analiza konkretnej sytuacji pozwala ustalić, czy możliwe jest zastosowanie awansu wewnętrznego, czy konieczne będzie przeprowadzenie procedury naboru.

## Czy zawsze trzeba zmieniać umowę

Nie każda zmiana zakresu wykonywanych czynności oznacza konieczność zmiany stanowiska wpisanego do umowy o pracę. Jeżeli pracownik nadal zajmuje to samo stanowisko, a modyfikacji ulega jedynie zakres obowiązków wynikający z potrzeb organizacyjnych urzędu, często wystarczające jest wydanie nowego zakresu czynności. Nie dochodzi wówczas do zmiany istotnych warunków umowy o pracę, dlatego podpisywanie aneksu nie jest konieczne.

Jeżeli jednak zmianie ulega stanowisko określone w umowie, kategoria zaszeregowania, wynagrodzenie lub inne istotne warunki zatrudnienia, **odpowiednia zmiana dokumentacji pracowniczej staje się niezbędna.**

### CO SPRAWDZIĆ PRZED WYBOREM SPOSOBU UDOKUMENTOWANIA ZMIANY STANOWISKA

Przed wyborem sposobu udokumentowania zmiany stanowiska warto ustalić, czy zmiana ta:
- następuje za zgodą pracownika,
- prowadzi do pogorszenia warunków zatrudnienia,
- dotyczy stanowiska urzędniczego, którego obsadzenie wymaga zastosowania szczególnych zasad wynikających z ustawy o pracownikach samorządowych.

Dopiero uwzględnienie tych okoliczności pozwala prawidłowo ustalić, czy właściwe będzie porozumienie zmieniające, wypowiedzenie zmieniające czy też zastosowanie przepisów dotyczących przeniesienia do innej jednostki samorządowej.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 42 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- art. 20, art. 22 ustawy z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1135)

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# POLECAMY

## W następnych numerach Rachunkowości Budżetowej m.in.:

- Nowa klasyfikacja budżetowa opłat za zajęcie pasa drogowego
- Paczkomaty a podatek od nieruchomości – czy podlegają opodatkowaniu w całości, czy w części
- Czy pracownik zatrudniony na część etatu ma prawo do refundacji okularów do pracy przy komputerze

## W INFORLEX:

- PORADNIK: „Nowa klasyfikacja budżetowa – 105 pytań i odpowiedzi”
- Gazeta Samorządu i Administracji nr 9 – „Poradnik bezpieczeństwa od strony urzędu”
- SZKOLENIE: Klasyfikacja budżetowa 2027 w praktyce – trudne przypadki i właściwe paragrafy

# PRENUMERATA


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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1598 zł

**POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:**

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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1479 zł

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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1285 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 Pionu Produktów Cyfrowych
Grzegorz Błażejczyk
e-mail: grzegorz.blazejczyk@infor.pl

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

Zespół redakcyjny
Anna Gnioska – redaktor merytoryczny
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: 2001 egz.



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

# Nowa klasyfikacja budżetowa

## z Asystentem AI ✨

Przygotuj jednostkę do planowania finansowego na 2027 r. **szybciej, pewniej i bez błędów**




### W pakiecie zyskasz:

- publikację z kompleksowym omówieniem nowego rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r., kluczami przejścia i komentarzem eksperta,
- dostęp do **Asystenta AI Klasyfikacja budżetowa 2027** rozszerzonego o pełną wiedzę zawartą w publikacji „Klasyfikacja budżetowa 2027". To połączenie wiedzy książkowej z narzędziem AI, które przyspieszy codzienną pracę.

ZAMÓW **sklep.infor.pl**

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

eprasa.pl 3ec42240bb

INFORLEX
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

# Szybka odpowiedź
# Sprawdzone źródła




**Nowość**

**Testuj bezpłatnie**

## Teraz INFORLEX z **Asystentem AI** ✨

- Szybkie, precyzyjne i praktyczne odpowiedzi
- Odpowiedzi oparte na wiarygodnych źródłach INFORLEX
- Opieka merytoryczna ekspertów INFORLEX

**inforlex.pl**

eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

DODATEK

# KADRY I PŁACE W SFERZE BUDŻETOWEJ

nr 11

## Umowy zlecenia – podleganie ubezpieczeniom, zgłaszanie w ZUS, korekty

Umowa zlecenia w świetle Kodeksu cywilnego 2
Umowa zlecenia tytułem do ubezpieczeń społecznych i zdrowotnego 2
Umowa zlecenia i inne tytuły – zbiegi 2
Ubezpieczenie zdrowotne a zbieg tytułów 5
Podstawa wymiaru składek społecznych i zdrowotnej 5
Zgłaszanie do ubezpieczeń obowiązkowych i dobrowolnego 7
Błędy w zgłoszeniach i korekty 8
Nadpłata lub niedopłata składek 9
Podsumowanie 12

9 771428 817662 45

www.sklep.infor.pl ■ 801 626 666 ■ 22 761 30 30 ■ bok@infor.pl
eprasa.pl 3ec4224000

# Umowy zlecenia – podleganie ubezpieczeniom, zgłaszanie w ZUS, korekty

Umowa zlecenia nie zawsze oznacza taki sam sposób rozliczenia składek ZUS. W zależności od statusu zleceniobiorcy – m.in. wieku, innych tytułów do ubezpieczeń czy równoległego zatrudnienia na etacie – zmienia się zakres obowiązkowych ubezpieczeń i sposób zgłoszenia do ZUS. Błąd na tym etapie może oznaczać konieczność korekty dokumentów i rozliczeń, dlatego wyjaśniamy, kiedy zleceniobiorcę trzeba zgłosić do ubezpieczeń, jakie składki należy za niego opłacać i jak postąpić, gdy dokumenty zostały już złożone nieprawidłowo.

## Umowa zlecenia w świetle Kodeksu cywilnego

Umowa zlecenia została uregulowana w ustawie z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: Kodeks cywilny). Zgodnie z definicją tam zawartą, przez umowę zlecenia przyjmujący zlecenie zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego zlecenie.

Jeżeli ani z umowy, ani z okoliczności nie wynika, że przyjmujący zlecenie zobowiązał się wykonać je bez wynagrodzenia, za wykonanie zlecenia należy się wynagrodzenie. **W razie odpłatnego zlecenia wynagrodzenie należy się przyjmującemu dopiero po wykonaniu zlecenia, chyba że co innego wynika z umowy lub z przepisów szczególnych.** Zgodnie z przepisami ustawy z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, **w przypadku umów zawartych na czas dłuższy niż 1 miesiąc wypłaty wynagrodzenia w wysokości wynikającej z wysokości minimalnej stawki godzinowej dokonuje się co najmniej raz w miesiącu.** Trzeba bowiem pamiętać, że w przypadku umów zlecenia oraz umów o świadczenie usług, do których stosuje się przepisy o zleceniu, wysokość wynagrodzenia powinna być ustalona w umowie w taki sposób, aby za każdą godzinę wykonania zlecenia lub świadczenia usług nie była niższa niż wysokość minimalnej stawki godzinowej ustalonej przez Radę Ministrów na dany rok kalendarzowy. W 2026 r. minimalna stawka godzinowa wynosi 31,40 zł (w 2027 r. – 32,30 zł).

## Umowa zlecenia tytułem do ubezpieczeń społecznych i zdrowotnego

Obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której – zgodnie z Kodeksem cywilnym – stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Osoby te podlegają obowiązkowo także ubezpieczeniu wypadkowemu oraz zdrowotnemu. **Ubezpieczenie chorobowe jest dobrowolne**.

Jeżeli umowa zlecenia jest jedynym tytułem do ubezpieczeń, zleceniobiorca podlega obowiązkowym ubezpieczeniom niezależnie od wysokości wynagrodzenia czy długości trwania umowy.

## Umowa zlecenia i inne tytuły – zbiegi

Zleceniobiorca może mieć kilka tytułów do ubezpieczeń społecznych, np. pracować na podstawie umowy o pracę i jednocześnie wykonywać umowę zlecenia dla własnego pracodawcy lub dla innego podmiotu. Można również łączyć wykonywanie umowy zlecenia z prowadzeniem działalności gospodarczej. W takich przypadkach, kiedy osoba w tym samym czasie posiada więcej niż jeden tytuł do ubezpieczeń społecznych, mamy do czynienia z tzw. zbiegiem tytu-



eprasa.pl 3ec42240bb

łów. Ustawa z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (dalej: ustawa systemowa) rozstrzyga, **który tytuł lub tytuły są obowiązkowe**, a z których można przystąpić do ubezpieczeń dobrowolnie.

### Kilka umów zleceń

Zleceniobiorca, którego podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym miesiącu jest **niższa od kwoty minimalnego wynagrodzenia**, który spełnia warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi także z innych zleceń, podlega obowiązkowo tym ubezpieczeniom jako zleceniobiorca oraz z kolejnej lub kolejnych umów zlecenia, dopóki łączna podstawa wymiaru składek nie osiągnie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ustala się:
1) dla każdego miesiąca odrębnie,
2) bez wliczania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wykazanej za miesiąc po ustaniu danego tytułu ubezpieczenia, tj. za miesiąc, w którym ubezpieczony nie podlegał już tym ubezpieczeniom ani jeden dzień (w tym miesiącu nie zachodzi bowiem zbieg z tą umową),
3) według kolejności powstawania tytułów.

Zleceniobiorca może także zmienić tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń, pod warunkiem że nie naruszy wskazanych zasad co do minimalnej podstawy miesięcznej.

**PRZYKŁAD 1**

Magdalena od 1 czerwca 2026 r. wykonuje pracę na podstawie umowy zlecenia zawartej z podmiotem X. Kolejną umowę zlecenia z podmiotem Y Magdalena wykonuje od 1 września br. We wrześniu z pierwszej umowy przychód wyniósł 2000 zł, a z drugiej – 5000 zł. Magdalena we wrześniu podlega obowiązkowo ubezpieczeniom z obu umów, chyba że tę drugą umowę na wyższą kwotę wybierze jako tytuł do ubezpieczeń obowiązkowych.

Ustalenia łącznej podstawy wymiaru składek dokonuje się jedynie w celu rozstrzygnięcia obowiązku ubezpieczeń emerytalnego i rentowych w razie zbiegu tytułów. Warto podkreślić, że w przypadku zleceniobiorców, dla których odpłatność w umowie zlecenia została określona miesięcznie kwotowo, w odniesieniu do miesiąca, w którym wystąpiła niezdolność do pracy, która skutkuje:
1) uzyskaniem niższego przychodu lub
2) nieuzyskaniem go

– przy sumowaniu podstaw wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe uwzględnia się kwotę określoną w umowie zlecenia. **Niezdolność do pracy musi być jednak związana z korzystaniem przez zleceniobiorcę z zasiłku z ubezpieczenia społecznego**.

### Umowa zlecenia i umowa o pracę

#### Umowa zlecenia wykonywana dla własnego pracodawcy

Osoba nie podlega ubezpieczeniom jako zleceniobiorca, jeśli:
1) wykonuje umowę zlecenia zawartą z własnym pracodawcą,
2) w ramach umowy zlecenia zawartej z innym podmiotem niż własny pracodawca wykonuje pracę na rzecz swojego pracodawcy.

Te zasady wynikają z definicji „pracownika" określonej w ustawie systemowej. Otóż za pracownika uważa się osobę pozostającą w stosunku pracy, a także osobę wykonującą pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której – zgodnie z Kodeksem cywilnym – stosuje się przepisy dotyczące zlecenia albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarła z pracodawcą, z którym pozostaje w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy.

W tej sytuacji osoba z tytułu wykonywania umowy zlecenia podlega ubezpieczeniom społecznym **na takich samych zasadach jak w przypadku umowy o pracę**. Zlecenie nie staje się oddzielnym tytułem i nie występuje zbieg z umową o pracę. Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi łączny przychód, uzy-



eprasa.pl 3ec42240bb

skiwany z umowy o pracę oraz z umowy zlecenia. Pracodawca z tytułu zawartej umowy zlecenia nie zgłasza zleceniobiorcy do ubezpieczeń. Uzyskany przychód z tej umowy wykazuje, wraz z przychodem ze stosunku pracy, w imiennym raporcie miesięcznym składanym za pracownika.

### Umowa zlecenia wykonywana dla innego podmiotu niż własny pracodawca

Jeśli zleceniobiorca pozostaje jednocześnie w stosunku pracy – a więc spełnia warunki do objęcia obowiązkowymi ubezpieczeniami emerytalnymi i rentowymi z umowy o pracę oraz jednej lub kilku umów zlecenia – podlega obowiązkowo **jedynie ubezpieczeniu zdrowotnemu** po spełnieniu następujących warunków:

1) w umowie o pracę ma zagwarantowane co najmniej minimalne wynagrodzenie,
2) w razie braku zagwarantowania co najmniej minimalnego wynagrodzenia, w przypadku pracowników zatrudnionych w niepełnym wymiarze czasu pracy, jeśli podstawa wymiaru składek z tytułu stosunku pracy, w przeliczeniu na okres miesiąca, wynosi co najmniej minimalne wynagrodzenie. Jeśli podstawa wymiaru składek z tytułu umowy o pracę w przeliczeniu na pełen miesiąc będzie niższa niż minimalne wynagrodzenie (przy braku zagwarantowanego w umowie o pracę minimalnego wynagrodzenia), dopiero łączna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułów: umowy o pracę oraz umowy/umów zlecenia, która osiągnie kwotę minimalnego wynagrodzenia, skutkuje tym, że kolejne tytuły nie będą rodzić obowiązku tych ubezpieczeń. Innymi słowy, umowa zlecenia również będzie tytułem do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalno-rentowych. Natomiast gdyby osoba zawarła jeszcze kolejną umowę zlecenia, to nie będzie ona obowiązkowa tylko wtedy, gdy z umowy o pracę oraz z dotychczasowej umowy zlecenia łączna podstawa wymiaru składek społecznych osiąga miesięcznie przynajmniej wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Natomiast jeśli zleceniobiorca pozostaje jednocześnie w dwóch lub więcej stosunkach pracy, to dla celów ustalenia obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu umowy zlecenia sumuje się podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia z tytułu **wszystkich umów o pracę**. W sytuacji gdy łącznie wynoszą one co najmniej tyle, ile wynosi kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę, zleceniobiorca podlega z tego tytułu dobrowolnie ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

**PRZYKŁAD 2**

Katarzyna pracuje na podstawie dwóch umów o pracę: na 1/2 etatu oraz 1/4 etatu, z których łącznie otrzymuje miesięcznie wynagrodzenie wyższe niż minimalne. Katarzyna podjęła również pracę na umowę zlecenia wykonywaną dla innego podmiotu. Z tej umowy zlecenia nie podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

### Umowa zlecenia i działalność gospodarcza

Omawiamy tu sytuację, gdy umowa zlecenia nie jest wykonywana w ramach prowadzonej działalności, a jej przedmiot nie pokrywa się z przedmiotem tej działalności.

Zleceniobiorca, który jednocześnie prowadzi pozarolniczą działalność, podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z tytułu tej działalności, jeśli z tytułu wykonywania umowy zlecenia podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest niższa od najniższej podstawy wymiaru składek dla osób, które prowadzą pozarolniczą działalność (60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego). W 2026 r. jest to 5652 zł.

Jeśli podstawa wymiaru składek ze zlecenia będzie wynosiła co najmniej tyle, ile najniższa podstawa przy prowadzeniu pozarolniczej działalności, osoba może wybrać tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych.

**PRZYKŁAD 3**

Szymon prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą i jednocześnie odrębnie wykonuje umowę zlecenia, za którą otrzymuje wynagrodzenie 10 000 zł miesięcznie. Z działalności opłaca składki od kwoty stanowiącej 60% prognozowanego miesięcznego wynagrodzenia, tj. 5652 zł. Szymon wybrał swoją działalność jako tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych.



eprasa.pl 3ec42240bb

Osoba, która prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą i opłaca tzw. preferencyjne składki (od podstawy wynoszącej 30% minimalnego wynagrodzenia za pracę) lub korzysta z ulgi „mały ZUS plus" oraz wykonuje jednocześnie umowę zlecenia, podlega ubezpieczeniom obowiązkowo z obu tytułów. Jeżeli łączna podstawa wymiaru składek na te ubezpieczenia z tego tytułu lub tytułów osiągnie kwotę minimalnego wynagrodzenia, to ewentualny kolejny tytuł lub tytuły nie będą już wywoływały tego obowiązku. Ubezpieczony może też na bieżąco zmienić tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych.

### Umowa zlecenia z uczniem lub studentem

Zleceniobiorcy nie podlegają obowiązkowo (ani dobrowolnie) ubezpieczeniom społecznym ani zdrowotnemu, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami do ukończenia 26 lat. Przy ustalaniu obowiązku ubezpieczeń społecznych studenta, który wykonuje pracę na podstawie umowy zlecenia, nie ma znaczenia jego obywatelstwo ani kraj odbywania przez niego studiów.

Studentami nie są:
1) uczestnicy studiów doktoranckich,
2) uczestnicy studiów podyplomowych.

### Umowa zlecenia i pobieranie emerytury lub renty

Zleceniobiorca, który jest emerytem lub rencistą, podlega ubezpieczeniom na zasadach ogólnych, co oznacza, że pobierane świadczenie nie ma wpływu na kwestię obowiązku ubezpieczeń społecznych oraz zdrowotnego.

### Umowa zlecenia a uprawnienia rodzicielskie

Zleceniobiorca, który pobiera zasiłek macierzyński, nie podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym z tego tytułu. Natomiast jako zleceniobiorca osoba podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalno-rentowym, jeżeli przebywa na urlopie wychowawczym. Nie ma przy tym znaczenia, czy umowa zlecenia została zawarta z własnym pracodawcą, czy też z innym podmiotem.

## Ubezpieczenie zdrowotne a zbieg tytułów

W przypadku gdy ubezpieczony uzyskuje przychody z więcej niż jednego tytułu do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego, składka na ubezpieczenie zdrowotne opłacana jest **z każdego z tych tytułów odrębnie**. Co więcej, jeżeli w ramach jednego z tytułów do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego ubezpieczony uzyskuje więcej niż jeden przychód, składka na ubezpieczenie zdrowotne jest opłacana **od każdego z uzyskanych przychodów odrębnie**. To oznacza, że nawet jeśli osoba wykonuje kilka umów zlecenia, to z każdej z nich podlega obowiązkowo ubezpieczeniu zdrowotnemu.

## Podstawa wymiaru składek społecznych i zdrowotnej

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe stanowi przychód osiągany z tytułu wykonywania umowy zlecenia w rozumieniu przepisów ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), jeżeli w umowie tej określono odpłatność za jej wykonywanie:
1) kwotowo,
2) w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo
3) prowizyjnie.

W świetle przepisów podatkowych, przychody z umów zleceń uzyskiwane od osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, **są kwalifikowane do przychodów z działalności wykonywanej osobiście** wymienionej w art. 13 pkt 8 updof. Przychodami są otrzymane lub pozostawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Tak więc przychodem zleceniobior-



eprasa.pl 3ec42240bb

cy i zarazem podstawą wymiaru składek emerytalnej i rentowej jest nie tylko wynagrodzenie pieniężne, ale także wartość pieniężna dodatkowych świadczeń w innej postaci, np. usług, praw, rzeczy, które zleceniobiorca otrzymuje na podstawie postanowień umowy cywilnej.

**Jeżeli odpłatność za wykonanie umowy została ustalona w innej formie, podstawę wymiaru składek na te ubezpieczenia stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak od kwoty minimalnego wynagrodzenia.**

Roczna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym roku kalendarzowym nie może być wyższa od kwoty, która odpowiada 30-krotności prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy. W 2026 r. jest to kwota 282 600 zł.

**WAŻNE**

**Przychodem zleceniobiorcy i jednocześnie podstawą wymiaru składek emerytalnej i rentowej jest nie tylko wynagrodzenie pieniężne, ale także wartość pieniężna dodatkowych świadczeń w innej postaci, np. usług, praw, rzeczy, które zleceniobiorca otrzymuje na podstawie postanowień umowy cywilnej.**

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie wypadkowe i chorobowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, bez stosowania ograniczenia górnej rocznej podstawy wymiaru składek. Pewne ograniczenie dotyczy jednak podstawy wymiaru składek na dobrowolne ubezpieczenie chorobowe, która nie może przekraczać miesięcznie 250% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W 2026 r. maksymalna miesięczna podstawa wymiaru składki na dobrowolne ubezpieczenie chorobowe wynosi 23 550 zł.

Wartość pieniężną świadczeń w naturze ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagradzaniu, a w razie ich braku:

1) jeżeli przedmiotem świadczeń są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej zleceniodawcy – według cen stosowanych wobec innych odbiorców niż wykonawcy zlecenia;
2) jeżeli przedmiotem świadczeń są rzeczy lub usługi zakupione przez zleceniodawcę – według cen ich zakupu;

Treści dostępne na **inforlex.pl**




INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

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 3ec42240bb

3) jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu mieszkalnego:
   a) dla lokali spółdzielczych typu lokatorskiego i własnościowego – w wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej,
   b) dla lokali komunalnych – w wysokości czynszu wyznaczonego dla tego lokalu przez gminę,
   c) dla lokali własnościowych, z wyłączeniem wymienionych w lit. a, oraz domów stanowiących własność prywatną – w wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach – w danej dzielnicy,
   d) dla lokali w hotelach – w wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel.

Stanowiące podstawę wymiaru składek przychody zleceniobiorcy osiągane w walutach obcych wypłacane przez płatnika składek przelicza się na złote w sposób przyjęty w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podatkowo przychody w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu. Uzyskiwanie przychodów w walutach obcych może dotyczyć zleceniobiorców, którzy wykonują pracę za granicą dla polskiego zleceniodawcy (tzw. oddelegowanie).

Podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nie stanowią przychody wymienione w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (dalej: rozporządzenie składkowe). Co prawda, wyłączenia odnoszą się do pracowników, ale na podstawie § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia składkowego mają one również zastosowanie do osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia.

Do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców stosuje się przepisy, które określają podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne tych osób, z następującymi wyjątkami:
1) podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców pomniejsza się o kwoty składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i chorobowe, finansowane ze środków ubezpieczonego i potrącane przez płatnika,
2) do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne nie ma zastosowania roczne ograniczenie podstawy wymiaru składek emerytalnej i rentowej do 30-krotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej.

## Zgłaszanie do ubezpieczeń obowiązkowych i dobrowolnego

Każda osoba objęta obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi podlega zgłoszeniu do ubezpieczeń społecznych i/lub zdrowotnego. W przypadku wykonawców zleceń objęcie obowiązkowymi ubezpieczeniami społecznymi i zdrowotnym następuje **od dnia oznaczonego w umowie jako dzień rozpoczęcia jej wykonywania**. Zleceniobiorca pozostaje objęty tymi ubezpieczeniami do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia tej umowy.

Obowiązek zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego zleceniobiorcy należy do płatnika składek – zleceniodawcy. Płatnik dokonuje zgłoszenia:
1) na druku ZUS ZUA – do obowiązkowych ubezpieczeń: emerytalnego, rentowych i wypadkowego oraz ubezpieczenia zdrowotnego lub
2) na druku ZUS ZZA – tylko do obowiązkowego ubezpieczenia zdrowotnego

– w terminie 7 dni od daty powstania obowiązku tych ubezpieczeń/ubezpieczenia, z kodem tytułu ubezpieczenia, który rozpoczyna się cyframi (podmiot podstawowy z rozszerzeniem) 04 11 x x.

**Zgłoszenie zleceniobiorcy do ubezpieczenia chorobowego jest dobrowolne**. Następuje



eprasa.pl 3ec42240bb

w terminie wybranym przez zleceniobiorcę, co oznacza, że nie musi on deklarować przystąpienia do tego ubezpieczenia od razu, od początku współpracy. Trzeba jednak pamiętać, że objęcie ubezpieczeniem chorobowym nastąpi nie wcześniej niż od daty złożenia wniosku w tej sprawie, tj. złożenia w ZUS zgłoszenia przez płatnika składek. Jest w tym zakresie pewien wyjątek. Mianowicie, jeśli w terminie 7 dni od daty powstania obowiązku ubezpieczeń, tj. od dnia rozpoczęcia wykonywania umowy zlecenia, płatnik zgłosi zleceniobiorcę do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnego, rentowych, wypadkowego, zdrowotnego oraz do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego, to zleceniobiorca **zostanie objęty ubezpieczeniem chorobowym od daty wskazanej w tym zgłoszeniu**.

**KIEDY USTAJE DOBROWOLNE UBEZPIECZENIE CHOROBOWE ZLECENIOBIORCY**

Dobrowolne ubezpieczenie chorobowe zleceniobiorcy ustanie:

1) od dnia wskazanego we wniosku o wyłączenie z tego ubezpieczenia, nie wcześniej jednak niż od dnia, w którym wniosek został złożony,
2) od dnia rozwiązania lub wygaśnięcia umowy zlecenia, czyli od dnia ustania tytułu do podlegania przez zleceniobiorcę ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Jeśli zleceniobiorcy wygaśnie tytuł do ubezpieczeń, należy go wyrejestrować:

1) w terminie 7 dni od daty zaistnienia tego faktu,
2) na druku ZUS ZWUA (jako datę wyrejestrowania należy podać datę, od której zleceniobiorca nie podlega już ubezpieczeniom).

## Błędy w zgłoszeniach i korekty

Płatnicy składek mają obowiązki nie tylko w zakresie zgłaszania osób z poszczególnych tytułów do ubezpieczeń, ale także informowania ZUS o wszelkich zmianach, jakie zaszły później, w stosunku do danych wykazanych w pierwotnym zgłoszeniu. Konieczne jest także korygowanie nieprawidłowych danych, które płatnik albo sam wykrył, albo stwierdził je ZUS. Niektóre dane należy poprawić lub zaktualizować tylko poprzez złożenie nowego formularza zgłoszeniowego.

Płatnik jest także obowiązany do informowania ZUS zarówno o zmianie, jak i korekcie danych poprzez ponowne złożenie dokumentu zgłoszeniowego z aktualnymi bądź poprawionymi danymi. Nieprawidłowości może wykryć płatnik we własnym zakresie lub ZUS, który w takiej sytuacji zawiadamia o tym płatnika.

Z ustawy systemowej wynika, że o wszelkich zmianach w stosunku do danych wykazanych w zgłoszeniach płatnik składek zawiadamia ZUS w terminie 7 dni od zaistnienia zmian lub stwierdzenia nieprawidłowości.

Warto zaznaczyć, że korekta to naprawienie błędu, który płatnik popełnił w treści formularza zgłoszeniowego, np. pomylił nazwisko lub adres ubezpieczonego. Natomiast ze zmianą mamy do czynienia, gdy – jak samo określenie wskazuje – dane są już inne i trzeba je zaktualizować, np. pracownica wyszła za mąż i zmieniła nazwisko, pracownik zmienił miejsce zamieszkania (przeprowadził się).

W dokumentach zgłoszeniowych (ZUS ZUA, ZUS ZZA) mogą pojawić się błędy praktycznie we wszystkich blokach, np. danych identyfikacyjnych płatnika składek, jak i ubezpieczonego, w danych ewidencyjnych ubezpieczonego, kodzie tytułu do ubezpieczeń, dacie powstania obowiązku ubezpieczeń, czy schemacie ubezpieczeń (np. zleceniobiorca powinien być zgłoszony do ubezpieczeń emerytalno-rentowych, a został wykazany tylko do ubezpieczenia zdrowotnego lub odwrotnie).

Zmianę lub korektę danych ewidencyjnych ubezpieczonego zgłasza się poprzez złożenie formularza ZUS ZUA w odpowiednim trybie.

Natomiast korekta lub zmiana danych identyfikacyjnych ubezpieczonego przebiega poprzez złożenie formularza ZUS ZIUA. Formularz ten wypełnia się dla osób zgłoszonych na formularzu ZUS ZUA lub ZUS ZZA. Na podstawie przekazanego przez płatnika składek dokumentu ZUS ZIUA dokonana będzie zmiana lub korekta danych identyfikacyjnych na koncie osoby ubezpieczonej.



eprasa.pl 3ec42240bb

O zmianach lub korektach danych dotyczących: kodu tytułu ubezpieczenia, rodzajów ubezpieczeń, terminów ich powstania, które zostały wykazane w zgłoszeniu do ubezpieczeń, płatnik zawiadamia ZUS poprzez:

1) wyrejestrowanie tej osoby z ubezpieczeń na formularzu ZUS ZWUA,
2) ponowne jej zgłoszenie do ubezpieczeń odpowiednio na formularzu ZUS ZUA lub ZUS ZZA, w którym podaje prawidłowe dane.

Należy dokonać zawiadomienia w terminie 7 dni od: zaistnienia zmian, stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie lub otrzymania zawiadomienia o stwierdzeniu nieprawidłowości przez ZUS.

**PRZYKŁAD 4**

Edyta wykonuje umowę zlecenia od 25 sierpnia 2026 r. Dnia 31 sierpnia zleceniodawca zgłosił ją do obowiązkowych ubezpieczeń od tego dnia, na formularzu ZUS ZUA, z kodem 04 11 0 0. Edyta nie złożyła wniosku o objęcie jej ubezpieczeniem chorobowym. Wniosek taki złożyła 15 września 2026 r., ze wskazaną datą objęcia dobrowolnym ubezpieczeniem chorobowym również od 15 września br. W tej sytuacji zleceniodawca, na formularzu ZUS ZWUA, powinien wyrejestrować zleceniobiorczynię z dotychczasowych ubezpieczeń od 15 września 2026 r., a następnie, na formularzu ZUS ZUA, zgłosić ją do wszystkich ubezpieczeń (obowiązkowych: emerytalnego, rentowych i wypadkowego oraz dobrowolnego chorobowego) również od 15 września tego roku.

**PRZYKŁAD 5**

Adam, dotychczas zgłoszony do wszystkich ubezpieczeń społecznych oraz zdrowotnego z tytułu umowy zlecenia, poinformował zleceniodawcę, że od 1 października 2026 r. rozpocznie wykonywanie pracy na podstawie umowy o pracę zawartej z innym podmiotem niż zleceniodawca, z miesięcznym wynagrodzeniem wyższym od minimalnego wynagrodzenia.

Od 1 października 2026 r. Adam, z tytułu umowy zlecenia, podlega dobrowolnie ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, a gdyby chciał do tych ubezpieczeń przystąpić, nie mógłby złożyć wniosku o objęcie ubezpieczeniem chorobowym. Jednak jeśli zrezygnuje z dobrowolnych ubezpieczeń emerytalno-rentowych, obowiązkowe z tytułu umowy zlecenia będzie dla niego jedynie ubezpieczenie zdrowotne. Zleceniodawca powinien wyrejestrować Adama z dotychczasowych ubezpieczeń, na formularzu ZUS ZWUA, od 1 października 2026 r. Z uwagi na obowiązek ubezpieczenia zdrowotnego z tytułu umowy zlecenia powinien następnie dokonać zgłoszenia Adama, z tą samą datą, tj. 1 października br., do ubezpieczenia zdrowotnego, na formularzu ZUS ZZA.

## Nadpłata lub niedopłata składek

Płatnik składek musi obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki **za każdy miesiąc kalendarzowy**. Rozliczenie składek oraz wypłaconych przez płatnika w tym samym miesiącu zasiłków oraz zasiłków rodzinnych i pielęgnacyjnych podlegających rozliczeniu na poczet składek następuje w deklaracji rozliczeniowej według ustalonego wzoru (ZUA DRA). Nie podlegają rozliczeniu w deklaracji rozliczeniowej zasiłki wypłacone przez płatnika bezpodstawnie.

Do deklaracji płatnik składek załącza imienne raporty miesięczne, dotyczące każdego ubezpieczonego – oczywiście, jeśli takich ubezpieczonych zgłosił.

Dla każdego ubezpieczonego, którego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, płatnik składek w raporcie lub imiennym raporcie miesięcznym korygującym, oraz w deklaracji i deklaracji rozliczeniowej korygującej, uwzględnia należne składki na ubezpieczenia społeczne od wszystkich dokonanych lub postawionych do dyspozycji ubezpieczonego wypłat – od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego deklaracja dotyczy – stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, z uwzględnieniem ograniczenia rocznej podstawy składek: emerytalnej i rentowej (tzw. limit 30-krotności).

Oznacza to, że w dokumentach do ZUS za dany miesiąc wykazuje się składki na poszcze-



eprasa.pl 3ec42240bb

gólne ryzyka od faktycznie uzyskanych w tym miesiącu przychodów (kasowo). **Nie ma znaczenia, za jaki okres przychody te są należne**.

Zdarza się, że wynagrodzenie jest wypłacane w kolejnym terminie płatności za okres wcześniejszy, kiedy zleceniobiorca podlegał innemu schematowi ubezpieczeń lub nie podlegał ubezpieczeniom w ogóle (np. studenci). Wówczas są wątpliwości, czy i jak oskładkować ten przychód – czy według ubezpieczeń z dnia wypłaty, czy kierować się okresem, w którym była wykonywana praca. W interpretacji indywidualnej Oddziału ZUS w Gdańsku z 10 września 2024 r. (znak DI/100000/43/772/2024) wyjaśniono, że dla ustalenia obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne kluczowe i pierwszorzędne znaczenie ma ustalenie okresu podlegania ubezpieczeniom społecznym z tytułu umowy zlecenia, a dopiero po dokonaniu tego ustalenia należy ustalać wysokość podstawy wymiaru składki, termin i sposób jej rozliczenia. Istotne jest, że obowiązek podlegania ubezpieczeniom społecznym cechuje nadrzędność względem obowiązku zapłaty składek na ubezpieczenia społeczne, zaś obowiązek składkowy ma charakter pochodny (wtórny) wobec obowiązku podlegania ubezpieczeniom. Innymi słowy, obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne istnieje (może istnieć) tylko wtedy, gdy istnieje obowiązek ubezpieczeń społecznych (obowiązek podlegania tym ubezpieczeniom).

Nie ma więc uzasadnienia dla opłacania składek za okres, w którym dana osoba, np. w ogóle nie była objęta obowiązkiem ubezpieczeń społecznych lub podlegała tylko ubezpieczeniu zdrowotnemu. Nie decyduje tutaj termin wypłaty wynagrodzenia, lecz jego źródło oraz okres, za który jest należne.

W konsekwencji, np. przy ustalaniu obowiązku ubezpieczeń społecznych studenta zatrudnionego na podstawie umowy zlecenia, nie ma znaczenia fakt, iż wypłata wynagrodzenia z tytułu zlecenia następuje w okresie, kiedy zleceniobiorca podlega ubezpieczeniom społecznym na zasadach ogólnych, znaczenie ma fakt utraty statusu studenta.

Wszystkie raporty miesięczne oraz deklaracja muszą być wypełnione **zgodnie ze stanem faktycznym**. Jednak w praktyce nie da się uniknąć nieprawidłowości. Niektóre wynikają z pomyłek po stronie płatnika, a inne z przyczyn niezawinionych przez płatnika, lecz z powodu błędnych informacji od osoby ubezpieczonej albo okoliczności, która wcześniej nie była płatnikowi znana. Zarówno raporty imienne, jak i deklaracja zbiorcza wymagają skorygowania w razie stwierdzenia nieprawidłowości danych w nich zawartych – niezależnie od tego, z czyjej strony doszło do niepoprawnego wypełnienia dokumentu.

**Więcej on-line**



DZIAŁ
**„Tylko w e-wydaniu”**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

Zgodnie z przepisami ustawy systemowej, płatnik składek jest zobowiązany złożyć imienny raport miesięczny korygujący w formie **nowego dokumentu, zawierającego wszystkie prawidłowe informacje**, jeżeli zachodzi konieczność korekty danych podanych w pierwszorazowym imiennym raporcie miesięcznym w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości:

1) przez płatnika składek we własnym zakresie,
2) przez ZUS.

Płatnik składek jest obowiązany złożyć imienny raport miesięczny korygujący w terminie 7 dni od dnia stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie lub otrzymania zawiadomienia o stwierdzeniu nieprawidłowości przez ZUS.

W rozliczeniach samych składek najczęstsze błędy powstają na skutek **nieprawidłowego ustalenia podstawy wymiaru składek społecznych oraz zdrowotnej**, czego skutkiem jest powstanie nadpłaty lub niedopłaty w składkach na poszczególne ubezpieczenia.

Takie niezgodności pojawiają się np. wtedy, gdy:

1) błędnie określono moment przekroczenia u pracownika rocznej podstawy wymiaru składki emerytalnej i rentowej – tzw. limitu 30-krotności, na skutek czego albo zbyt wcześnie zaprzestano opłacania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (niedopłata), albo opłacano je nienależnie, mimo przekroczenia limitu (nadpłata),
2) nie obniżono składki zdrowotnej do wysokości zaliczki na podatek dochodowy – gdy składka zdrowotna okazała się wyższa od tej zaliczki, którą obliczył płatnik od dochodu ze stosunku pracy,
3) błędnie ustalono przychód będący podstawą wymiaru składek – np. zastosowano zwolnienie ze składek, mimo że ubezpieczony nie spełniał do tego wymaganych warunków lub odwrotnie – rozliczono składki od przychodu, który był wyłączony z podstawy wymiaru składek na podstawie rozporządzenia składkowego,
4) wykazano w dokumentach za dany miesiąc przychód, którego zleceniobiorca faktycznie w tym miesiącu nie uzyskał.

Jak już wcześniej zostało wyjaśnione, naprostowania wymaga sytuacja związana ze zgłoszeniem ubezpieczonego do nieprawidłowych ubezpieczeń. Zazwyczaj dotyczy to zleceniobiorców, którzy w składanych oświadczeniach deklarują zleceniodawcy określony stan faktyczny, na podstawie którego ten ustala, jakim obowiązkowym ubezpieczeniom wykonawca podlega – czy emerytalno-rentowym oraz zdrowotnemu, czy tylko zdrowotnemu (a to zależy np. od zbiegu tytułów do ubezpieczeń). Po wyrejestrowaniu zleceniobiorcy z dotychczasowych nieprawidłowych ubezpieczeń i zgłoszeniu go do właściwych kolejnym krokiem jest sporządzenie korekty nie tylko całej deklaracji zbiorczej, ale także imiennego raportu rozliczeniowego za ubezpieczonego, za wszystkie błędnie rozliczone miesiące. Składki trzeba na nowo ustalić według aktualnego schematu ubezpieczeń.

W przypadku niedopłaty w składkach społecznych, np. gdy zleceniobiorca był zgłoszony wyłącznie do ubezpieczenia zdrowotnego, a powinien być również objęty ubezpieczeniami emerytalnym, rentowym i wypadkowym, to płatnik składek musi tę niedopłatę zapłacić zarówno w swojej części, jak i w części finansowanej ze środków ubezpieczonego. Do tego należy doliczyć ewentualne odsetki za zwłokę, chyba że ich wysokość nie przekraczałaby 1% kwoty minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Zleceniodawca może na zasadzie regresu domagać się od zleceniobiorcy zwrotu składek, które zostały za niego zapłacone ze środków płatnika, a powinny być pokryte przez ubezpieczonego.

Z kolei gdy w wyniku korekty dokumentów rozliczeniowych powstanie nadpłata składek społecznych, a więc zleceniobiorca był zgłoszony do tych ubezpieczeń, a faktycznie podlegał wyłącznie ubezpieczeniu zdrowotnemu, ZUS jako nienależnie opłacone składki zalicza płatnikowi z urzędu na poczet zaległych lub bieżących składek, a w razie ich braku – na poczet przyszłych składek, chyba że płatnik składek złoży wniosek o zwrot składek.

Zleceniodawca powinien zaś dokonać na rzecz zleceniobiorcy zwrotu nienależnie pobranych składek, które zostały mu potrącone.



eprasa.pl 3ec42240bb

## PODSUMOWANIE

1. Umowa zlecenia może być jedynym tytułem do ubezpieczeń albo zbiegać się z innymi tytułami, np. etatem czy działalnością gospodarczą.
2. Status zleceniobiorcy decyduje o zakresie składek – szczególne zasady dotyczą m.in. studentów do 26. roku życia, emerytów i osób pracujących równocześnie na etacie.
3. Zleceniodawca ma 7 dni na zgłoszenie zleceniobiorcy do ZUS, a zakres zgłoszenia zależy od tego, którym ubezpieczeniom dana osoba podlega.
4. Błędy w zgłoszeniach i rozliczeniach trzeba korygować, a w przypadku zmiany kodu tytułu ubezpieczenia lub zakresu ubezpieczeń konieczne może być wyrejestrowanie na ZUS ZWUA i ponowne zgłoszenie.
5. O obowiązku opłacenia składek decyduje przede wszystkim okres podlegania ubezpieczeniom, a nie sam moment wypłaty wynagrodzenia – wynika to m.in. z interpretacji ZUS z 10 września 2024 r. (znak DI/100000/43/772/2024).

© Ⓟ

### Podstawa prawna

- art. 734, art. 735, art. 744 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 795)
- art. 8a ustawy z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1773)
- art. 11 ust. 1, art. 11a ust. 1, art. 13 pkt 8 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 592; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- art. 4 pkt 9, art. 6 ust. 1 pkt 4 i ust. 4, art. 8 ust. 1 i 2a, art. 9, art. 11 ust. 2, art. 12 ust. 1, art. 13 pkt 2, art. 14 ust. 1, 1a i 2, art. 18 ust. 1 i 3, art. 19 ust. 1, art. 23 ust. 1 i 1a, art. 24 ust. 6a, art. 34 ust. 6, art. 36 ust. 1, 2, 11, 13 i 14, art. 41 ust. 1 i 6, art. 46 ust. 1–3, art. 47 ust. 3 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 199; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 734)
- art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e), art. 81 ust. 1, art. 82 ust. 1 i 2 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1461; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1007)
- § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 316)

### Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Oddziału ZUS w Gdańsku z 10 września 2024 r. (znak DI/100000/43/772/2024)

IZABELA NOWACKA

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

Abonament 2027




Przedłuż abonament
**Rachunkowości Budżetowej**
na 2027 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl

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



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

DODATEK

# RACHUNKOWOŚĆ W OŚWIACIE

nr 11

Jakim dokumentem szkoła powinna obciążać CUS za wyżywienie uczniów w internacie 2

Jak zapewnić ciągłość zajęć, gdy nauczyciel odchodzi z pracy w trakcie roku szkolnego 3

Czy szkoła może zatrudnić nauczyciela bez przygotowania pedagogicznego 5

Jak należy rozliczyć świadczenie usługi najmu pomieszczenia szkolnego, jeżeli faktura pierwotna zawiera błędy 6

Czy usługi stołówkowe świadczone przez bursy oraz MOS-y na rzecz uczniów i wychowanków podlegają VAT 8

Zakaz korzystania z telefonów a bezpośrednie zagrożenia życia i zdrowia uczniów 10

9 771428 817624 45

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

# Jakim dokumentem szkoła powinna obciążać CUS za wyżywienie uczniów w internacie

## PROBLEM

**Czy szkoła, obciążając centrum usług społecznych (CUS) za wyżywienie uczniów w internacie, powinna wysłać fakturę za pośrednictwem KSeF? Jest to faktura niepodlegająca VAT z oznaczeniem „NP”.**

## RADA

W przedstawionej sytuacji szkoła powinna obciążać CUS, wystawiając dokument inny niż faktura. Przy czym dokumentu takiego nie należy wystawiać ani przesyłać przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF).

## UZASADNIENIE

Centralizacja rozliczeń VAT spowodowała między innymi, że wszelkie czynności wykonywane między daną jednostką samorządu terytorialnego (JST) 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.

W opisanej sytuacji – przy założeniu, że zarówno szkoła, jak i CUS są jednostkami budżetowymi tej samej gminy – usługi polegające na zapewnieniu wyżywienia uczniów w internacie stanowią czynności wewnętrzne i nie podlegają opodatkowaniu VAT. Założenie to znajduje potwierdzenie w przyjętym sposobie rozliczenia tych świadczeń jako niepodlegających opodatkowaniu.

**WAŻNE**

**Czynności realizowane pomiędzy jednostkami budżetowymi tej samej JST mają charakter wewnętrzny i co do zasady nie podlegają opodatkowaniu VAT.**

W konsekwencji nie ma podstaw do dokumentowania tych czynności fakturą. Zgodnie z art. 106a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), przepisy dotyczące wystawiania faktur mają zastosowanie wyłącznie w przypadkach wskazanych w tym przepisie. W przedstawionym stanie faktycznym żadna z tych sytuacji nie występuje.

**WAŻNE**

**Przepisy dotyczące wystawiania faktur mają zastosowanie wyłącznie do czynności wymienionych w art. 106a ustawy o VAT.**

W związku z tym szkoła powinna dokumentować obciążenie CUS dokumentem innym niż faktura, np. notą obciążeniową. Oznacza to, że dotychczasowe wystawianie faktur z oznaczeniem „NP” nie było prawidłowe.

Przy czym dokumentu takiego nie należy wystawiać przy użyciu KSeF ani przesyłać do KSeF (przy użyciu KSeF wystawiane są bowiem wyłącznie faktury).

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 106a, art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)

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

Więcej na **inforlex.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Jak zapewnić ciągłość zajęć, gdy nauczyciel odchodzi z pracy w trakcie roku szkolnego

## PROBLEM

**Nauczyciel matematyki złożył wypowiedzenie w listopadzie. Czy w celu zapewnienia ciągłości zajęć dyrektor może zatrudnić nauczyciela na zastępstwo? Czy przepisy dopuszczają zatrudnienie kandydata, który nie ma jeszcze pełnych kwalifikacji?**

## RADA

Dyrektor może zatrudnić nowego nauczyciela matematyki w trakcie roku szkolnego. Podstawą będzie, co do zasady, **art. 10 ust. 7 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela** (dalej: Karta Nauczyciela), który **pozwala zawrzeć umowę o pracę na czas określony zarówno w razie potrzeby wynikającej z organizacji nauczania, jak i w celu zastępstwa nieobecnego nauczyciela.** Nie są to jednak sytuacje tożsame. Jeżeli dotychczasowy nauczyciel nadal świadczy pracę w okresie wypowiedzenia, nie ma podstaw do zatrudnienia innej osoby w celu jego zastępstwa. Jeżeli natomiast jego stosunek pracy ulegnie rozwiązaniu w trakcie roku szkolnego, zatrudnienie następcy może uzasadniać potrzeba wynikająca z organizacji nauczania. Gdy nie uda się znaleźć osoby z pełnymi kwalifikacjami, Karta Nauczyciela przewiduje wyjątkowo możliwość zatrudnienia także kandydata, który ich jeszcze nie posiada.

## UZASADNIENIE

Samo złożenie przez nauczyciela wypowiedzenia w listopadzie nie oznacza, że stosunek pracy rozwiąże się po upływie trzech miesięcy. Trzeba przede wszystkim ustalić podstawę jego zatrudnienia oraz rodzaj szkoły.

W szkole feryjnej nauczyciel zatrudniony na podstawie mianowania, który sam wypowiada stosunek pracy, co do zasady, odchodzi z końcem roku szkolnego, po uprzednim trzymiesięcznym wypowiedzeniu. Podobna zasada dotyczy nauczyciela zatrudnionego na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony. Zgodnie z art. 27 ust. 1 Karty Nauczyciela, rozwiązanie takiej umowy następuje z końcem roku szkolnego za trzymiesięcznym wypowiedzeniem.

Oznacza to, że wypowiedzenie złożone w listopadzie przez nauczyciela zatrudnionego bezterminowo w typowej szkole feryjnej nie powoduje automatycznie zwolnienia stanowiska, np. z końcem lutego. Jeżeli strony chcą zakończyć współpracę wcześniej, mogą rozwiązać stosunek pracy na mocy porozumienia stron i wskazać w nim konkretną datę ustania zatrudnienia.

Inaczej może przedstawiać się sytuacja nauczyciela zatrudnionego na czas określony albo nauczyciela placówki, w której nie przewidziano ferii szkolnych. Dlatego przed zatrudnieniem następcy dyrektor powinien ustalić, kiedy dokładnie kończy się dotychczasowy stosunek pracy.

### Zastępstwo czy organizacja

Od 1 września 2026 r. art. 10 ust. 7 Karty Nauczyciela wyraźnie stanowi, że w przypadku potrzeby wynikającej z organizacji nauczania lub zastępstwa nieobecnego nauczyciela, w tym także w trakcie roku szkolnego, stosunek pracy z nauczycielem początkującym, mianowanym lub dyplomowanym nawiązuje się na podstawie umowy o pracę na czas określony.

Podany przepis wskazuje zatem dwie odrębne przesłanki zatrudnienia terminowego. Pierwszą jest zastępstwo nieobecnego nauczyciela. Może chodzić np. o długotrwałą chorobę, urlop macierzyński, rodzicielski, wychowawczy czy urlop dla poratowania zdrowia. Dotychczasowy nauczyciel pozostaje wówczas pracownikiem szkoły, lecz czasowo nie wykonuje pracy. Nowa osoba jest zatrudniana na okres jego nieobecności.

Drugą przesłanką są potrzeby wynikające z organizacji nauczania. Ta podstawa może mieć



eprasa.pl 3ec42240bb

zastosowanie, gdy nauczyciel matematyki definitywnie odchodzi ze szkoły w trakcie roku, a jego lekcje trzeba powierzyć innej osobie. Po rozwiązaniu stosunku pracy nie ma już bowiem nauczyciela, którego można „zastępować". Powstaje natomiast potrzeba organizacyjna zapewnienia uczniom realizacji zaplanowanych zajęć do końca roku szkolnego. W takim przypadku dyrektor może zawrzeć z nowym nauczycielem umowę o pracę na czas określony na podstawie art. 10 ust. 7 Karty Nauczyciela. W umowie należy wskazać rzeczywistą przyczynę terminowego zatrudnienia, czyli potrzebę wynikającą z organizacji nauczania, a okres jej obowiązywania powinien odpowiadać okresowi występowania tej potrzeby.

Nie należy więc automatycznie określać każdej osoby przyjmowanej po odchodzącym nauczycielu jako zatrudnionej „na zastępstwo". Jeżeli poprzedni stosunek pracy już ustał, nie jest to zastępstwo nieobecnego pracownika.

## Kandydat bez uprawnień pedagogicznych

Brak przygotowania pedagogicznego nie będzie problemem, jeżeli kandydat posiada wymagany poziom i zakres wykształcenia do nauczania matematyki. Artykuł 10 ust. 3 Karty Nauczyciela przewiduje szczególne rozwiązanie dla osoby rozpoczynającej pracę w szkole, która legitymuje się wymaganym poziomem wykształcenia, lecz nie posiada przygotowania pedagogicznego. W szczególnych przypadkach, uzasadnionych potrzebami szkoły, można nawiązać z nią stosunek pracy, jeżeli zobowiąże się do uzyskania przygotowania pedagogicznego w terminie określonym w tym przepisie.

W takim przypadku nie jest wymagana zgoda kuratora oświaty tylko z tego powodu, że kandydatowi brakuje przygotowania pedagogicznego. Dyrektor musi jednak sprawdzić, czy jego wykształcenie odpowiada wymaganiom dotyczącym nauczania matematyki, wynikającym z rozporządzenia Ministra Edukacji i Nauki z 14 września 2023 r. w sprawie szczegółowych kwalifikacji wymaganych od nauczycieli. Nie wystarczy zatem samo posiadanie dowolnego dyplomu szkoły wyższej.

## Brak pełnych kwalifikacji

Inna procedura obowiązuje, gdy kandydat w ogóle nie posiada wymaganych kwalifikacji do zajmowania danego stanowiska, np. jego ukończone studia nie dają kwalifikacji do nauczania matematyki.

Zgodnie z art. 10 ust. 9 Karty Nauczyciela, jeżeli zachodzi potrzeba, o której mowa w art. 10 ust. 7, a nie ma możliwości zatrudnienia osoby posiadającej wymagane kwalifikacje, dyrektor może zatrudnić nauczyciela niespełniającego wymogu kwalifikacyjnego, ale wyłącznie za zgodą organu sprawującego nadzór pedagogiczny, czyli co do zasady właściwego kuratora oświaty.

Jest to rozwiązanie wyjątkowe. Dyrektor powinien być w stanie wykazać, że poszukiwał nauczyciela posiadającego odpowiednie kwalifikacje, lecz nie udało się go zatrudnić. W praktyce kuratoria wymagają przedstawienia informacji o podjętych działaniach rekrutacyjnych, dokumentów dotyczących wykształcenia kandydata oraz uzasadnienia potrzeby jego zatrudnienia.

Dopiero po uzyskaniu wymaganej zgody możliwe jest zatrudnienie takiej osoby na podstawie art. 10 ust. 9 w związku z art. 10 ust. 7 Karty Nauczyciela. Dla celów płacowych nauczyciel zatrudniony w tym trybie jest traktowany jak nauczyciel początkujący. Nie stosuje się do niego natomiast przepisów rozdziału 3a Karty Nauczyciela dotyczących awansu zawodowego.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 9 ust. 1 i 2, art. 10 ust. 3, 7–10, art. 23 ust. 1 pkt 1, ust. 2 pkt 1 i ust. 4 pkt 1, art. 27 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 515)
- rozporządzenie Ministra Edukacji i Nauki z 14 września 2023 r. w sprawie szczegółowych kwalifikacji wymaganych od nauczycieli (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2102; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1126)

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Czy szkoła może zatrudnić nauczyciela bez przygotowania pedagogicznego

Jeżeli szkoła ma problem ze znalezieniem nauczyciela, a potencjalny kandydat posiada wymagany poziom wykształcenia, np. do nauczania informatyki, ale brakuje mu jedynie przygotowania pedagogicznego, dyrektor może go zatrudnić na podstawie art. 10 ust. 3 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela). Kandydat musi jednak zobowiązać się do uzyskania przygotowania pedagogicznego w trakcie pierwszego roku pracy w szkole.

Co do zasady stanowisko nauczyciela może zajmować osoba posiadająca wyższe wykształcenie z odpowiednim przygotowaniem pedagogicznym albo ukończony zakład kształcenia nauczycieli oraz podejmująca pracę na stanowisku, do którego posiada wymagane kwalifikacje.

Brak przygotowania pedagogicznego oznacza zatem, że osoba po studiach, np. informatycznych, nie ma jeszcze pełnych kwalifikacji nauczycielskich. Nie zamyka to jednak możliwości jej zatrudnienia.

Wyjątek przewiduje art. 10 ust. 3 Karty Nauczyciela. Zgodnie z tym przepisem, w szczególnych przypadkach, uzasadnionych potrzebami szkoły, z nauczycielem początkującym, który legitymuje się wymaganym poziomem wykształcenia, ale nie posiada przygotowania pedagogicznego, może zostać nawiązany stosunek pracy. Obecne brzmienie przepisu wprost określa również rodzaj i czas trwania umowy.

Brak możliwości znalezienia nauczyciela posiadającego komplet kwalifikacji może być właśnie taką szczególną potrzebą szkoły. Dyrektor powinien jednak być w stanie wykazać rzeczywistą potrzebę zastosowania wyjątku. Artykuł 10 ust. 3 Karty Nauczyciela nie powinien służyć do rutynowego zatrudniania osób bez przygotowania pedagogicznego, jeżeli szkoła ma możliwość powierzenia zajęć nauczycielowi posiadającemu pełne kwalifikacje.

## Najpierw trzeba sprawdzić studia

Przed podpisaniem umowy dyrektor powinien przeanalizować dyplom, a w razie potrzeby także suplement do dyplomu lub dokumentację przebiegu studiów. Trzeba bowiem ustalić, czy ukończone przez tę osobę studia odpowiadają wymaganiom przewidzianym dla nauczyciela danego przedmiotu w konkretnym typie szkoły. Kwalifikacje nauczycielskie zależą m.in. od poziomu ukończonych studiów, ich kierunku lub zakresu oraz stanowiska, na którym osoba ma zostać zatrudniona.

Jeżeli kandydat ukończył studia pozwalające uznać wymagania odnoszące się do poziomu i zakresu wykształcenia za spełnione, a jedynym brakującym elementem jest przygotowanie pedagogiczne, można zastosować art. 10 ust. 3 Karty Nauczyciela.

## Umowa na rok szkolny

Osoba zatrudniana w tym trybie jest nauczycielem początkującym. Dyrektor zawiera z nią umowę o pracę na czas określony na jeden rok szkolny. Jeżeli natomiast zatrudnienie następuje już w trakcie roku szkolnego, umowę zawiera się do końca tego roku szkolnego.

Nie można więc np. automatycznie zawrzeć pierwszej umowy na dwa albo trzy lata tylko dlatego, że szkoła przewiduje długotrwałe trudności z pozyskaniem nauczyciela danego przedmiotu.

**Warunkiem skorzystania z art. 10 ust. 3 Karty Nauczyciela jest zobowiązanie się przez nauczyciela do uzyskania przygotowania pedagogicznego w trakcie pierwszego roku pracy w szkole.** W interesie dyrektora jest odebranie takiego zobowiązania w formie pisemnej i przechowywanie go w dokumentacji pracowniczej.



eprasa.pl 3ec42240bb

Przepis przewiduje również konsekwencje nieuzyskania przygotowania pedagogicznego. Jeżeli nauczyciel nie uzyska go w pierwszym roku pracy z przyczyn od siebie niezależnych, może zostać z nim zawarta umowa na kolejny rok szkolny. Jeżeli jednak również w ciągu drugiego roku pracy nie zdobędzie przygotowania pedagogicznego, kolejnej umowy na tej podstawie zawrzeć już nie można.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 9 ust. 1, art. 10 ust. 2–3 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 515)
- art. 15 ust. 2–4 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 820; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1036)
- rozporządzenie Ministra Edukacji i Nauki z 14 września 2023 r. w sprawie szczegółowych kwalifikacji wymaganych od nauczycieli (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2102; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1126)
- rozporządzenie Ministra Edukacji z 19 sierpnia 2026 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowych kwalifikacji wymaganych od nauczycieli (Dz.U. z 2026 r. poz. 1126)

LESZEK JAWORSKI

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

# Jak należy rozliczyć świadczenie usługi najmu pomieszczenia szkolnego, jeżeli faktura pierwotna zawiera błędy

## PROBLEM

**W październiku 2026 r. gmina wystawiła fakturę za najem pomieszczenia szkolnego. Po wystawieniu faktury okazało się, że zawiera ona błędną nazwę usługi, ponieważ szkoła przekazała nieprawidłowe dane.**

**W listopadzie 2026 r. wystawiono fakturę korygującą, w której zmieniono wyłącznie nazwę usługi na prawidłową. Pozostałe dane dotyczące transakcji, w tym kwota należności, pozostały bez zmian.**

**Faktura pierwotna została wystawiona 31 października 2026 r. z 14-dniowym terminem płatności, a należność została uregulowana 10 listopada 2026 r.**

**W związku z tym zachodzi wątpliwość:**

- **co do okresu wykazania obowiązku podatkowego w VAT z tytułu najmu – w październiku czy w listopadzie 2026 r.,**
- **czy wystawienie w listopadzie 2026 r. faktury korygującej, dotyczącej wyłącznie błędnej nazwy usługi, ma wpływ na moment powstania obowiązku podatkowego,**
- **czy fakturę korygującą należy uwzględnić w rozliczeniu za listopad, czy też korekta danych formalnych pozostaje bez wpływu na moment rozliczenia podatku VAT z tytułu najmu?**

## RADA

Zdaniem autora, obowiązek podatkowy z tytułu świadczenia usługi najmu powstał w przedstawionej sytuacji 31 października 2026 r. Świadczenie tej usługi najmu powinno zatem zostać wykazane przez gminę w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT za październik 2026 r. Wystawionej faktury korygującej nazwę usługi gmina nie powinna wykazywać ani w ewidencji VAT, ani w pliku JPK_VAT.

## UZASADNIENIE

Przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przewidują szczególny sposób powstawania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług najmu,



eprasa.pl 3ec42240bb

dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze. Obowiązek podatkowy z tytułu świadczenia tych usług powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później niż z chwilą upływu terminu płatności (zob. art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b tiret trzecie w zw. z art. 19a ust. 7 w zw. z art. 106i ust. 3 pkt 4 ustawy o VAT).

Przyjmuje się przy tym, że **błędy formalne mające miejsce przy wystawianiu faktur nie powodują, iż wystawienie tych faktur skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego na podstawie art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT.** Jest tak nawet, jeżeli wystawiana jest faktura korygująca „zerująca" nową fakturę oraz nowa faktura (nawet bowiem w takim przypadku obowiązek podatkowy na podstawie art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT powstaje z chwilą wystawienia faktury pierwotnej – zob. interpretacje indywidualne Dyrektora KIS z 24 marca 2026 r. (nr 0114-KDIP-1-3.4012.44.2026.1.AMA) oraz z 28 lipca 2026 r. (nr 0114-KDIP4-1.4012.375.2026.1.PS).

**WAŻNE**

**W przypadku usług najmu obowiązek powstaje z chwilą wystawienia faktury.**

W przedstawionej sytuacji faktura dokumentująca świadczenie usługi najmu pomieszczenia wystawiona została 31 października 2026 r. Co prawda, faktura ta zawierała błędną nazwę usługi, jednak nie zmienia to faktu, że wystawiona faktura dotyczyła przedmiotowej usługi najmu pomieszczenia.

Obowiązek podatkowy z tytułu świadczenia usługi najmu powstał 31 października 2026 r. Świadczenie tej usługi najmu powinno zatem zostać wykazane przez gminę w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT za październik 2026 r.

Wskazać jednocześnie należy, że dane wymagane w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT określa rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług. W świetle tych przepisów nie ma potrzeby wykazywania w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT faktur korygujących, które korygują dane niewykazywane w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT (zob. przykładowo interpretację indywidualną KIS z 10 lipca 2026 r., nr 0111-KDIB-3-1.4012.370.2026.1.MSO).

Nazwa usługi nie należy do danych wykazywanych w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT. A zatem przedmiotowa faktura korygująca nazwę usługi nie wpływa w żaden sposób na dane podlegające wykazaniu w ewidencji VAT oraz przesyłanych przez gminę plikach JPK_VAT.

**WAŻNE**

**Faktury korygującej wyłącznie w zakresie danych podmiotu nie wykazuje się w ewidencji VAT i pliku JPK_VAT.**

W konsekwencji, **przedmiotowej faktury korygującej nazwę usługi gmina nie powinna wykazywać ani w ewidencji VAT, ani w pliku JPK_VAT.**

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 19a, art. 106i ust. 3 pkt 4, art. 109 ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)
- § 2, § 3, § 9, § 10 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)

**Powołane piśmiennictwo**

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 lipca 2026 r. (nr 0114-KDIP4-1.4012.375.2026.1.PS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 lipca 2026 r. (nr 0111-KDIB3-1.4012.370.2026.1.MSO)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 24 marca 2026 r. (nr 0114-KDIP1-3.4012.44.2026.1.AMA)

TOMASZ KRYWAN

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

**Więcej on-line**

DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu"**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

# Czy usługi stołówkowe świadczone przez bursy oraz MOS-y na rzecz uczniów i wychowanków podlegają VAT

## PROBLEM

**Czy usługi stołówki świadczone przez placówki oświatowe (np. bursy, młodzieżowe ośrodki socjoterapii (MOS)) na rzecz uczniów/wychowanków tych jednostek, za które płatności dokonują rodzice lub opiekunowie prawni, a także gminne i miejskie ośrodki pomocy społecznej (odpowiednio: GOPS, MOPS), placówki opiekuńczo-wychowawcze lub domy dziecka będące jednostkami budżetowymi tej samej jednostki samorządu terytorialnego, na terenie której funkcjonuje bursa lub MOS, podlegają zwolnieniu z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT, czy też nie podlegają opodatkowaniu VAT?**

**Jaki dokument sprzedaży powinna wystawić bursa lub MOS:**

- **rodzicowi/opiekunowi prawnemu, który dokonuje odpłatności za wyżywienie ucznia/wychowanka,**
- **na rzecz GOPS, MOPS, placówki opiekuńczo-wychowawczej lub domu dziecka, jeżeli podmioty te dokonują płatności za wyżywienie ucznia/wychowanka, a wszystkie jednostki są jednostkami budżetowymi tej samej jednostki samorządu terytorialnego i czy sposób rozliczenia i dokumentowania sprzedaży ulega zmianie, jeżeli płatności za wyżywienie dokonuje jednostka organizacyjna innej jednostki samorządu terytorialnego?**

## RADA

We wszystkich wskazanych przypadkach usługi stołówkowe nie podlegają opodatkowaniu VAT. Z podatkowego punktu widzenia, bursy oraz MOS-y nie muszą w przedstawionej sytuacji wystawiać żadnych dokumentów sprzedażowych (ani rodzicom, ani dokonującym płatności podmiotom).

## UZASADNIENIE

Na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. W zakresie, w jakim wyłączenie to ma zastosowanie dokonywane przez podatników, czynności nie podlegają opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji nie stanowią sprzedaży w rozumieniu VAT.

### WAŻNE

**Jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami VAT jedynie w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny.**

Wyłączenie to ma zastosowanie między innymi do czynności dokonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego, związanych z realizacją zadań w zakresie edukacji publicznej oraz pomocy społecznej (patrz: **INTERPRETACJA**).

### INTERPRETACJA

(…) za uzasadnione uznać należy, że w odniesieniu do określonych czynności związanych z realizacją zadań w zakresie edukacji publicznej oraz pomocy społecznej, jednostki samorządu terytorialnego nie występują w roli podatników VAT i tym samym ich wykonywanie nie podlega opodatkowaniu VAT, o ile spełnione są omówione wcześniej przesłanki, w szcze-



eprasa.pl 3ec42240bb

gólności, gdy wykonywanie tych czynności jest podporządkowane ścisłemu reżimowi publiczno-prawnemu, a pobierane opłaty nie mogą być uznane za rzeczywistą równowartość świadczenia. Dotyczy to również sytuacji, gdy jednostki te współpracują w wykonywaniu tych zadań.

**Interpretacja ogólna Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r., nr PT1.8101.3.2019**

Dotyczy to między innymi usług stołówkowych świadczonych przez będące samorządowymi jednostkami budżetowymi bursy oraz MOS-y na rzecz uczniów i wychowanków tych jednostek (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora KIS z 9 lutego 2021 r., nr 0113-KDIPT1-3.4012.107.2017.10.MJ lub wyrok NSA z 12 października 2021 r., sygn. akt I FSK 424/18). W konsekwencji świadczenie takich usług nie podlega opodatkowaniu VAT.

**Z punktu widzenia stosowania przedmiotowego wyłączenia opodatkowania VAT nie ma przy tym znaczenia, jaki podmiot dokonuje płatności za świadczone przez bursy oraz MOS-y usługi.** Zatem we wszystkich wskazanych przypadkach usługi stołówkowe nie podlegają opodatkowaniu VAT (na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy o VAT).

Oznacza to, że przedmiotowych usług stołówkowych bursy oraz MOS-y nie powinny dokumentować fakturami ani ewidencjonować za pomocą kas rejestrujących. Jednocześnie przepisy prawa podatkowego nie przewidują innych dokumentów, którymi należałoby dokumentować świadczenie tych usług. A zatem z podatkowego punktu widzenia, bursy oraz MOS-y nie muszą w przedstawionej sytuacji wystawiać żadnych dokumentów sprzedażowych (ani rodzicom, ani dokonującym płatności podmiotom).

© Ⓟ

### Podstawa prawna

- art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)

### Powołane orzecznictwo

- wyrok NSA z 12 października 2021 r. (sygn. akt I FSK 424/18)

### Powołane piśmiennictwo

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r. (nr PT1.8101.3.2019)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 lutego 2021 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.107.2017.10.MJ)

**TOMASZ KRYWAN**

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

Treści dostępne na **inforlex.pl**




INFOR Zał. R. Pleńkowski w 1987 r.

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 3ec42240bb

# Zakaz korzystania z telefonów a bezpośrednie zagrożenia życia i zdrowia uczniów

**Od 1 września 2026 r. w polskich szkołach obowiązują nowe przepisy, ograniczające korzystanie z urządzeń osobistych. Zakaz ten dotyczy używania w szkole telefonów komórkowych i innych urządzeń elektronicznych umożliwiających porozumiewanie się na odległość lub rejestrowanie obrazu lub dźwięku. Od zakazu tego ustawodawca przewidział pewne wyjątki, jednym z nich jest możliwość korzystania z telefonów w przypadku bezpośredniego zagrożenia dla zdrowia lub życia uczniów. W artykule autor omawia, w jaki sposób należy rozumieć pojęcie zagrożenia oraz jakie rozwiązania w tym zakresie mogłyby być zastosowane w szkole.**

## Wyjątki od ustawowego zakazu używania telefonów komórkowych w szkołach

Jednym z ustawowych wyjątków od zakazu korzystania z telefonów komórkowych i innych urządzeń w szkołach podstawowych i ponadpodstawowych jest sytuacja bezpośredniego zagrożenia dla zdrowia, życia lub mienia osób przebywających na terenie szkoły lub uczestniczących w zajęciach edukacyjnych organizowanych poza terenem szkoły, o której mowa w art. 98a ust. 2 pkt 3 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (dalej: Prawo oświatowe).

Aby zrozumieć, w jakich przypadkach wyjątek ten znajdzie zastosowanie, należy przede wszystkim podjąć próbę ustalenia znaczenia „bezpośredniego zagrożenia". Ustawodawca nie zdefiniował bowiem w przepisach prawa tego pojęcia.

Według „Słownika Języka Polskiego" (PWN) wyraz „bezpośredni" oznacza:
1) bez pośrednictwa,
2) o stosunkach przestrzennych: bardzo blisko,
3) w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś.

Z kolei wyraz zagrożenie jest tłumaczony jako stan odczuwania niebezpieczeństwa, niepokoju odnoszącego się do kogoś lub czegoś.

W wyroku z 6 listopada 2024 r. (sygn. akt II AKa 260/24) Sąd Apelacyjny w Gdańsku stwierdził, że **niebezpieczeństwo jest rozumiane jako pewna obiektywna sytuacja, czyli pewien szczególny układ rzeczy i zjawisk, który można oderwać od samego czynu, a z którego rozwojem zachodzi wysokie prawdopodobieństwo nastąpienia uszczerbku w dobrze prawnym**. Ten układ musi charakteryzować się dynamicznym rozwojem, nie może więc być układem względnie stabilnym. Zasadniczą bowiem cechą niebezpieczeństwa jest to, że sytuacja, którą pojęcie to określa, ma właściwość przechodzenia w inny stan. Istotą niebezpieczeństwa jest nie tylko to, że jest samą zmianą w świecie zewnętrznym, lecz także to, że prowadzi również do dalszej zmiany. Bezpośredniość niebezpieczeństwa to zatem taka sytuacja, gdy nieuchronnym następstwem dalszego rozwoju sytuacji, bez konieczności pojawienia się jakichś nowych czynników dynamizujących, jest niebezpieczeństwo dla życia lub zdrowia.

**ORZECZNICTWO**

Przez bezpośrednie niebezpieczeństwo rozumieć należy niebezpieczeństwo grożące wprost, bez dodatkowej przyczyny, co oznacza tak zaawansowaną sytuację, że można w zasadzie mówić o bliskim skutku.

**Postanowienie Sądu Najwyższego z 1 lutego 2005 r., sygn. akt IV KK 449/04**



eprasa.pl 3ec42240bb

## Bezpośrednie zagrożenie dla zdrowia na terenie szkoły

W doktrynie „bezpośrednie zagrożenie" jest określane m.in. jako „szczególny układ sytuacyjny, z którego wynika wysokie prawdopodobieństwo wystąpienia uszczerbku dla dobra prawnego, ale który jednocześnie nie musi, a jedynie może doprowadzić do naruszenia tego dobra" (M. Bielski, Prawnokarne przypisanie skutku w postaci konkretnego narażenia na niebezpieczeństwo – uwagi na marginesie postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 3 czerwca 2004 r., V Kk 37/04 – PS 2005, nr 4, s. 123).

Bezpośrednie zagrożenie dla zdrowia, życia lub mienia osób przebywających na terenie szkoły lub uczestniczących w zajęciach edukacyjnych organizowanych poza terenem szkoły, umożliwiające zastosowanie wyjątku od zakazu używania w szkole telefonów lub innego urządzenia elektronicznego, oznacza w efekcie, że realne, nieuchronne (a nie – dające się jedynie przewidzieć), obiektywne i wysoce prawdopodobne stanie się wystąpienie w najbliższej chwili negatywnego skutku, w razie braku jakiejkolwiek ingerencji. W takiej sytuacji konieczne jest podjęcie natychmiastowej reakcji, w celu uchronienia się od niebezpieczeństwa lub zmniejszenia jego skutków. Zdrowie i życie ludzkie jest zawsze wartością nadrzędną, z tego powodu odstępstwo od wprowadzonego zakazu jest uzasadnione – przede wszystkim względami aksjologicznymi.

Natomiast na gruncie środowiska i funkcjonowania ucznia w szkole do sytuacji uzasadniających skorzystania z telefonu można zaliczyć:

- pobicie,
- grożenie niebezpiecznym narzędziem,
- kradzież lub przywłaszczenie,
- uraz fizyczny,
- groźba rówieśnicza,
- atak ze strony personelu czy też bierność personelu na atak wobec ucznia,
- awaria urządzenia.

W świetle przytoczonej argumentacji wywieść należy, że normy prawne art. 98a ust. 2 pkt 3 Prawa oświatowego, odnosząc się do czynników, których źródeł można upatrywać w środowisku wewnątrzszkolnym, jak również czynników całkowicie zewnętrznych i niezależnych od uczestników życia szkolnego.

## Bezpośrednie zagrożenie na terenach województw wschodnich

Kwestia bezpośredniego zagrożenia dla zdrowia lub życia, jako wyjątku od zakazu korzystania z telefonów lub innych urządzeń elektronicznych, nabiera szczególnego znaczenia w kontekście konfliktu trwającego między Rosją a Ukrainą. Mieszkańcy wschodnich województw naszego kraju, a szczególnie województwa podkarpackiego i lubelskiego otrzymują informacje o zagrożeniu (alerty RCB), które może skutkować wystąpieniem na wskazanym obszarze sytuacji kryzysowej – co stanowi wypełnienie przepisów ustawy z 26 kwietnia 2007 r. o zarządzeniu kryzysowym (dalej: ustawa o zarządzaniu kryzysowym). Na podstawie przepisu art. 21a ust. 3 ustawy o zarządzaniu kryzysowym, operator ruchomej publicznej sieci telekomunikacyjnej jest obowiązany, na żądanie dyrektora RCB, do niezwłocznego, nieodpłatnego wysłania lub wysyłania, komunikatów do wszystkich lub określonych przez dyrektora grup użytkowników końcowych, w szczególności przebywających na określonym przez niego obszarze, jednorazowo lub przez wskazany przez dyrektora RCB okres.

Sam fakt otrzymania alertu nie wydaje się jednakże być podstawą do przyjęcia, że zachodzi wyjątek uzasadniający do zastosowania odstępstwa od zakazu korzystania z telefonu lub innego urządzenia elektronicznego.

Alert niewątpliwie informuje o możliwym, poważnym zagrożeniu, jednakże jego otrzymanie bez żadnego innego zdarzenia następczego, w postaci np. ataku, nie wypełnia przesłanek skorzystania z telefonu w rozumieniu przepisu art. 98a ust. 2 pkt 3 Prawa oświatowego, z uwagi na jego prewencyjny charakter. Należy więc odróżnić fakt otrzymania alertu od dalszych możliwych wydarzeń. Jak wskazano na stronie RCB, otrzymanie alertu oznacza, że należy zastosować się do treści zawartych w wiadomości SMS, ponieważ pozwoli to uniknąć potencjalnego niebezpieczeństwa lub zmi-



eprasa.pl 3ec42240bb

nimalizować jego skutki (https://www.gov.pl/web/rcb/alert-rcb---najwazniejsze-pytania-i-odpowiedzi#:~:text=Powr%C3%B3t-,Alert%20RCB%20%2D%20Najwa%C5%BCniejsze%20Pytania%20i%20Odpowiedzi,-Alert%20RCB%C2%A0to – dostęp z 19 września 2026 r.).

Warto dodać, że wysyłane z RCB alerty dotyczą nie tylko zagrożenia z powietrza, ale także innych potencjalnych zagrożeń – np. o zrzucie szczepionek przeciw wściekliźnie, zagrożeniach pogodowych czy ćwiczeń z użyciem syren. Przyjmując założenie, że uczeń przebywający na terenie szkoły ma pozostawać w stałej gotowości do ich odbioru, mogłoby wypaczyć sens zakazu korzystania z telefonów przez uczniów.

Jak wskazał WSA w Warszawie w wyroku z 28 stycznia 2011 r. (sygn. Akt II SA/Wa 1493/10), wyjaśniając pojęcie „bezpośredniego zagrożenia życia lub zdrowia", zagrożenie nie może mieć charakteru abstrakcyjnego, lecz musi być obiektywne i konkretne. Chodzi przy tym o konkretne sytuacje zagrożenia z określeniem ich daty, miejsca, przebiegu zdarzenia. Nie może chodzić tu o niebezpieczeństwo potencjalne.

Z uwagi na trudne do przewidzenia skutki (nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której bezpośrednie zagrożenie życia lub zdrowia jednak nastąpi), należy podkreślić, że za zapewnienie bezpieczeństwa uczniów i pracowników w czasie zajęć organizowanych przez szkołę odpowiada dyrektor – zgodnie z art. 68 ust. 1 pkt 6 Prawa oświatowego, który powinien na bieżąco monitorować sytuację. Dyrektor odpowiedzialny jest za wdrożenie procedur bezpieczeństwa (np. wspólnie z inspektorem bhp) i ich realizację w przypadku otrzymania komunikatu o mogącym wystąpić zagrożeniu. Uczniowie przebywający na terenie szkoły, powinni – zgodnie z procedurami wewnętrznymi – udać się, pod opieką nauczycieli, do najbezpieczniejszego miejsca, jakim szkoła dysponuje i oczekiwać na odwołanie alertu. W tym zakresie dopuszczalne wydaje się wyrażenie zgody przez nauczyciela na skorzystanie przez ucznia z telefonu (przyjmując, że jest to sytuacja nagła, o której mowa w art. 98a ust. 2 pkt 1 Prawa oświatowego). Należy bowiem uwzględnić okoliczność, że rodzice uczniów mogą być zaniepokojeni obecnymi trudnymi okolicznościami.

## Rekomendowane rozwiązanie

Rekomendowanym rozwiązaniem byłoby ustalenie przez dyrektora odgórnego sposobu zbiorowego informowania rodziców o sytuacji w wewnętrznych procedurach bezpieczeństwa. Bieżące informowanie o aktualnej sytuacji mogłoby odbywać się np. przy użyciu laptopa znajdującego się na stałe w miejscu, do którego uczniowie zostali ewakuowani.

Nowa sytuacja, w której musi funkcjonować szkoła, z pewnością wymaga weryfikacji procedur określonych w kontroli zarządczej, w tym zwłaszcza ponownej analizy ryzyka.



### Podstawa prawna

- art. 68 ust. 1 pkt 6, art. 98a ust. 2 pkt 3 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 820; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- art. 21a ust. 3 ustawy z 26 kwietnia 2007 r. o zarządzaniu kryzysowym (Dz.U. z 2026 r. poz. 815; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1206)

### Powołane orzecznictwo

- postanowienie Sądu Najwyższego z 1 lutego 2005 r. (sygn. akt IV KK 449/04),
- wyrok Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z 6 listopada 2024 r. (sygn. akt II AKa 260/24)
- wyrok WSA w Warszawie z 28 stycznia 2011 r. (sygn. akt II SA/Wa 1493/10)

**AGATA PISZKO**

prawnik, członek stowarzyszenia audytorów wewnętrznych IIA Polska; posiada wieloletnie doświadczenie w zakresie organizacji i zarządzania oświatą

**Abonament 2027**



Przedłuż abonament **Rachunkowości Budżetowej** i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
**oferta2027.infor.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

DODATEK

# RACHUNKOWOŚĆ W INSTYTUCJACH POMOCY SPOŁECZNEJ

nr 11

Czy DPS musi wystawiać faktury za wynajem pomieszczeń w KSeF 2 KSeF

Jak prawidłowo dokonać korekty noty księgowej 3

Kontrola trzeźwości pracowników DPS i OPS 4

Wydatek na pogrzeb mieszkańca DPS w nowej klasyfikacji budżetowej 6 NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

Świadczenia z pomocy społecznej (§ 211 i § 215) w nowej klasyfikacji budżetowej 7 NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

9 771428 817617 45

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

eprasa.pl 3ec4224000

# Czy DPS musi wystawiać faktury za wynajem pomieszczeń w KSeF

KSeF

## PROBLEM

**Dzienny dom pomocy społecznej (DPS) świadczy usługi wynajmu pomieszczeń na rzecz np. stowarzyszenia. Czy usługa ta powinna być udokumentowana fakturami wystawianymi w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF)?**

## RADA

Najem jest czynnością cywilnoprawną. Dom pomocy społecznej (w praktyce najczęściej gmina, w kontekście centralizacji) nie występuje tu w charakterze „organu władzy publicznej" i w konsekwencji najem stowarzyszeniu podlega VAT. Prostą konsekwencją tego stanu rzeczy jest opodatkowanie tej czynności, a także obowiązek wystawienia faktury, aktualnie – w KSeF.

## UZASADNIENIE

Zgodnie z ogólną regułą – nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Jednak najem pomieszczeń „nie wpisuje się" wprost w działania w ramach obowiązków publicznoprawnych.

Zgodnie z ustawą z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, przez umowę najmu wynajmujący zobowiązuje się oddać najemcy rzecz do używania przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu umówiony czynsz.

**WAŻNE**

**Najem stanowi czynność cywilnoprawną, a jednocześnie odpłatne świadczenie usług.**

**W omawianym przypadku podmiot występuje jako podatnik VAT.**

Potwierdza to przykładowo Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 15 lipca 2026 r. (patrz: **INTERPRETACJA**).

**INTERPRETACJA**

Zatem realizowane przez Państwa Miasto świadczenia w zakresie najmu nieruchomości na podstawie zawartych umów najmu będą usługami wykonywanymi w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, w myśl art. 15 ust. 2 ustawy, a Państwo będą działać w tym zakresie jako podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy. W konsekwencji, skoro w rozpatrywanej sprawie wystąpią przesłanki stanowiące podstawę uznania Państwa Miasta za podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy, prowadzącego działalność gospodarczą, w myśl art. 15 ust. 2 ustawy, to usługi najmu nieruchomości będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, jako odpłatne świadczenie usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 8 ust. 1 ustawy.

**Interpretacja Dyrektora KIS z 15 lipca 2026 r., nr 0113-KDIPT1-1.4012.431.2026.2.AK**

Najem pomieszczeń przez DPS nie spełnia też przesłanek do zastosowania stawki obniżonej czy zwolnienia z VAT. Zwolnienie przedmiotowe z VAT dotyczy bowiem usług w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe lub na rzecz społecznych agencji najmu, o których mowa w art. 22a ust. 1 ustawy z 26 października 1995 r. o społecznych formach rozwoju mieszkalnictwa.

Co za tym idzie, **podatnik jest obowiązany dokumentować sprzedaż, w tym dostawę towarów i świadczenie usług dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika VAT, podat-**



eprasa.pl 3ec42240bb

**ku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem.**

Tu warto mieć na uwadze, że stowarzyszenie ma osobowość prawną. Zatem nawet gdy dana osoba prawna nie działałaby jako podatnik VAT, to należy na jej rzecz wystawić fakturę. Innymi słowy, na rzecz osoby prawnej wystawia się fakturę, a nie paragon.

Dalszą konsekwencją tego stanu rzeczy jest to, iż **aktualnie podatnicy są obowiązani wystawiać faktury ustrukturyzowane za pośrednictwem KSeF.** Do końca 2026 r. faktury poza KSeF można wystawiać przy miesięcznej sprzedaży brutto do 10 000 zł.

Reguła ta ma jednak wyjątki – przykładowo, nie ma obowiązku wystawiania faktury na rzecz nabywcy towarów lub usług będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej, co nie dotyczy jednak osób prawnych nieprowadzących działalności gospodarczej.

**W przypadku DPS, gdzie podatnikiem jest co do zasady gmina, wyjątek ten w praktyce nie znajdzie zastosowania.**

© ℗

**Podstawa prawna**

- art. 15 ust. 1, 2 i 6, art. 43 ust. 1 pkt 36, art. 106b ust. 1, art. 106ga, art. 145m ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)
- art. 659 § 1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 795)
- art. 17 ustawy z 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 2261; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 316)

**Powołane piśmiennictwo**

- interpretacja Dyrektora KIS z 15 lipca 2026 r. (nr 0113-KDIPT-1-1.4012.431.2026.2.AK)

**ŁUKASZ MATUSIAKIEWICZ**
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym i administracyjnym

# Jak prawidłowo dokonać korekty noty księgowej

## PROBLEM

**Dostaliśmy od innego ośrodka pomocy społecznej (OPS) noty księgowe (za dożywianie), które zawierały niepoprawny NIP. Po zgłoszeniu błędu otrzymaliśmy noty korygujące poprawiające tylko NIP do pierwotnych not. Jak to ma się do aktualnych przepisów prawnych? Czy jest to poprawne postępowanie?**

## RADA

**Tak,** wystawienie not korygujących noty księgowe (w celu poprawienia błędnie wskazanego NIP) było w przedstawionej sytuacji dopuszczalne.

## UZASADNIENIE

Na podstawie art. 106k ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8–15 ustawy o VAT, mógł wystawić fakturę nazywaną notą korygującą. Faktury takie (noty korygujące) wymagały akceptacji wystawcy faktury.

**Z dniem 1 lutego 2026 r. art. 106k ustawy o VAT został jednak uchylony. W konsekwencji od 1 lutego 2026 r. nie jest już dopuszczalne wystawianie przez nabywców not korygujących ani dokumentów odpowiadających notom korygującym.** Obecnie jedynym sposobem na korygowanie pomyłek i błędów w treści faktur jest wystawianie faktur korygujących do faktur zawierających pomyłki lub błędy.

**WAŻNE**

**Uchylenie art. 106k ustawy o VAT wyeliminowało możliwość wystawiania not korygujących do faktur, pozostawiając korektę faktur w trybie faktury korygującej.**



eprasa.pl 3ec42240bb

Zmiana ta dotyczy jednak wyłącznie sposobu korygowania faktur. Uchylenie art. 106k ustawy o VAT w żaden sposób nie wpłynęło na możliwość wystawiania, nazywanych notami korygującymi, dokumentów korygujących noty księgowe. Dokumenty takie jak najbardziej mogą być nadal wystawiane, a więc wystawienie not korygujących noty księgowe (w celu poprawienia błędnie wskazanego NIP) było w przedstawionej sytuacji dopuszczalne.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 106e, art. 106k ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263)

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

# Kontrola trzeźwości pracowników DPS i OPS

**Czy pracownik DPS lub OPS może zostać poddany kontroli trzeźwości? Przepisy pozwalają pracodawcy na takie badania, ale tylko po spełnieniu określonych warunków. Wyjaśniamy, kiedy kontrola jest dopuszczalna, kogo może obejmować i jak należy ją przeprowadzić.**

Pracodawcę jako podmiot profesjonalny i silniejszą stronę stosunku pracy obciąża szereg obowiązków. Między innymi ponosi on odpowiedzialność za stan bezpieczeństwa i higieny pracy w zakładzie pracy oraz ma obowiązek chronić zdrowie i życie pracowników przez zapewnienie bezpiecznych i higienicznych warunków pracy przy odpowiednim wykorzystaniu osiągnięć nauki i techniki.

W szczególności pracodawca jest zobowiązany:

1) organizować pracę w sposób zapewniający bezpieczne i higieniczne warunki pracy,
2) zapewniać przestrzeganie w zakładzie pracy przepisów oraz zasad bezpieczeństwa i higieny pracy, wydawać polecenia usunięcia uchybień w tym zakresie oraz kontrolować wykonanie tych poleceń,
3) reagować na potrzeby w zakresie zapewnienia bezpieczeństwa i higieny pracy oraz dostosowywać środki podejmowane w celu doskonalenia istniejącego poziomu ochrony zdrowia i życia pracowników, biorąc pod uwagę zmieniające się warunki wykonywania pracy.

Ustawodawca nałożył na pracodawcę również obowiązek organizowania pracy w sposób zapewniający pełne wykorzystanie czasu pracy, jak również osiąganie przez pracowników, przy wykorzystaniu ich uzdolnień i kwalifikacji, wysokiej wydajności i należytej jakości pracy (art. 94 pkt 2 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). Ma również obowiązek wpływać na kształtowanie w zakładzie pracy zasad współżycia społecznego (art. 94 pkt 10 k.p.).

Aby pracodawca mógł skutecznie wywiązywać się z tych obowiązków, musi posiadać odpowiednie narzędzia umożliwiające mu podejmowanie niezbędnych działań. Jednym z nich jest możliwość prowadzenia na terenie zakładu pracy kontroli trzeźwości.

Możliwość i sposób przeprowadzenia kontroli trzeźwości, w tym rodzaj urządzenia wykorzystywanego do kontroli, czas i częstotliwość jej przeprowadzania, ustala się w układzie zbiorowym pracy lub w regulaminie pracy albo w obwieszczeniu, jeżeli pracodawca nie jest objęty układem zbiorowym pracy lub nie jest obowiązany do ustalenia regulaminu pracy.



eprasa.pl 3ec42240bb

**WAŻNE**

**Pracodawca, który chce na terenie zakładu pracy przeprowadzać kontrolę trzeźwości, musi podjąć wymagane w przepisach działania i wprowadzić odpowiednie regulacje w przepisach wewnątrzzakładowych.**

## Wprowadzenie kontroli trzeźwości

Aby wprowadzenie w zakładzie pracy kontroli trzeźwości można było uznać za dopuszczalne, musi to być niezbędne do zapewnienia ochrony życia i zdrowia pracowników lub innych osób lub ochrony mienia. Jeśli ten warunek nie jest spełniony, kontrola trzeźwości nie może zostać wprowadzona przez pracodawcę.

Biorąc pod uwagę specyfikę działalności prowadzonej przez domy i ośrodki pomocy społecznej, należy stwierdzić, że w przypadku wielu grup zatrudnianych w tych jednostkach pracowników warunek ten będzie należało uznać za spełniony.

Podejmując decyzję o tym, że tego rodzaju kontrola będzie przeprowadzana, pracodawca nie tylko zamieszcza w przepisach wewnątrzzakładowych stosowny zapis na ten temat, ale również określa w nich zasady przeprowadzania tej kontroli, w tym co najmniej określa:

1) grupę lub grupy pracowników objętych kontrolą;
2) sposób przeprowadzania kontroli, w tym:
   a) rodzaj urządzenia wykorzystywanego do kontroli,
   b) czas i częstotliwość przeprowadzania kontroli.

Warto pamiętać, że kontrola trzeźwości przeprowadzana przez pracodawcę może obejmować jedynie badanie przy użyciu metod niewymagających badania laboratoryjnego za pomocą urządzenia posiadającego ważny dokument potwierdzający jego kalibrację lub wzorcowanie.

Przeprowadzane badanie polega na stwierdzeniu braku obecności alkoholu w organizmie pracownika albo obecności alkoholu wskazującej na stan po użyciu alkoholu albo stan nietrzeźwości w rozumieniu art. 46 ust. 2 albo 3 ustawy z 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi.

Co niezmiernie istotne, kontrola trzeźwości nie może naruszać godności oraz innych dóbr osobistych pracownika. Dobrami, które mogą być w tej sytuacji zagrożone, są np. prawo do prywatności i cześć.

Jak wynika z wyroku Sądu Najwyższego z 8 października 1987 r. (sygn. akt II CR 269/87): *Do najważniejszych dóbr osobistych, które wyraźnie wymienia art. 23 Kodeksu cywilnego, należy cześć jako wartość właściwa każdemu człowiekowi. Obejmuje ona wszystkie dziedziny jego życia osobistego, zawodowego i społecznego. Naruszenie czci więc może nastąpić zarówno przez pomówienie o ujemne postępowanie w życiu osobistym i rodzinnym, jak i przez zarzucenie niewłaściwego postępowania w życiu zawodowym.*

W praktyce oznacza to, że podczas przeprowadzania kontroli trzeźwości pracodawca musi dokładać starań do tego, by były przestrzegane pewne podstawowe zasady zapewniające pracownikom wymaganą przepisami ochronę, np. kontroli nie należy przeprowadzać w obecności osób postronnych, nie może przeprowadzać jej inna osoba niż wyznaczona przez pracodawcę, a osoby nieuprawnione nie mogą mieć dostępu do jej wyników.

## Informacje o przeprowadzonej kontroli

Pracodawca jest uprawniony do przetwarzania informacji o dacie, godzinie i minucie przeprowadzonego badania trzeźwości oraz jego wyniku wskazującym na stan po użyciu alkoholu albo stan nietrzeźwości wyłącznie w przypadku, gdy jest to niezbędne do zapewnienia ochrony życia i zdrowia pracowników lub innych osób lub ochrony mienia i przechowuje te informacje w aktach osobowych pracownika przez okres nieprzekraczający roku od dnia ich zebrania.

Jeśli jednak w wyniku przeprowadzonej kontroli dojdzie do zastosowania kary upomnienia, kary nagany lub kary pieniężnej, pracodawca przechowuje te informacje w aktach osobowych pracownika do czasu uznania kary za niebyłą, zgodnie z art. 113 k.p. Termin ten ulega zmianie również w przypadku, w którym informacje te mogą stanowić lub stanowią dowód w po-



eprasa.pl 3ec42240bb

stępowaniu prowadzonym na podstawie prawa, a pracodawca jest stroną tego postępowania lub powziął wiadomość o wytoczeniu powództwa lub wszczęciu postępowania. W tego rodzaju sytuacjach okres przechowywania ulega przedłużeniu do czasu prawomocnego zakończenia postępowania.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 22[1c]–22[1h], art. 94 pkt 2 i 10, art. 113 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)
- art. 46 ust. 2 i 3 ustawy z 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2151)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok SN z 8 października 1987 r. (sygn. akt II CR 269/87)

**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

# Wydatek na pogrzeb mieszkańca DPS w nowej klasyfikacji budżetowej

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

## W którym paragrafie nowej klasyfikacji budżetowej należy ująć wydatek na pogrzeb mieszkańca domu pomocy społecznej?

Z podanego stanu faktycznego należy wnioskować, że chodzi o wydatek związany z tzw. zadaniami własnymi gminy. W tym kontekście należy przypomnieć o art. 17 ust. 1 pkt 15 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (dalej: ustawa o pomocy społecznej), z którego wynika, że **do zadań własnych gminy o charakterze obowiązkowym należy sprawienie pogrzebu, w tym osobom bezdomnym**. W orzecznictwie sądowym akcentowano dotąd, że skoro zadaniem własnym gminy jest realizacja świadczeń z pomocy społecznej, do których zalicza się sprawienie pogrzebu, to sposób realizacji tego świadczenia powinien zatem ustalić wójt (por. wyrok WSA w Gliwicach z 14 stycznia 2016 r., sygn. akt IV SA/Gl 358/15).

Abstrahując jednakże od źródła finansowania podanego wydatku w aspekcie podmiotu go realizującego, to kwestie klasyfikacji budżetowej w 2026 r. należy rozpatrywać w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. W ramach tego aktu prawnego nie przewidziano specjalnych rozwiązań klasyfikacyjnych dotyczących ujmowania wydatku na pogrzeb mieszkańca domu pomocy społecznej. Z tego względu należy poszukiwać paragrafu ogólnego zastosowania, który obejmuje zróżnicowane prawnie usługi. W tym zakresie rozwiązaniem może być zastosowanie § 430 „Zakup usług pozostałych".

Paragraf ten obejmuje wydatki funduszu operacyjnego, którego przeznaczenie jest niejawne, oraz wydatki na zakup usług (z wyjątkiem: usług świadczonych przez osoby fizyczne, objętych paragrafami: 401 do 403, 405, 406, 408 do 410 i 417, oraz usług wymienionych w paragrafach: 426 do 429, 432 do 440, 461 do 463 i 470), a w szczególności: usługi drukarskie, introligatorskie, powielanie, kopiowanie, usługi transportowe związane z przewozem rzeczy, m.in.: opłaty za przewóz wszelkich towarów obcymi środkami transportu przy zakupach loco magazyn dostaw-



eprasa.pl 3ec42240bb

cy, wraz z kosztami załadowania i wyładowania, jeśli nie zostały one wyodrębnione w rachunku za transport, np. transport opału z dostawą do piwnic, czy usługi komunalne i mieszkaniowe, m.in.: opłaty za wynajem sal, wydatki związane z zakwaterowaniem uczestników kursów szkoleniowych, wydatki na utrzymanie cudzoziemców (np. hotele, wyżywienie, przejazdy), **opłaty za usługi pogrzebowe**, np. dotyczące osób zasłużonych, podopiecznych.

Należy zwrócić uwagę, że katalog usług objętych omawianym paragrafem ma charakter „otwarty", a zarazem wymieniono m.in. opłaty za usługi pogrzebowe, co uprawnia do stanowiska, że wchodzi do niego (paragrafu) również usługa, której przedmiotem jest wydatek na pogrzeb mieszkańca domu pomocy społecznej. Jednostka, ponosząc ten wydatek w znaczeniu cywilnoprawnym, nabywa bowiem usługę od konkretnego podmiotu trzeciego. W konsekwencji uprawnia to do stanowiska, że adekwatny będzie wspomniany paragraf „usługowy".

W drodze analogii należy ocenić wybór klasyfikacji budżetowej w nowych uwarunkowaniach, czyli z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Mając na uwadze tzw. klucze przejścia przygotowane przez Ministerstwo Finansów i zakres przedmiotowy omawianego wydatku, należy uznać, że odpowiednikiem wspomnianego § 430 na gruncie nowej klasyfikacji będzie § 687 „Usługi pozostałe".

Zbliżony zakresowo jest również opis tego paragrafu, który także ma „otwarty" charakter, a wskazano w nim m.in., że obejmuje wydatki na zakup oraz wpływy z usług niewymienionych w innych paragrafach, m.in. usługi pocztowe, a także wydatki funduszu operacyjnego, którego przeznaczenie jest niejawne.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 17 ust. 1 pkt 15 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 639; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 986)
- załącznik nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)
- załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 582)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok WSA w Gliwicach z 14 stycznia 2016 r. (sygn. akt IV SA/Gl 358/15)

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

# Świadczenia z pomocy społecznej (§ 211 i § 215) w nowej klasyfikacji budżetowej

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

**Ośrodek pomocy społecznej (OPS) opłaca posiłki dla podopiecznych. Opłata jest dokonywana czasami do rąk klientów, a czasami do firmy gastronomicznej. Czy w takiej sytuacji należy to rozdzielić na dwa paragrafy klasyfikacji budżetowej – § 211 „Świadczenia z pomocy społecznej" oraz § 215 „Świadczenia w naturze"? Czy opłaty za opał również należy rozdzielić w ten sposób?**

Wybór prawidłowego paragrafu klasyfikacji budżetowej zależny jest od konkretnej sytuacji, która wystąpi przy przyznawaniu dodatku pod świadczenia.



eprasa.pl 3ec42240bb

**Jeżeli przyznano i wypłacono zasiłek na żywność, to prawidłowy będzie § 211 „Świadczenia z pomocy społecznej”.** Należy wskazać, iż zgodnie z objaśnieniami zawartymi w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, **§ 211 obejmuje świadczenia pieniężne wypłacane na podstawie ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej lub innych ustaw, jeśli ich wypłata uzależniona jest od kryterium dochodowego**, w szczególności zasiłek celowy, okresowy, stały, dożywianie oraz dodatek mieszkaniowy.

**Jeżeli przyznano pomoc w formie posiłku w szkole** (wydano obiad, np. w szkole), a nie został wypłacony zasiłek w formie pieniężnej, prawidłowy będzie **§ 215 „Świadczenia w naturze”** – faktura za obiady w szkole.

**Jeżeli przyznano i wypłacono pomoc w formie zasiłku na opał,** należy to potraktować jako świadczenie pieniężne, czyli § 211 „Świadczenia z pomocy społecznej”.

**Jeżeli przyznano pomoc rzeczową w formie opału** (zakup i przywiezienie węgla, peletu, itp. klientowi), będzie to tzw. świadczenie rzeczowe, co oznacza, że według nowego rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej, prawidłowy będzie **§ 215 „Świadczenia w naturze”**.

© Ⓟ

Podstawa prawna

- art. 17 ust. 2 pkt 2, art. 36 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 639; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 986)
- załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 582)

**MARZENA WOJTYŁA**

absolwentka Wyższej Szkoły Bankowości i Finansów w Bielsku-Białej, magister rachunkowości i finansów. Posiada 30-letnie doświadczenie w pracy na stanowisku głównego księgowego w jednostkach pomocy społecznej. Jako główny księgowy jednostki oraz główny księgowy jednostki obsługiwanej zarządza kompleksowo prowadzeniem rachunkowości i gospodarki finansowej. Ceniony prelegent szkoleń z zakresu rachunkowości, sprawozdawczości i gospodarki finansowej w instytucji pomocy społecznej

Abonament 2027




Przedłuż abonament
**Rachunkowości Budżetowej**
i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
**oferta2027.infor.pl**

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



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco
KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

E-DODATEK

# RACHUNKOWOŚĆ SŁUŻB MUNDUROWYCH

nr 4

Czy policjant może dorabiać do pensji 2

Świadczenie mieszkaniowe strażaka PSP 3

Trzynastka funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej 5

Komu przysługuje świadczenie za długoletnią służbę i jak je obliczyć 7

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

# Czy policjant może dorabiać do pensji

Zgodnie z obowiązującymi obecnie przepisami, pracownik ma swobodę w podejmowaniu decyzji dotyczących swojej aktywności zawodowej, a zatem oprócz pracy na etacie w jednym miejscu może podjąć zatrudnienie również w innym. Czy taka swoboda dotyczy również funkcjonariuszy Policji? Temat ten budzi kontrowersje, dlatego w artykule wyjaśniamy, kiedy i czy w ogóle policjant może dorabiać do pensji.

## Swoboda aktywności zawodowej

Od 26 kwietnia 2023 r. nie ma już wątpliwości co do tego, że pracodawca nie może zakazać pracownikowi jednoczesnego pozostawania w stosunku pracy z innym pracodawcą lub jednoczesnego pozostawania w stosunku prawnym będącym podstawą świadczenia pracy innym niż stosunek pracy. Innymi słowy, **pracownik ma swobodę w podejmowaniu decyzji dotyczących swojej aktywności zawodowej, a pracodawca nie ma wpływu na to, czym pracownik zajmuje się po pracy świadczonej w ramach łączącego go z pracownikiem stosunku pracy.** Ta niezależność nie jest jednak całkowita, bowiem nadal, w zakresie określonym w odrębnej umowie, **pracownik nie może prowadzić działalności konkurencyjnej wobec pracodawcy ani też świadczyć pracy w ramach stosunku pracy lub na innej podstawie na rzecz podmiotu prowadzącego taką działalność (zakaz konkurencji),** a dodatkowo swoboda ta doznaje ograniczeń, jeśli zasady takie wynikają z odrębnych przepisów.
Jednym z przepisów ograniczających omawianą swobodę aktywności zawodowej i zarobkowania jest art. 62 ustawy z 6 kwietnia 1990 r. o Policji, który przewiduje, że **policjant nie może podejmować zajęcia zarobkowego poza służbą bez pisemnej zgody przełożonego** ani wykonywać czynności lub zajęć sprzecznych z obowiązkami wynikającymi z ustawy lub podważających zaufanie do Policji.

## Pojęcie zajęcia zarobkowego

Istotną trudnością powstającą w praktyce w związku ze stosowaniem tej regulacji jest to, że ustawodawca nie zdefiniował pojęcia zajęcia zarobkowego, którym się w niej posłużył. Posiłkując się orzecznictwem sądowym, można stwierdzić, że za zajęcie zarobkowe powinno być uznane każde zajęcie, które wiąże się z uzyskaniem wynagrodzenia, zapłaty lub też innych korzyści majątkowych. Termin „zajęcie zarobkowe" powinien być rozumiany szeroko i obejmuje wszelkie formy zatrudnienia połączone z uzyskiwaniem dochodów, czyli działalność gospodarczą, stosunek pracy, stosunek służbowy oraz każdy rodzaj umowy cywilnoprawnej (wyrok WSA w Poznaniu z 8 października 2015 r., sygn. akt IV SA/Po 467/15).

**WAŻNE**

**Zajęcie zarobkowe to każde zajęcie, które wiąże się z uzyskaniem wynagrodzenia, zapłaty lub też innych korzyści majątkowych.**

Jak wskazuje się w orzecznictwie, zajęcie zarobkowe to zajęcie, za które przysługuje wynagrodzenie, a konieczność wypłaty wynagrodzenia może wynikać z przepisów, zawartej umowy lub ogólnie przyjętych zwyczajów. Niepodpisanie umowy, nieodebranie pieniędzy czy też ewentualne scedowanie odbioru zapłaty na inną osobę nie mają w tym wypadku znaczenia przy ocenie zarobkowego charakteru zajęcia (zobacz: **ORZECZNICTWO**).

ORZECZNICTWO

(…) Inna interpretacja tego przepisu – przyjmująca, że tylko podpisanie umowy i pokwitowanie odbioru pieniędzy może być potraktowane jako uczestniczenie w wykonywaniu zajęcia zarobkowego – byłaby niczym nieuzasadnionym uprzywilejowaniem funkcjonariusza, który nie podpisał żadnych dokumentów, choć nie ulega wątpliwości, że wykonał czynności, za które należy się wynagrodzenie. Ponadto taka interpretacja (…) stanowiłaby zachętę do obchodzenia prawa.

**Wyrok WSA w Szczecinie z 25 stycznia 2017 r., sygn. akt II SA/Sz 1395/16**



eprasa.pl 3ec42240bb

Co więcej, podjęciem działalności zarobkowej w rozumieniu omawianej regulacji jest już samo zarejestrowanie przez policjanta działalności gospodarczej, bez względu na to, czy przynosi ona faktycznie policjantowi dochód. Działalność gospodarcza jest bowiem prowadzona w celu zarobkowym, a jego nieosiągnięcie nie oznacza, że działalność nie została podjęta lub nie była prowadzona (wyrok NSA z 13 kwietnia 2022 r., sygn. akt III OSK 989/21).

## Kontrowersje związane z obowiązującymi regulacjami

Omawiane regulacje we wskazanym brzmieniu budzą kontrowersje i coraz częściej mówi się o konieczności wprowadzenia w tym zakresie zmian. Chodzi w szczególności o element uznaniowości i brak sztywno określonych zasad. W maju 2026 r. do Sejmu RP złożono petycję w sprawie zmiany art. 62 ust. 1 ustawy o Policji (nr BKSP-153-X-1000/26). Jej autorzy postulują nadanie omawianej regulacji brzmienia „policjant zobowiązany jest o poinformowaniu przełożonego o dodatkowym zajęciu zarobkowym". Uzasadniając swój wniosek, powołują się na niskie zarobki, niepozwalające na utrzymanie się wyłącznie z pensji policyjnej, konstytucyjną wolność i równość wobec prawa, a także pożądane na rynku pracy kwalifikacje policjantów.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 62 ustawy z 6 kwietnia 1990 r. o Policji (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 636; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- art. 101[1] ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1245)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok NSA z 13 kwietnia 2022 r. (sygn. akt III OSK 989/21)
- wyrok WSA w Szczecinie z 25 stycznia 2017 r. (sygn. akt II SA/Sz 1395/16)
- wyrok WSA w Poznaniu z 8 października 2015 r. (sygn. akt IV SA/Po 467/15)

**Powołane piśmiennictwo**

- petycja do Sejmu RP z 15 maja 2026 r. (nr BKSP-153-X-1000/26)

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

# Świadczenie mieszkaniowe strażaka PSP

Strażak może otrzymywać nawet 1800 zł miesięcznie świadczenia mieszkaniowego, ale przyznanie pieniędzy nie oznacza, że raz ustalone prawo pozostaje bez zmian przez cały okres służby. Zmiana miejsca zamieszkania lub pełnienia służby, uzyskanie innej formy zakwaterowania czy wystąpienie przesłanki wyłączającej prawo do zakwaterowania mogą wymagać ponownej weryfikacji.

Prawo do zakwaterowania strażaka PSP może być realizowane w kilku formach, w tym poprzez przyznanie świadczenia mieszkaniowego. Jest ono przyznawane na wniosek funkcjonariusza. Wniosek zawiera informacje istotne dla ustalenia prawa do zakwaterowania i wysokości świadczenia, m.in. dotyczące miejsca zamieszkania oraz miejsca pełnienia służby.

Świadczenie wynosi od 900 zł do 1800 zł miesięcznie. Jego wysokość jest ustalana jako iloczyn stawki podstawowej wynoszącej 300 zł oraz mnożnika lokalizacyjnego właściwego dla powiatu. Strażak wybiera, czy podstawą ustalenia wysokości świadczenia będzie miejscowość jego zamieszkania, czy miejscowość pełnienia służby.

Przed wydaniem rozstrzygnięcia należy ustalić, czy funkcjonariusz spełnia warunki ustawowe oraz czy nie zachodzi przesłanka wyłączająca prawo do zakwaterowania. Nie wystarczy samo sprawdzenie, czy formularz został wypełniony we wszystkich wymaganych rubrykach.



eprasa.pl 3ec42240bb

Każda zmiana danych mających znaczenie dla zakwaterowania powinna być sprawdzona przez właściwą komórkę.

## Właściciel mieszkania

Jednym z problemów, które mogą pojawić się przy weryfikacji uprawnień, jest posiadanie mieszkania lub domu przez strażaka albo jego małżonka. Przepisy przewidują sytuacje, w których posiadanie odpowiedniego lokalu lub domu wpływa na prawo do określonej formy zakwaterowania. Nie oznacza to jednak, że każda nieruchomość automatycznie pozbawia strażaka prawa do świadczenia mieszkaniowego. Dlatego przy analizowaniu sytuacji funkcjonariusza trzeba sprawdzić **rodzaj posiadanego prawa do nieruchomości, jej lokalizację oraz konkretną przesłankę ustawową**, zamiast stosować prostą zasadę „własne mieszkanie = brak mieszkaniówki".

## Zmiana miejsca zamieszkania

Nie każda przeprowadzka automatycznie zmieni wysokość świadczenia. Trzeba bowiem sprawdzić, według jakiej miejscowości funkcjonariusz wybrał ustalanie świadczenia.

Jeżeli wysokość świadczenia jest związana z miejscem zamieszkania, zmiana miejscowości może oznaczać konieczność zastosowania innego mnożnika lokalizacyjnego. Jeżeli natomiast funkcjonariusz wybrał jako podstawę miejscowość pełnienia służby, sama zmiana adresu zamieszkania nie musi powodować zmiany wysokości świadczenia.

Kluczowe jest więc ustalenie nie tylko tego, **czy funkcjonariusz się przeprowadził**, ale również tego, jaki sposób ustalenia świadczenia wybrał.

## Zmiana miejsca służby

Podobny problem może pojawić się przy zmianie miejsca pełnienia służby. Jeżeli strażak wybrał miejscowość pełnienia służby jako podstawę ustalenia świadczenia, zmiana miejsca służby może przełożyć się na wysokość wypłaty. Nowa lokalizacja może bowiem mieć inny mnożnik.

Szczególne zasady dotyczą również czasowego delegowania. Przy delegowaniu do innej miejscowości na okres nie dłuższy niż sześć miesięcy świadczenie przysługuje w dotychczasowej wysokości. Przy dłuższym okresie delegowania konieczne jest ponowne ustalenie wysokości świadczenia według zasad określonych w ustawie z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej.

## Inna forma zakwaterowania kończy wypłatę świadczenia

Świadczenie mieszkaniowe jest tylko jedną z form realizacji prawa do zakwaterowania. Strażak może korzystać także z przydziału lokalu mieszkalnego, kwatery tymczasowej albo miejsca w internacie lub kwaterze internatowej.

Jeżeli funkcjonariusz zmieni formę zakwaterowania, trzeba odpowiednio rozliczyć dotychczasowe świadczenie. W przypadku przejścia ze świadczenia mieszkaniowego na lokal lub kwaterę wypłata świadczenia nie trwa bezterminowo. Przepisy określają moment, do którego świadczenie przysługuje w takiej sytuacji. Ma to zapobiegać jednoczesnemu korzystaniu z kilku form realizacji tego samego prawa.

## Urlop bezpłatny

W okresie urlopu bezpłatnego wypłata świadczenia mieszkaniowego podlega zawieszeniu. Nie należy przy tym utożsamiać zawieszenia wypłaty z definitywną utratą prawa do zakwaterowania. Istotne są konkretne daty rozpoczęcia i zakończenia urlopu oraz rozstrzygnięcie właściwego organu.

## Co, jeżeli dane we wniosku były nieprawdziwe

Najpoważniejszy problem pojawia się wtedy, gdy po przyznaniu świadczenia okaże się, że funkcjonariusz podał dane niezgodne ze stanem faktycznym albo nie poinformował o zmianie, która miała wpływ na jego uprawnienie. W takiej sytuacji nie chodzi wyłącznie o korektę przyszłych wypłat. Jeżeli świadczenie zostało wypłacone mimo braku prawa do niego, może powstać konieczność ustalenia kwoty pobranej nienależnie i jej zwrotu.



eprasa.pl 3ec42240bb

Dlatego przy stwierdzeniu nieprawidłowości trzeba ustalić, **od kiedy funkcjonariusz nie spełniał warunków**, jaka kwota została wypłacona bez podstawy oraz jakie rozstrzygnięcie powinno zostać wydane w sprawie dalszego prawa do świadczenia.

Reasumując, przyznanie świadczenia mieszkaniowego powinno być traktowane jako początek, a nie koniec weryfikacji. Nie oznacza to oczywiście konieczności prowadzenia ciągłej kontroli sytuacji prywatnej funkcjonariusza. Istotne jest natomiast reagowanie na informacje, które mogą mieć wpływ na prawo do zakwaterowania.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 74–82 ustawy z 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1312; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1123)
- rozporządzenie MSWiA z 15 października 2025 r. w sprawie wysokości stawki podstawowej oraz mnożników lokalizacyjnych dla powiatów, stanowiących podstawę ustalenia wysokości świadczenia mieszkaniowego dla strażaków Państwowej Straży Pożarnej (Dz.U. z 2025 r. poz. 1405)
- rozporządzenie MSWiA z 21 października 2025 r. w sprawie wniosków dotyczących realizacji w Państwowej Straży Pożarnej prawa do zakwaterowania (Dz.U. z 2025 r. poz. 1470)

ANNA GNIOSKA

redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej”

# Trzynastka funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej

Funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej ma prawo do nagrody rocznej, potocznie określanej jako „trzynastka”. Zasady nabywania prawa do tego świadczenia, jego wysokość, przypadki utraty lub obniżenia oraz termin wypłaty określa ustawa z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: ustawa o KAS).

Zgodnie z art. 242 ustawy o KAS, funkcjonariuszowi za służbę pełnioną w danym roku kalendarzowym przysługuje nagroda roczna w wysokości 1/12 uposażenia, uposażenia chorobowego i uposażenia za przedłużony czas służby otrzymanego w roku kalendarzowym, za który nagroda przysługuje.

Przy obliczaniu nagrody rocznej nie należy po prostu brać wysokości uposażenia z ostatniego miesiąca roku i dzielić jej przez 12. Podstawą jest suma wskazanych przez ustawę świadczeń **otrzymanych w całym roku kalendarzowym**.

**PRZYKŁAD**

Jeżeli w danym roku funkcjonariusz otrzymał łącznie 96 000 zł z tytułu świadczeń uwzględnianych w podstawie nagrody rocznej, nagroda wyniesie:

- **96 000 zł : 12 = 8000 zł.**

Jest to kwota nagrody przed dokonaniem należnych potrąceń.

## Co najmniej sześć miesięcy służby

Co do zasady funkcjonariusz nabywa prawo do nagrody rocznej, jeżeli w danym roku kalendarzowym pełnił służbę przez co najmniej 6 miesięcy kalendarzowych.

Ustawa o KAS zawiera jednak szczegółową zasadę liczenia krótszych okresów. Jeżeli okres służby jest krótszy niż pełny miesiąc kalendarzowy, to takie okresy sumuje się, przy czym **każde 30 dni służby traktuje się jako pełny miesiąc kalendarzowy**.

Przy ustalaniu prawa do nagrody należy więc sprawdzić dokładny przebieg służby w danym roku, a nie ograniczać się do liczby miesięcy widocznych w dokumentacji kadrowej.



eprasa.pl 3ec42240bb

Okres sześciu miesięcy służby nie jest wymagany, jeżeli w danym roku kalendarzowym stosunek służbowy funkcjonariusza przekształcił się w stosunek pracy na podstawie art. 174 ust. 7 ustawy o KAS. Drugim wyjątkiem jest zwolnienie funkcjonariusza ze służby w związku z nabyciem przez niego prawa do emerytury lub renty albo wygaśnięcie stosunku służbowego na podstawie art. 182 pkt 1 ustawy o KAS. W takich przypadkach brak sześciu miesięcy służby nie przekreśla więc prawa do nagrody rocznej.

## Urlop rodzicielski i inne usprawiedliwione nieobecności

Przy ustalaniu, czy funkcjonariusz przepracował wymagane sześć miesięcy, ustawa o KAS nakazuje uwzględnić również określone okresy nieobecności.

Do okresu służby wlicza się m.in. korzystanie z:

1) urlopu wychowawczego,
2) urlopu macierzyńskiego,
3) urlopu ojcowskiego,
4) urlopu na warunkach urlopu macierzyńskiego,
5) uzupełniającego urlopu macierzyńskiego,
6) dodatkowego urlopu na warunkach urlopu macierzyńskiego,
7) urlopu rodzicielskiego,
8) urlopu opiekuńczego.

Uwzględniane są również określone zwolnienia od wykonywania zajęć służbowych oraz zwolnienie od pełnienia służby z powodu działania siły wyższej w pilnych sprawach rodzinnych.

Oznacza to, że przy ocenie prawa do nagrody nie można automatycznie traktować każdej nieobecności jako okresu, który zmniejsza staż wymagany do uzyskania świadczenia.

## Urlop bezpłatny i zawieszenie w służbie

Odmiennie należy potraktować urlop bezpłatny. Okresu korzystania przez funkcjonariusza z takiego urlopu **nie wlicza się** do sześciomiesięcznego okresu służby wymaganego do nabycia prawa do nagrody rocznej.

Podobnie ustawa o KAS wyłącza z tego okresu zasadniczo czas zawieszenia funkcjonariusza w pełnieniu obowiązków służbowych. Przepisy przewidują jednak wyjątki związane z wynikiem postępowania dyscyplinarnego, karnego lub karnego skarbowego.

Zawieszenie funkcjonariusza wymaga szczególnej uwagi. Ustawa o KAS przewiduje bowiem nie tylko zasady dotyczące wliczania albo niewliczania okresu zawieszenia do wymaganego stażu. Odrębnie reguluje również podstawę obliczenia nagrody. Co do zasady, do uposażenia uwzględnianego przy ustalaniu nagrody rocznej nie wlicza się uposażenia otrzymanego w okresie zawieszenia w przypadkach określonych w art. 178 ustawy o KAS. Wyjątkiem są sytuacje, w których postępowanie kończy się w sposób wskazany w art. 242 ust. 6 ustawy o KAS.

Dlatego przy naliczaniu nagrody za rok, w którym funkcjonariusz był zawieszony, nie wystarczy automatyczne zsumowanie wszystkich wypłaconych mu kwot.

## Kiedy funkcjonariusz może stracić nagrodę roczną

Nagrody rocznej nie przyznaje się m.in. w razie popełnienia przez funkcjonariusza przestępstwa umyślnego lub umyślnego przestępstwa skarbowego, jeżeli zostało ono stwierdzone prawomocnym wyrokiem sądu.

Podstawą utraty nagrody może być również wymierzenie prawomocnym orzeczeniem dyscyplinarnym określonych kar oraz zwolnienie ze służby w przypadkach wskazanych w art. 242 ust. 7 ustawy o KAS.

## Nagroda może zostać obniżona

Nie każda przesłanka skutkuje całkowitą utratą nagrody. **W określonych przypadkach nagroda roczna może zostać obniżona od 20% do 50%.** Dotyczy to m.in. popełnienia przestępstwa innego niż przestępstwo wymienione w art. 242 ust. 7 pkt 1 ustawy o KAS, wymierzenia określonych kar dyscyplinarnych oraz niewywiązywania się z obowiązków służbowych, jeżeli zostało to stwierdzone w dwóch następujących po sobie ocenach okresowych lub opiniach służbowych, między którymi upłynęło co najmniej sześć miesięcy. O wysokości obniżenia nagrody decyduje kierownik jednostki organizacyjnej.



eprasa.pl 3ec42240bb

## Postępowanie karne lub dyscyplinarne może wstrzymać wypłatę

Jeżeli przeciwko funkcjonariuszowi toczy się postępowanie karne, karne skarbowe lub dyscyplinarne dotyczące czynu popełnionego w roku, za który przyznawana jest nagroda, jej przyznanie zostaje **zawieszone do czasu zakończenia postępowania**.

Nie oznacza to więc automatycznie utraty świadczenia. Ostateczne rozliczenie zależy od wyniku postępowania i przesłanek określonych w art. 242 ustawy o KAS.

Przepisy przewidują także szczególną zasadę na wypadek, gdy nagroda za dany rok została już wypłacona. W określonych sytuacjach brak prawa do nagrody albo jej obniżenie może dotyczyć roku, w którym postępowanie karne, karne skarbowe lub dyscyplinarne zostało prawomocnie zakończone albo funkcjonariusz został zwolniony ze służby.

## Kto wypłaca nagrodę, gdy funkcjonariusz zmienił jednostkę

Zmiana miejsca pełnienia służby w trakcie roku nie oznacza konieczności rozliczania nagrody przez każdą jednostkę oddzielnie. Jeżeli funkcjonariusz w tym samym roku kalendarzowym pełnił służbę w różnych jednostkach organizacyjnych KAS, nagrodę roczną za cały okres służby w danym roku wypłaca **jednostka, która była jego ostatnim miejscem pełnienia służby w tym roku**.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 242 ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1131; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1098)

ANNA GNIOSKA

redaktor merytoryczny z zakresu prawa pracy „Rachunkowości Budżetowej”

# Komu przysługuje świadczenie za długoletnią służbę i jak je obliczyć

Świadczenie za długoletnią służbę to rodzaj świadczenia o charakterze motywacyjnym przysługującego od 2023 r. funkcjonariuszom służb mundurowych i żołnierzom. Kto i na jakich zasadach ma do niego prawo? Jak obliczać staż służby uprawniający do świadczenia? Na te i inne pytania odpowiadamy w artykule.

## Świadczenie motywacyjne dla służb mundurowych

Świadczenie za długoletnią służbę przysługuje funkcjonariuszom służb mundurowych i żołnierzom zawodowym. Jest to rodzaj świadczenia motywacyjnego, do którego uprawnieni są doświadczeni funkcjonariusze i żołnierze, którzy mają za sobą już co najmniej 15 lat służby. Przepisy, które go wprowadziły, obowiązują od 1 marca 2023 r., a sam dodatek w przestrzeni publicznej był nazywany „dodatkiem antyemerytalnym”, bo jego celem jest przede wszystkim zatrzymanie w szeregach służb osób z dużym doświadczeniem. Prawo do niego zyskali:

1) policjanci;
2) strażacy;
3) żołnierze zawodowi;
4) funkcjonariusze:
   a) Straży Granicznej,
   b) Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz Agencji Wywiadu,
   c) Centralnego Biura Antykorupcyjnego,
   d) Służby Kontrwywiadu Wojskowego oraz Służby Wywiadu Wojskowego,
   e) Służby Więziennej,



eprasa.pl 3ec42240bb

f) Krajowej Administracji Skarbowej,
g) Służby Ochrony Państwa,
h) Straży Marszałkowskiej.

## Zasady naliczania stażu służby

Świadczenie za długoletnią służbę przysługuje w wysokości 5% należnego uposażenia zasadniczego po osiągnięciu 15 lat służby. Świadczenie to zwiększa się o kwotę 1% należnego uposażenia zasadniczego za każdy kolejny rozpoczęty rok służby, nie więcej jednak niż do wysokości 15% po 25 latach służby, i wypłaca się je do dnia rozwiązania stosunku służbowego w związku ze zwolnieniem ze służby, śmiercią lub zaginięciem.

Do stażu służby uprawniającego do omawianego świadczenia zalicza się okresy:

1) służby w Policji;
2) służby w Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służbie Kontrwywiadu Wojskowego, Służbie Wywiadu Wojskowego, Centralnym Biurze Antykorupcyjnym, Straży Granicznej, Straży Marszałkowskiej, Służbie Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służbie Celnej, Służbie Celno-Skarbowej i Służbie Więziennej;
3) traktowane jako równorzędne z tą służbą, wymienione w art. 13 ustawy z 18 lutego 1994 r. o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Straży Marszałkowskiej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin, w tym m.in. okresy służby w charakterze: funkcjonariusza Urzędu Ochrony Państwa lub Biura Ochrony Rządu, Policji państwowej, Milicji Obywatelskiej (z pewnymi wyjątkami), służby wojskowej uwzględnianej przy ustalaniu prawa do emerytury wojskowej, okresy służby w charakterze funkcjonariusza Służby Ochrony Kolei, jeżeli funkcjonariusz przeszedł bezpośrednio do służby w Milicji Obywatelskiej lub w Służbie Więziennej w terminie do dnia 1 kwietnia 1955 r., a także okresy zatrudnienia lub służby w zawodowych jednostkach ochrony przeciwpożarowej i nauki w szkołach pożarniczych, w charakterze członka Korpusu Technicznego Pożarnictwa, a także funkcjonariusza pożarnictwa w terminie do dnia 31 stycznia 1992 r.

## Świadczenie za długoletnią służbę a prawo do innych świadczeń

Warto pamiętać, że omawiane świadczenie jest niezależne od innych świadczeń o charakterze stażowo-motywacyjnym, przysługujących omawianej grupie uprawnionych. Mowa tu np. o świadczeniu motywacyjnym, które przysługuje po osiągnięciu 25 lat służby, ale nie więcej niż po 28 latach i 6 miesiącach w wysokości 1500 zł miesięcznie, a po osiągnięciu 28 lat i 6 miesięcy służby w wysokości 2500 zł miesięcznie.

Świadczenie za wieloletnią służbę jest również niezależne od „zwykłego" dodatku za wysługę lat (stażowego, za wieloletnią służbę), który, co do zasady, przysługuje po 2 latach służby, w wysokości wynoszącej 2% uposażenia zasadniczego i wzrasta o 1% za każdy dalszy rok służby aż do osiągnięcia 20% uposażenia zasadniczego po 20 latach służby, oraz o 0,5% za każdy następny rok służby – łącznie do wysokości 25% po 30 latach służby.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- ustawa z 26 stycznia 2023 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z wprowadzeniem świadczenia za długoletnią służbę (Dz.U. z 2023 r. poz. 347)
- art. 13 ustawy z 18 lutego 1994 r. o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Straży Marszałkowskiej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 505)

**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 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.
BĄDŹ eco KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH
RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026
E-DODATEK

# ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

# UJAWNIANIE UMÓW Z CRU JSFP – BŁĘDY I WYZWANIA

**Centralny Rejestr Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych (CRU JSFP) funkcjonuje już od 1 lipca 2026 r., jednak cały czas pojawia się wiele wątpliwości dotyczących prawidłowego udostępniania informacji o umowach w tym rejestrze. Nadal niejasny jest sposób szacowania wartości oraz końcowego kosztu umowy, a także to, które umowy należy, a których nie należy udostępniać w CRU JSFP. W „Ściądze Księgowego" w pigułce zawarto odpowiedzi na najczęściej pojawiające się wątpliwości i niejasności.**

## Jak określać termin zakończenia umowy w CRU JSFP

Jako standardowe postępowanie w przypadku umów zawieranych przez jednostki sektora finansów publicznych jest zawieranie umów na okres do 4 lat, chyba że istnieje przesłanka uzasadniająca zawieranie umów na dłuższe okresy oznaczone.

**WAŻNE**

**W CRU JSFP przeważającą większość powinny stanowić umowy zawarte na czas oznaczony.**

Wskazując okres oznaczony, należy podać liczbę naturalną i jednostkę czasu (dzień/dni, miesiąc/miesiące, rok/lata) odnoszącą się do wymienionej liczby. Można też wskazać daty graniczne tego okresu, a system CRU JSFP przeliczy go na podstawie art. 114 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny i wyświetli we właściwej formie, tj. liczba wraz z jednostką czasu.

**PRZYKŁAD 1**

Jednostka zrobiła zamówienia, ale z treści zamówienia nie wynika, kiedy dana usługa będzie wykonana, ewentualnie, kiedy zostanie zrealizowana dostawa.
W takiej sytuacji w CRU JSFP należy wskazać przewidywany/zakładany termin realizacji usługi, bądź zrealizowania dostawy. Data taka może wynikać z dodatkowych ustaleń, rozmów bądź korespondencji mailowej prowadzonej już poza pierwotnym zamówieniem.

## Jak wskazać końcowy koszt umowy, wpisywany do CRU JSFP

Z uwagi na dość ogólne zapisy prawne, dotyczące zasad wykazywania wartości umowy w CRU JSFP, prawidłowe wypełnienie pozycji „wartość umowy" stanowi dla JSFP duże wy-


eprasa.pl 3ec4224068

zwanie. Zgodnie z art. 34a ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), w CRU JSFP udostępnia się i aktualizuje m.in. wartość umowy. Szczegółowy sposób określania wartości umowy – zgodnie z art. 34d uofp – Minister Finansów określi w drodze rozporządzenia. Wypełnieniem delegacji ustawowej jest rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 30 marca 2026 r. w sprawie Centralnego Rejestru Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie CRU JSFP).

**WAŻNE**

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

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

**PRZYKŁAD 2**

Umowa zlecenia na sprzątanie pomieszczeń w weekendy – praca nieregularna (sobota–niedziela), różne godziny, różna liczba godzin i dni.

Co należy zrobić?

1. Oszacować kwotę – oznaczając, w jakie dni i ile godzin osoba, z którą zawarto umowę zlecenia, będzie pracowała (obliczyć szacunkową liczbę godzin).
2. Poczynić założenie, ile godzin maksymalnie w miesiącu ta osoba będzie pracowała.
3. Określić w umowie kwotę maksymalną – jeżeli nie ma takiej kwoty, w CRU JSFP powinna być wykazana kwota, jaka została na ten cel przeznaczona w budżecie jednostki.

## MF wyjaśnia

**Jak określić wartość umowy zawartej z osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej?**

Ministerstwo Finansów

W przypadku zawarcia umowy (np. umowy zlecenia) z osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej, należy uwzględnić kwotę składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, które są finansowane przez tę osobę, tj. potrącane są z należnego jej wynagrodzenia. Natomiast nie należy uwzględniać dodatkowych kosztów, jakie będzie ponosiła jsfp w związku z zawarciem umowy zlecenia z osobą fizyczną (tzw. kosztów pochodnych od wynagrodzenia), tj. finansowanych przez jsfp kwot składek (lub ich części) na ubezpieczenia społeczne, na Fundusz Pracy oraz na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

## Czy umowy ustne należy udostępniać w CRU JSFP

Co do zasady, umowy, które zostały zawarte w formie ustnej (za pomocą słów, bez sporządzania jakiejkolwiek formy pisemnej umowy), nie są objęte obowiązkiem udostępniania


epr.esap.pl 3ec42240bb

w CRU JSFP. Jednakże wskazując na kontekst celowościowy powstania CRU JSFP oraz w celu zachowania zasady przejrzystości działania JSFP, umowy ustne co do zasady powinny być zawierane wyłącznie w wyjątkowych sytuacjach.

**WAŻNE**

**Kierownicy jsfp mogą podjąć decyzję o zamieszczaniu w CRU JSFP informacji o umowach zawartych w formie ustnej – art. 34a ust. 6 uofp.**

Ustawowe formy umowy objęte obowiązkiem ujawniania w CRU JSFP oparte są na zasadzie pisemności; pisemności nie należy jednak utożsamiać z informacjami przekazywanymi w postaci papierowej.

Warto wziąć pod uwagę, że wzrost liczby umów zawieranych w formie ustnej, w szczególności w przypadku braku wcześniejszej takiej praktyki i uregulowań wewnętrznych w danej jednostce, może być sugestią chęci unikania realizacji obowiązku CRU JSFP.

Zgodnie z art. 34a ust. 1 pkt 2 uofp, obowiązek związany z CRU JSFP dotyczy wyłącznie umów zawartych w formie:
- pisemnej,
- elektronicznej,
- dokumentowej,
- innej szczególnej.

Natomiast zgodnie z art. 34a ust. 6 uofp, kierownik jednostki może udostępniać i aktualizować w CRU JSFP również informacje o umowie niespełniającej warunku dotyczącego formy zawarcia umowy. Przepis ten może zatem być zastosowany fakultatywnie w stosunku do umów zawartych w formie ustnej (z użyciem słów) lub w formie dorozumianej (bez użycia słów, ale np. za pomocą gestów).

**TABELA. Przegląd problemów związanych z ujawnianiem umów w CRU JSFP**

| Opis sytuacji | Obowiązek wykazywania w CRU JSFP |
|---|---|
| **Umowa z osobą fizyczną** (np. umowa na świadczenie usług opiekuńczych (75+)) | **Tak**, umowa taka podlega obowiązkowi ujawnienia w CRU JSFP. Należy jednak pamiętać, że w przypadku umów zlecenia zakres danych odnoszących się do strony umowy, którą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, został zminimalizowany i obejmuje wyłącznie wskazanie imienia i nazwiska (bez adresu zamieszkania tej osoby) |
| **Umowa zlecenia z własnym pracownikiem** | **Tak**, umowa zlecenia powinna zostać wykazana w CRU JSFP. Nie ma znaczenia, czy jest to umowa zlecenia zawarta z pracownikiem własnym, czy z osobą postronną |
| Przedszkole codziennie zamawia warzywa poprzez platformę zakupową sklepu. Dokument WZ wystawiany jest codziennie, faktura zbiorcza przychodzi raz na 2 tygodnie. Czy każde **zamówienie na warzywa należy** wpisywać do CRU JSFP | **Obowiązek wykazania w CRU JSFP zależy od tego, czy umowa jest zawarta, czy też nie**. Dwa warianty:<br>1) podpisana umowa – nie ma obowiązku wpisywania do CRU JSFP każdego zamówienia,<br>2) nie jest podpisana umowa – jest obowiązek wpisywania do CRU JSFP każdego zamówienia (jeżeli zamówienie odbywa się poprzez platformę, jest to wersja dokumentowa) |


eprasa.pl 3ec422460b

| | |
|---|---|
| **Zgłoszenia na szkolenie** w formie wypełnionego formularza. Zgłoszenie wysłano mailem oraz wypełniono formularz przez stronę internetową firmy szkoleniowej | **Tak**, zgłoszenie na szkolenie podlega rejestracji w CRU JSFP.<br>Data zawarcia umowy:<br>■ data zgłoszenia na szkolenie – jeżeli nie ma potwierdzenia ze strony firmy szkoleniowej,<br>■ data przyjęcia zgłoszenia – jeżeli jest potwierdzenie ze strony firmy szkoleniowej.<br>Data zakończenia umowy: dzień realizacji szkolenia.<br>Okres obowiązywania umowy: od daty zawarcia umowy do dnia szkolenia |
| **Polisa OC** – szkoła zawarła ubezpieczenie OC z firmą ubezpieczeniową | **Tak**, zawarta polisa ubezpieczeniowa podlega wykazaniu w CRU JSFP |
| **Umowa na energię elektryczną** – umowa jest zawarta przez gminę, ale dotyczy wszystkich jednostek | **Tak**, umowa zawarta na dostawę energii elektrycznej podlega ujawnieniu w CRU JSFP. Każda jednostka wprowadza swoją część, jednocześnie szacując według środków, które ma zaplanowane na wykonanie tego wydatku.<br>Warunkiem jest, aby umowa zawarta była od 1 lipca 2026 r. lub później |
| **Zakup podręczników i ćwiczeń z dotacji** | **Tak**, zakup podręczników oraz ćwiczeń z dotacji należy wykazać w CRU JSFP. Natomiast otrzymanej dotacji w CRU JSFP nie wykazujemy |
| **Umowa zawarta telefonicznie**, potwierdzenie zamówienia przyszło na adres mailowy | **Tak,** samo zamówienia telefonicznie nie podlega wykazaniu w CRU JSFP, natomiast fakt potwierdzenia zamówienia mailem powoduje, iż zamówienie ustne przechodzi niejako w formę dokumentową |

© ℗

## Podstawa prawna

- art. 114 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 795)
- art. 34a, art. 34d ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 912)
- § 2 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 30 marca 2026 r. w sprawie Centralnego Rejestru Umów Jednostek Sektora Finansów Publicznych (Dz.U. z 2026 r. poz. 440)

**MAGDALENA GROTKIEWICZ**

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

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

E-DODATEK

# DODATEK SPECJALNY 1

Ministerstwo Finansów

## Działalność rad rodziców przy szkołach a VAT – wyjaśnienia Ministerstwa Finansów

Centralizacja rozliczeń VAT w JST 2

Status VAT rady rodziców działającej przy szkole (jednostce organizacyjnej JST) 3

Dokumentowanie transakcji, w której uczestniczy rada rodziców 3

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

# Działalność rad rodziców przy szkołach a VAT – wyjaśnienia Ministerstwa Finansów

**Czy rady rodziców działające przy szkole są odrębnymi podatnikami VAT? Jak prawidłowo wystawić fakturę za czynność, w której uczestniczyła rada rodziców, z uwzględnieniem przepisów dotyczących fakturowania przez Krajowy System e-Faktur (KSeF)? Źródłem odpowiedzi na te pytania są wyjaśnienia Ministerstwa Finansów pt. „Opodatkowanie podatkiem VAT działalności rad rodziców w szkołach".**

***Redakcja RB***

## Centralizacja rozliczeń VAT w JST

Z dniem 1 października 2016 r. weszła w życie ustawa 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, tzw. ustawa centralizacyjna. Wprowadzenie przepisów powyższej ustawy związane było z:

- wyrokiem TSUE z 29 września 2015 r. (nr C-276/14), zgodnie z którym gminne jednostki budżetowe nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w przepisach Dyrektywy VAT [dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej – przyp. red.],
- uchwałą NSA z dnia 26 października 2015 r. (sygn. akt I FPS 4/15), zgodnie z którą zakład budżetowy nie może być uznany za odrębnego od gminy podatnika VAT, gdyż nie jest wystarczająco samodzielny.

Do scentralizowania rozliczeń w VAT wraz ze swoimi jednostkami organizacyjnymi zobowiązane zostały jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiaty, województwa). Centralizacji podlegały także związki międzygminne, związki powiatów, powiatowo-gminne, przejmujące na podstawie ustaw prawa i obowiązki JST, wraz ze swoimi jednostkami organizacyjnymi.

Jako ostateczny termin centralizacji rozliczeń w VAT wyznaczono datę 1 stycznia 2017 r. Ustawa centralizacyjna przewidywała centralizację rozliczeń „w przód", natomiast JST nie miały obowiązku centralizować rozliczeń „wstecz", przy czym miały taką możliwość (na zasadach określonych w ustawie centralizacyjnej).

Od dnia dokonania centralizacji rozliczeń to JST jest podatnikiem podatku VAT (wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi) oraz stroną we wszystkich czynnościach i postępowaniach prowadzonych przez organy podatkowe. **W związku z tym wszystkie obowiązki wynikające z ustawy o VAT ciążą na JST.**



eprasa.pl 3ec42240bb

**WAŻNE**

**Podatnikiem podatku VAT na gruncie ustawy o VAT jest JST wraz z urzędem ją obsługującym, samorządowymi jednostkami budżetowymi oraz samorządowymi zakładami budżetowymi.**

Wyrazem powyższego jest między innymi składanie przez JST jednego pliku JPK_VAT z deklaracją (pod identyfikatorem podatkowym NIP JST) oraz posługiwanie się na cele wystawianych i otrzymywanych faktur (w kontekście danych sprzedawcy i nabywcy) identyfikatorem podatkowym NIP JST.

## Status VAT rady rodziców działającej przy szkole (jednostce organizacyjnej JST)

Zgodnie z przepisami ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe, rady rodziców reprezentują ogół rodziców uczniów i działają w szkołach i placówkach edukacyjnych. Do kompetencji rady rodziców należy zasadniczo uchwalanie w porozumieniu z radą pedagogiczną programu wychowawczo-profilaktycznego szkoły lub placówki, opiniowanie programu i harmonogramu poprawy efektywności kształcenia lub wychowania szkoły lub placówki oraz opiniowanie projektu planu finansowego składanego przez dyrektora szkoły.

Celem powołania rady rodziców nie jest ukierunkowanie działalności na zysk. Rada rodziców jest podmiotem wspierającym szkołę w zadaniach oświatowych i działania te nie mają celu zarobkowego.

W przypadku czynności wykonywanych przez rady rodziców, co do zasady nie występuje ekwiwalentność świadczeń, która jest jednym z warunków opodatkowania podatkiem VAT. Rada rodziców dysponuje środkami pochodzącymi m.in. od rodziców uczniów danej szkoły (przede wszystkim z dobrowolnych składek) i środki te wykorzystuje – na podstawie własnych decyzji – na konkretne działania skierowane do uczniów danej szkoły, a więc na potrzeby dzieci.

Wskazany brak ekwiwalentności świadczeń oraz brak zarobkowego celu działania rad rodziców skutkuje tym, że czynności wykonywane przez rady rodziców zasadniczo pozostają poza zakresem działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy o VAT. **Oznacza to, że JST (gmina) nie jest podatnikiem VAT w odniesieniu do tych czynności.**

**WAŻNE**

**Rady rodziców mogą działać w rozmaity sposób – różny może też być zakres czy cel ich działania. Czynniki te mogą z kolei wpłynąć na podatkową kwalifikację działalności rad rodziców na gruncie przepisów ustawy o VAT. W przypadku gdy wykonywane przez rady rodziców czynności będą spełniały warunki uznania ich za działalność gospodarczą w rozumieniu VAT, wówczas czynności te będą podlegały opodatkowaniu tym podatkiem na zasadach ogólnych. Podatnikiem VAT wówczas będzie gmina, pod którą podlega jednostka organizacyjna (szkoła), przy której działa dana rada rodziców.**

## Dokumentowanie transakcji, w której uczestniczy rada rodziców

Jeżeli dokumentujesz fakturą czynność, w której uczestniczyła rada rodziców (np. jako zamawiający towar/usługę), pamiętaj przede wszystkim, że ani rada rodziców, ani szkoła nie powinny widnieć jako nabywcy na fakturze – **fakturę wystawiasz na właściwą JST.**



eprasa.pl 3ec42240bb

**WAŻNE**

**Od 1 lutego 2026 r. obowiązują przepisy przewidujące obligatoryjne fakturowanie przez Krajowy System e-Faktur (KSeF). Od tej daty wystawianie faktur w tym systemie jest obowiązkowe dla podatników, którzy w 2024 r. osiągnęli wartość sprzedaży powyżej 200 mln zł, a od 1 kwietnia 2026 r. dla pozostałych podatników. Dodatkowo do 31 grudnia 2026 r. można jeszcze wystawiać faktury poza KSeF (papierowe lub elektroniczne), jeśli w danym miesiącu suma sprzedaży z VAT na takich fakturach nie przekroczy 10 000 zł.**

Wdrożenie obowiązkowego KSeF nie oznacza automatycznie, że wszystkie transakcje muszą być dokumentowane fakturami. W pierwszej kolejności należy ustalić, czy na podstawie obowiązujących przepisów istnieje w ogóle obowiązek wystawienia faktury, a jeżeli tak, to czy istnieje obowiązek wystawienia jej przy użyciu KSeF.

Więcej na temat KSeF znajdziesz pod adresem: https://ksef.podatki.gov.pl/

**Jeżeli jesteś objęty obowiązkiem wystawiania faktur przez KSeF** (lub nie jesteś, ale chcesz wystawić fakturę w KSeF dobrowolnie), faktury wystawiasz na JST, ze wskazaniem dodatkowo danych jednostki podrzędnej (szkoły), której dotyczy nabycie udokumentowane daną fakturą. Wypełniasz zatem:

- dane sprzedawcy w elemencie Podmiot1,
- dane nabywcy – JST, w elemencie Podmiot2 (wraz z identyfikatorem podatkowym NIP JST nadanym na cele VAT), w tym wartość „1” w polu znacznikowym JST,
- dodatkowo – dane jednostki podrzędnej JST (jednostki organizacyjnej JST – szkoły) w elemencie Podmiot3 (wraz z jej identyfikatorem podatkowym NIP oraz wypełnionym polem Rola – „8” – JST odbiorca).

Powyższe rozwiązanie umożliwia dostęp do faktury jednostce podrzędnej JST (szkole), której dane wskazano na fakturze w polu Podmiot3.

**WAŻNE**

**Ministerstwo Finansów zachęca do pełnego wykorzystywania możliwości, które daje wzór e-Faktury. Struktura logiczna FA(3) umożliwia prezentację dodatkowych danych w formie ustrukturyzowanej, np. w polu DodatkowyOpis – w miejscu tym można wskazać, że faktura dotyczy przykładowo realizacji zamówienia na towar/usługę złożonego przez radę rodziców działającą przy szkole.**

**Jeżeli nie jesteś objęty obowiązkiem wystawiania faktur przez KSeF** (i nie chcesz wystawić faktury w KSeF dobrowolnie), wystawiasz fakturę inną niż ustrukturyzowana, tj. papierową lub elektroniczną, w której wykazujesz:

- jako nabywcę – JST, pod którą podlega jednostka organizacyjna (szkoła),
- jako odbiorcę – jednostkę organizacyjną JST (szkołę).

Przepisy ustawy o VAT nie zabraniają przy tym umieszczania na fakturze dodatkowych informacji – o ile nie są one sprzeczne z regulacjami dotyczącymi prawidłowego fakturowania transakcji. Informacja dotycząca realizacji dostawy towarów/usług w zw. z zamówieniem rady rodziców może zatem również zostać umieszczona na fakturze papierowej bądź elektronicznej. Rada rodziców nie pojawi się natomiast na fakturze ani jako jej odbiorca, ani jako nabywca towaru/usługi. O ile w świetle przepisów Prawa oświatowego rada rodziców jest wyodrębnioną instytucją wspierającą szkołę w zadaniach oświatowych, o tyle w świetle przepisów VAT ani rady rodziców, ani szkoły nie



eprasa.pl 3ec42240bb

można uznać za podatnika tego podatku – z uwagi na obowiązującą od początku 2017 r. konsolidację rozliczeń JST z jej jednostkami podrzędnymi.

W przypadku wątpliwości dotyczących prawidłowości fakturowania transakcji, w których uczestniczy rada rodziców, można zwrócić się o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

*ŹRÓDŁO: Komunikat Ministerstwa Finansów z 18 września 2026 r. „Opodatkowanie podatkiem VAT działalności rad rodziców w szkołach" – opublikowany na www.podatki.gov.pl*

**MINISTERSTWO FINANSÓW**



eprasa.pl 3ec42240bb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BĄDŹ eco KORZYSTAJ Z WYDAŃ CYFROWYCH

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA nr 11 (611) 5 listopada 2026

E-DODATEK

# DODATEK SPECJALNY

NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

Ministerstwo Finansów

# NOWA KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

## – najnowsze wyjaśnienia Ministerstwa Finansów

Stan na dzień 1 listopada 2026 r.

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

# Nowa klasyfikacja budżetowa – najnowsze wyjaśnienia MF

**Rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych weszło w życie 29 kwietnia 2026 r. i już od pierwszych dni obowiązywania wywołuje wiele problemów i dyskusji.**

**Ministerstwo Finansów na swojej stronie internetowej (www.mf.gov.pl) regularnie zamieszcza odpowiedzi na najczęściej pojawiające się pytania, które mają ułatwić Państwu przejście ze starych paragrafów na nowe. Poniżej prezentujemy odpowiedzi, które zostały opublikowane przez MF do dnia oddania do druku „Rachunkowości Budżetowej" nr 11/2026. W kolejnych numerach RB na bieżąco będziemy uzupełniać „Dodatek specjalny" o najnowsze odpowiedzi MF.**

## WYDATKI MAJĄTKOWE

### *W obecnej klasyfikacji budżetowej, przy objaśnieniach do paragrafu 614 wskazano na odniesienie do art. 16f ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (10 000 zł), w nowej klasyfikacji brak jest takiego odniesienia.*

W związku ze zmianą brzmienia art. 124 ust. 1 ustawy z dnia 27 lutego 2026 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 426), odchodzi się w klasyfikacji od kryterium wartości środka trwałego, stąd odniesienie do art. 16f ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych stało się bezprzedmiotowe. Konsekwencją tych zmian jest utworzenie nowych paragrafów, m.in.: 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo" oraz 711 „Wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo", zaliczanych do grupy wydatków majątkowych.

**Data publikacji: 21.05.2026**

### *Czy w odniesieniu do wydatków majątkowych ujmowanych w nowych paragrafach 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo" i 711 „Wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo" stosuje się próg wartościowy?*

W nowej klasyfikacji odstąpiono od stosowania progu wynikającego z art. 16f ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jako kryterium zakwalifikowania wydatków do kategorii wydatków majątkowych.

Klasyfikacja budżetowa nie przesądza o możliwości jednorazowego amortyzowania środków trwałych. Regulacja taka wynika z ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób



eprasa.pl 3ec42240bb

prawnych (Dz. U. 2025 poz. 278). W nowej klasyfikacji przyjęto założenie ujmowania w ramach wydatków majątkowych pełnych nakładów na środki trwałe.

Podział na środki trwałe/wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo i liniowo powinien być zgodny z przepisami i przyjętą polityką rachunkowości w jednostce.

**Data publikacji: 22.06.2026**

### *Jak stosować paragrafy dotyczące środków trwałych (ŚT) i wartości niematerialnych i prawnych (WNiP)? W jakim paragrafie nowej klasyfikacji należy ujmować środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne tzw. niskocenne?*

Rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 20 kwietnia 2026 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2026 r. poz. 582), nie określa progów wartościowych dla środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Próg 10 tys. zł stanowiący limit wartości początkowej ŚT oraz WNIP określony jest w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2026 poz. 554).

W paragrafach 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo" oraz 711 „Wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo" ujmuje się, wydatki na nabycie ŚT i WNIP, które zgodnie z polityką rachunkowości jednostki, na mocy odrębnych przepisów, są amortyzowane jednorazowo.

Z kolei wydatki na zakup materiałów i wyposażenia (paragraf 778 „Materiały i wyposażenie") obejmują zakup towarów, które nie spełniają kryteriów zaliczenia ich do środków trwałych (np. przewidywany okres używania krótszy niż rok) lub na podstawie przepisów odrębnych nie podlegają ewidencjonowaniu na kontach środków trwałych.

**Data publikacji: 07.07.2026**

### *Czy zakupy licencji oprogramowania biurowego powinny być klasyfikowane w paragrafie 711 „Wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo" czy w paragrafie 682 „Usługi informatyczne", który zgodnie z objaśnieniami obejmuje w szczególności wydatki związane z utrzymaniem i aktualizacją systemów?*

Wydatki na zakup licencji oprogramowania biurowego stanowiących wartości niematerialne i prawne amortyzowane jednorazowo należy klasyfikować w paragrafie 711.

Usługi informatyczne, dla których wyodrębniono paragraf 682 obejmują szeroko rozumiane usługi związane ze sprzętem komputerowym i oprogramowaniem oraz usługi związane z przetwarzaniem danych.

**Data publikacji: 30.07.2026**

## ŚRODKI DYDAKTYCZNE, KSIĄŻKI, ZBIORY BIBLIOTECZNE

### *Jak stosować paragraf 777 „Środki dydaktyczne i książki"?*

Paragraf 777 „Środki dydaktyczne i książki" jest odpowiednikiem dotychczasowego paragrafu 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek".



eprasa.pl 3ec42240bb

W stosunku do dotychczasowego stanu zmianie uległy objaśnienia do paragrafu, zgodnie z którymi nie obejmuje on teraz książek stanowiących zbiory biblioteczne (zostały one ujęte w paragrafie 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo"). W pozostałym zakresie należy stosować go analogicznie do dotychczasowego paragrafu 424.

Paragraf 777 ma zastosowanie do zakupów środków dydaktycznych oraz książek służących procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych. Jeżeli wydatek nie spełnia tych przesłanek, ale jest dokonywany na potrzeby funkcjonowania jednostki (np. w przypadku zakupu książek lub innych materiałów pomocniczych dla pracowników), powinien on być klasyfikowany w paragrafie 778 „Zakup materiałów i wyposażenia" (dotychczasowy paragraf 421 „Zakup materiałów i wyposażenia").

Zakup pomocy dydaktycznych – niezależnie od ich wartości – powinno klasyfikować się w paragrafie „Zakup środków dydaktycznych i książek" z odpowiednią czwartą cyfrą.

**Data publikacji: 10.08.2026**

### *Czy zakup książek do biblioteki szkolnej stanowiących zbiory biblioteczne bez względu na ich wartość zawsze powinien być zakwalifikowany do paragrafu 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo", dotychczas paragraf 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek"?*

Tak, zakup książek stanowiących zbiory biblioteczne klasyfikujemy w paragrafie 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## USŁUGI DOSTĘPU DO PRASY, PORTALI BRANŻOWYCH, PLATFORM SZKOLENIOWYCH

### *Czy zakup usługi dostępu do zewnętrznych zasobów informacyjnych i baz danych podmiotu trzeciego np. dostępu do prasy, portali branżowych, klasyfikuje się w paragrafie 687 „Usługi pozostałe" czy paragraf 682 „Usługi informatyczne"?*

Usługi informatyczne obejmują szeroko rozumiane usługi związane ze sprzętem komputerowym i oprogramowaniem oraz usługi przetwarzania danych.

Pojęcie świadczenia usług dostępu do treści i zasobów informacyjnych nie mieści się w tym obszarze, zatem wydatek ten powinien być klasyfikowany w paragrafie 687 „Usługi pozostałe".

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *Czy dostęp do platformy szkoleniowej dla nauczycieli powinien być klasyfikowany w paragrafie 687 „Usługi pozostałe" czy w paragrafie 777 „Środki dydaktyczne i książki"? Obecnie (do roku 2026) wydatek jest ewidencjonowany w paragrafie 430 „Zakup usług pozostałych".*

Jeśli dostęp ma charakter realizowanego szkolenia, to wydatki ewidencjonujemy w paragrafie 637 „Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej", natomiast jeżeli mamy



eprasa.pl 3ec42240bb

do czynienia z dostępem do szeroko rozumianego zasobu informacyjnego (na co wskazuje dotychczasowy sposób klasyfikowania w paragrafie 430), wówczas wydatek klasyfikujemy w paragrafie 687 „Usługi pozostałe”.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *W jakim paragrafie ująć dostęp do portalu szkoleniowego dla nauczycieli? Aktualnie wydatki z tego tytułu ewidencjonuje się w rozdziale 80146, w paragrafie 430 „Zakup usług pozostałych”? Czy od 2027 roku właściwy będzie paragraf 682 „Usługi informatyczne”, czy paragraf 687 „Usługi pozostałe”?*

Usługi dostępu do treści drogą elektroniczną nie mieszczą się w pojęciu „usług informatycznych” (usługi informatyczne obejmują szeroko rozumiane usługi związane ze sprzętem komputerowym i programowaniem oraz usługi przetwarzania danych).

Zatem wydatek ten może być klasyfikowany w paragrafie 687 „Usługi pozostałe” lub w przypadku, kiedy spełnia przesłanki do zaliczenia do szkoleń pracowników w paragrafie 637 „Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej”.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *W jakim paragrafie klasyfikować wydatek związany z zakupem prenumeraty czasopisma w formie papierowej i elektronicznej?*

Wydatek na zakup prenumeraty czasopism w formie papierowej należy klasyfikować w paragrafie 778 „Materiały i wyposażenie”. Natomiast zakup prenumeraty w formie elektronicznej w paragrafie 687 „Usługi pozostałe”.

**Data publikacji: 13.10.2026**

## ŚWIADCZENIA PRACOWNICZE, REFUNDACJE, EKWIWALENTY

### *Jaki paragraf jest właściwy dla refundacji studiów?*

W nowej klasyfikacji został wyodrębniony paragraf 639 „Opłaty i refundacje za studia organizowane przez uczelnie w zakresie dokształcania kadr” właściwy do ujmowania wydatków z tego tytułu.

**Data publikacji: 21.05.2026**

### *W jakim paragrafie zakwalifikować refundacje za zakup okularów dla pracownika?*

Refundacje za zakup okularów należy klasyfikować w paragrafie dotyczącym wydatków osobowych niezaliczonych do wynagrodzeń właściwym dla danej grupy pracowników tj. np. w paragrafach 234 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń”, 236 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące członkom korpusu służby cywilnej”, 237 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące nauczycielom”.

**Data publikacji: 30.07.2026**



eprasa.pl 3ec42240bb

### *W jakim paragrafie będzie klasyfikowany ekwiwalent za odzież dla nauczycieli WF?*

Ekwiwalenty pieniężne dla nauczycieli należy klasyfikować w paragrafie 237 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące nauczycielom".

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *Czy wydatki z tytułu wypłaty ekwiwalentów pieniężnych za używanie własnej odzieży i obuwia roboczego oraz ekwiwalentów za pranie tej odzieży, realizowane na rzecz wszystkich grup pracowników, należy w całości ujmować w paragrafie 233 „Świadczenia w naturze niezaliczone do wynagrodzeń"?*

Wypłaty ekwiwalentów pieniężnych za używanie własnej odzieży i obuwia roboczego oraz ekwiwalentów za pranie tej odzieży realizowane w ramach świadczeń związanych z bezpieczeństwem i higieną pracy (bhp) na rzecz wszystkich grup pracowników należy ujmować odpowiednio w paragrafach:

- 234 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń",
- 235 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące sędziom i prokuratorom oraz asesorom i aplikantom",
- 236 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące członkom korpusu służby cywilnej",
- 237 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń przysługujące nauczycielom".

Paragraf 233 „Świadczenia w naturze niezaliczone do wynagrodzeń" obejmuje świadczenia o charakterze rzeczowym lub ich ekwiwalenty również o charakterze rzeczowym. Należy więc klasyfikować w nim wydatki na zakup przez jednostkę, np.: odzieży/obuwia roboczego, posiłków, napojów lub innych produktów przekazywanych pracownikom w ramach świadczeń bhp. W paragrafie tym mieści się także indywidualny zakup odzieży roboczej na miarę i dla konkretnego pracownika (np. nauczyciela).

**Data publikacji: 28.09.2026**

### *W jakim paragrafie należy klasyfikować pomoc zdrowotną wypłacaną emerytowanemu nauczycielowi na podstawie art. 72 Karty Nauczyciela?*

Wydatki związane z wypłacaniem środków na dodatkową pomoc zdrowotną dla emerytowanych nauczycieli zgodnie z zapisami art. 72 Karty Nauczyciela należy klasyfikować w paragrafie 237 „Wydatki osobowe niezaliczane do wynagrodzeń przysługujące nauczycielom".

**Data publikacji: 13.10.2026**

### *W jakim paragrafie nowej, szczegółowej klasyfikacji budżetowej należy ujmować wydatki na szkolenia funkcjonariuszy pełniących służbę w danej jednostce? Czy właściwy będzie paragraf 637, czy może 638?*

Wydatki na szkolenie funkcjonariuszy zatrudnionych w danej jednostce należy klasyfikować w paragrafie 637 „Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej". Należy wskazać, iż z uwagi na to, że funkcjonariusz pełni służbę w strukturach danej jednostki, paragraf 638 „Szkolenia dla osób niebędących pracownikami jednostki" nie znajduje w tym przypadku zastosowania.

**Data publikacji: 13.10.2026**



eprasa.pl 3ec42240bb

## SKŁADKI NA UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE OD UMOWY ZLECENIA

### *W jakim paragrafie należy klasyfikować składki na ubezpieczenia społeczne od umowy zlecenia? W paragrafie 242 czy 621?*

W paragrafie 621 „Składki na ubezpieczenia społeczne związane z zatrudnieniem" powinny być klasyfikowane wszystkie składki na ubezpieczenie społeczne związane z zatrudnieniem oraz stosunkiem pracy. W związku z tym wydatki z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne od umowy zlecenia można ujmować w paragrafie 621 „Składki na ubezpieczenia społeczne związane z zatrudnieniem".

Natomiast w paragrafie 242 „Składki na ubezpieczenia społeczne finansowane ze środków publicznych" należy ujmować składki na ubezpieczenie społeczne opłacane za uprawnione osoby/grupy osób, na mocy przepisów odrębnych niezwiązane z zatrudnieniem.

**Data publikacji: 29.07.2026**

## NAGRODY KONKURSOWE (VOUCHERY/KARTY PODARUNKOWE)

### *Czy nagroda konkursowa w postaci voucherów (np. uprawnienie do zakupu konkretnej usługi lub towaru) lub karta podarunkowa (zasilenie karty podarunkowej środkami pieniężnymi, do zakupu w konkretnym sklepie lub sieci sklepów), powinna być zaklasyfikowana do § 450 „Pieniężne nagrody konkursowe" czy też do § 683 „Rzeczowe nagrody konkursowe"?*

W nowej klasyfikacji do ewidencjonowania wydatków na nagrody konkursowe przewidziane zostały dwa paragrafy: 450 „Pieniężne nagrody konkursowe" oraz 683 „Rzeczowe nagrody konkursowe".

Nagrody konkursowe w postaci voucherów lub kart podarunkowych (uprawnienie do zakupu towaru/usługi lub zakupów w konkretnym sklepie) mają charakter rzeczowy (końcowy odbiorca nie otrzymuje fizycznie środków pieniężnych), zatem należy je ujmować w paragrafie 683 „Rzeczowe nagrody konkursowe".

Paragraf 450 „Pieniężne nagrody konkursowe" znajdzie zastosowanie w przypadku wypłaty nagrody w postaci pieniężnej.

**Data publikacji: 19.06.2026**

## KOSZTY SĄDOWE, PROKURATORSKIE I ADMINISTRACYJNE

### *Jakie wydatki ujmować w paragrafie 675, a jakie w paragrafie 676 oraz 649?*

Paragraf 649 obejmuje koszty sądowe oraz inne opłaty uiszczane na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego, prokuratorskiego i administracyjnego, których zasady ponoszenia regulują przepisy właściwe dla każdego rodzaju postępowania (np. cywilnego, karnego, administracyjnego).



eprasa.pl 3ec42240bb

Z kolei paragraf 675 obejmuje koszty postępowań sądowych, prokuratorskich i administracyjnych, które są ponoszone przez organy prowadzące postępowania np. sądy. Przykładowe rodzaje kosztów wskazano w objaśnieniach do paragrafu.

Natomiast w paragrafie 676 należy ujmować koszty postępowań ponoszone przez ich uczestników, inne niż koszty sądowe oraz opłaty, o których mowa w paragrafie 649.

**Data publikacji: 30.07.2026**

### *Czy od 2027 r. zapłata przez JST kosztów upomnienia na rzecz wierzyciela powinna być klasyfikowana w nowym paragrafie 650 „Koszty egzekucyjne, opłaty komornicze i koszty upomnień”?*

Tak, zapłata przez JST kosztów upomnienia na rzecz wierzyciela powinna być klasyfikowana w nowym paragrafie 650 „Koszty egzekucyjne, opłaty komornicze i koszty upomnień”.

**Data publikacji: 18.09.2026**

## OPŁATY

### *Czy opłata za wydanie interpretacji, pobierana przez państwową jednostkę budżetową i odprowadzana do budżetu państwa, powinna być ujmowana po stronie dochodów w § 182 „Różne opłaty”, czy w § 171 „Opłaty na rzecz budżetu państwa”?*

W państwowych jednostkach budżetowych wpływy z tytułu opłaty za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, stanowią dochód budżetu państwa zgodnie z art. 14f ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

W nowej klasyfikacji utworzono nowy paragraf dochodowy 179 „Opłaty wnoszone na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa” przeznaczony do ujmowania dochodów z tytułu opłat wnoszonych na podstawie Ordynacji podatkowej. Zatem dochody, o których mowa w zapytaniu należy klasyfikować w tym paragrafie – zgodnie z zasadą stosowania podziałki najlepiej oddającej charakter ewidencjonowanych zdarzeń.

W przypadku braku paragrafu wprost przypisanego do określonego tytułu dochodów/wydatków należy stosować jeden z paragrafów „zbiorczych” najlepiej oddający charakter należności głównej, np.: w przypadku opłat może być to np. paragraf 171 lub 182. Dla tytułów dochodów nie znajdujących odzwierciedlenia w szczegółowych paragrafach znajdzie zastosowanie paragraf 186 „Różne dochody”. Paragraf wydatkowy 171 „Opłaty na rzecz budżetu państwa” należy stosować do ujmowania przez jednostki opłat na rzecz budżetu państwa, dla których nie przewidziano innego szczegółowego paragrafu. Natomiast w paragrafie 182 „Różne opłaty” klasyfikowane są dochody/wydatki z tytułu opłat, które nie wpisują się w inne bardziej szczegółowe tytuły.

**Data publikacji: 07.07.2026**

### *W jakim paragrafie od 2027 r. należy ewidencjonować opłatę za pozwolenie na kierowanie pojazdem uprzywilejowanym?*

Opłaty za pozwolenie na kierowanie pojazdem uprzywilejowanym należy klasyfikować w paragrafie 167 „Opłaty za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne”.

**Data publikacji: 28.09.2026**



eprasa.pl 3ec42240bb

## SPRZEDAŻ

***Do którego paragrafu należy zaliczyć dochody ze sprzedaży drewna z lasów gminnych i mienia gminnego, mając na uwadze, że zgodnie z dotychczasową klasyfikacją ujmowane były one w paragrafie 087 „Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych”?***

Dochody z tytułu sprzedaży drewna mogą być klasyfikowane odpowiednio w paragrafach 778 „Materiały i wyposażenie” lub 779 „Sprzedaż wyrobów i towarów”. Natomiast w przypadku sprzedaży składników majątku trwałego lub drewna pochodzącego z wycinki drzew w związku z prowadzoną inwestycją – mogą być ujmowane odpowiednio w paragrafie 701 „Środki trwałe amortyzowane jednorazowo” lub 702 „Środki trwałe”, zgodnie z przyjętymi przez jednostkę zasadami oraz polityką rachunkowości.

**Data publikacji: 13.10.2026**

## ZAKUP ARKUSZY TESTÓW PEDAGOGICZNYCH I PSYCHOLOGICZNYCH

***W jakim paragrafie należy ewidencjonować wydatek na arkusze testów pedagogicznych i psychologicznych do badań dzieci w poradni? Czy paragraf 778 „Materiały i wyposażenie” będzie prawidłowy?***

Tak, prawidłowy paragraf to 778 „Materiały i wyposażenie”.

**Data publikacji: 17.08.2026**

## DOWÓZ UCZNIÓW Z NIEPEŁNOSPRAWNOŚCIAMI

***Czy koszty zorganizowanego dowozu uczniów z niepełnosprawnościami oraz zwrot rodzicom/opiekunom kosztów dowozu uczniów z niepełnosprawnościami do szkół należy klasyfikować w paragrafie 642 „Dopłaty do przejazdów”?***

W przypadku kiedy wydatek stanowi zakup usługi transportowej od zewnętrznej firmy przewozowej, to klasyfikujemy go w paragrafie 687 „Usługi pozostałe”. Natomiast w sytuacji wypłacania rodzicom/opiekunom zwrotu kosztów przewozu dziecka z niepełnosprawnością do szkoły, wydatek z tego tytułu klasyfikujemy w paragrafie 672 „Inne wydatki na rzecz osób fizycznych”.

**Data publikacji: 13.10.2026**

***Jak należy zaklasyfikować zwrot kosztów przewozu dzieci, młodzieży i uczniów oraz rodziców na podstawie art. 39a ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe? Czy prawidłowy paragraf dla tego rodzaju zwrotów to 672 „Inne wydatki na***



eprasa.pl 3ec42240bb

### *rzecz osób fizycznych", niezależnie od tego, czy transport odbywa się własnym pojazdem, czy środkami komunikacji publicznej?*

Podstawą zaklasyfikowania wydatku do odpowiedniej podziałki klasyfikacji budżetowej jest ustalenie charakteru/rodzaju danego zdarzenia w oparciu o rzeczywisty przebieg transakcji. Zwrot rodzicom kosztów przewozu dzieci, młodzieży i uczniów należy klasyfikować w paragrafie 672 „Inne wydatki na rzecz osób fizycznych".

**Data publikacji: 13.10.2026**

## OPŁATY ZA POBYT W BURSIE

### *Do jakiego paragrafu zaklasyfikować dochody za pobyt w bursie? Nie jest to bursa przy szkole. Jest to odrębna jednostka.*

Dochody za pobyt w bursie należy klasyfikować w paragrafie 663 „Opłaty rodziców za pobyt i utrzymanie dzieci".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## KURSY ZAWODOWE DLA UCZNIÓW

### *W jakim paragrafie wydatkowym ująć opłacenie przez szkołę faktury za kursy zawodowe uczniów prowadzone przez ośrodki kształcenia zawodowego?*

Wydatki związane z zapłatą za kursy zawodowe uczniów szkół należy ewidencjonować w paragrafie 687 „Usługi pozostałe".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## WYŻYWIENIE, ZAKUP ŻYWNOŚCI

### *Jak klasyfikować dochody (wpływy) z tytułu opłat za wyżywienie pracowników placówek oświatowych, w tym nauczycieli?*

Wszystkie opłaty za wyżywienie należy ujmować w jednolity sposób, włącznie z opłatami za wyżywienie pracowników placówek oświatowych, w tym nauczycieli (paragraf 664 nowej klasyfikacji).

**Data publikacji: 21.05.2026**

### *W jakim paragrafie sklasyfikować na 2027 r. wydatek dotyczący zakupu artykułów spożywczych do przygotowania posiłku na stołówce ośrodka pomocy społecznej w ramach „Programu Posiłek w szkole i w domu", który jest następnie wydany uprawnionej osobie na podstawie decyzji administracyjnej? Czy będzie to paragraf 215 „Świadczenia w naturze"?*

Tak, wydatek obejmujący zakup artykułów spożywczych w związku z przygotowaniem posiłków, które wydawane są nieodpłatnie (tj. stanowią pomoc w naturze) na stołówce ośrodka pomocy społecz-



eprasa.pl 3ec42240bb

nej w ramach programu „Posiłek w szkole i w domu” należy klasyfikować zgodnie z objaśnieniem w paragrafie 215 „Świadczenia w naturze”.

**Data publikacji: 25.08.2026**

### *W jakim paragrafie klasyfikacji budżetowej ośrodek pomocy społecznej powinien ujmować wydatek związany z zakupem gotowych posiłków dla dzieci i młodzieży, wydawanych nieodpłatnie w ramach programu „Posiłek w szkole i w domu"?*

Wydatek związany z nabywaniem od firmy zewnętrznej gotowych posiłków, które później wydawane są nieodpłatnie w ramach programu „Posiłek w szkole i w domu” klasyfikujemy w paragrafie 215 „Świadczenia w naturze”.

**Data publikacji: 13.10.2026**

## OPŁATY ZA POBYT W DOMU POMOCY SPOŁECZNEJ I USŁUGI OPIEKUŃCZE

### *W jakim paragrafie należy ująć wpływy z tytułu opłat za pobyt w domu pomocy społecznej? Dotychczas wpływy były klasyfikowane w paragrafie 083 „Wpływy z usług”.*

Wpływy z opłat od rodziny (lub osób zobowiązanych) za pobyt w domu pomocy społecznej należy klasyfikować w paragrafie 687 „Usługi pozostałe”.

Paragraf ten znajduje zastosowanie do ewidencjonowania wpływów z usług, dla których nie przewidziano bardziej szczegółowego paragrafu.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *W jakim paragrafie DPS winien klasyfikować w dochodach opłatę za pobyt wpłacaną przez rodzinę? Czy właściwy jest paragraf 687 „Usługi pozostałe”? Czy też właściwy będzie inny paragraf?*

Tak, opłata za pobyt w DPS wpłacana przez rodzinę powinna być klasyfikowana w 687 „Usługi pozostałe”.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *W jakim paragrafie należy ująć wpływy z tytułu opłaty za świadczenie usług opiekuńczych? Dotychczas wpływy były klasyfikowane w paragrafie 083 „Wpływy z usług”.*

Wpływy powinny być klasyfikowane w paragrafie 687 „Usługi pozostałe”.

Paragraf ten znajduje zastosowanie do ewidencjonowania wpływów z usług, dla których nie przewidziano bardziej szczegółowego paragrafu.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *Jak zaewidencjonować dochody z tytułu usług opiekuńczych wpłacanych do GOPS. Do końca roku 2026 dochody z tego tytułu ewidencjonowane są w para-*



eprasa.pl 3ec42240bb

### *grafie 083 „Wpływy z usług". Czy od 2027 właściwy będzie paragraf 687 „Usługi pozostałe"?*

Tak, paragraf 687 „Usługi pozostałe" będzie właściwy. Tak jak dotychczas w paragrafie tym ujmowane powinny być dochody i wydatki dotyczące usług, dla których nie przewidziano bardziej szczegółowych podziałek.

**Data publikacji: 17.08.2026**

### *Czy wydatki na zapewnienie tymczasowego schronienia osobom bezdomnym (opłata za pobyt w schronisku, noclegowni lub schronisku z usługami opiekuńczymi) ponoszone przez gminę na podstawie faktury wystawionej przez podmiot prowadzący placówkę, powinna być klasyfikowana w paragrafie 215 „Świadczenia w naturze", czy w paragrafie 687 „Usługi pozostałe"?*

Opłata za pobyt w schronisku, noclegowni lub schronisku z usługami opiekuńczymi, ponoszona przez gminę na podstawie faktury wystawionej przez podmiot prowadzący placówkę, powinna być klasyfikowana w paragrafie 687 „Usługi pozostałe".

**Data publikacji: 18.09.2026**

## WYWÓZ ODPADÓW I ODBIÓR ŚCIEKÓW

### *Czy opłaty za wywóz odpadów należy klasyfikować w paragrafie 662?*

Paragraf 662 „Opłaty za wywóz odpadów stałych i odbiór ścieków" został wyodrębniony z dotychczasowego paragrafu 430 „Zakup usług pozostałych", w którym ewidencjonowane mogły być wydatki dotyczące odbioru odpadów nieobjętych gminnym systemem odbioru odpadów komunalnych (np. budowlanych) na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych lub odpadów, które na mocy odrębnych przepisów podlegają szczególnym zasadom utylizacji przez wyspecjalizowane firmy (np. odpady medyczne). Natomiast opłaty uiszczane na rzecz gminy za odbiór odpadów komunalnych ujmowane dotychczas w paragrafie 452 „Opłaty na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego" zostały wyodrębnione do paragrafu 177 „Opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi".

**Data publikacji: 30.07.2026**

### *Czy wpływy z refakturowania kosztów odbioru ścieków należy klasyfikować w paragrafie D/W 687 „Usługi pozostałe"?*

Tak, w przypadku, kiedy wpływy te stanowią dochód, właściwy będzie paragraf 687 „Usługi pozostałe".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## WODA, ENERGIA, MEDIA

### *Czy dochody z usług dostarczania wody (wodociągowej) przez jednostkę, które dotychczas były klasyfikowane w paragrafie 083 „Wpływy z usług", powinny być klasyfikowane w nowym paragrafie 771 „Woda"?*



eprasa.pl 3ec42240bb

Tak, w nowej klasyfikacji wyodrębniono nowy paragraf dochodowo-wydatkowy 771 „Woda", który obejmuje zarówno dochody, jak i wydatki dotyczące zakupu i sprzedaży wody wodociągowej.

**Data publikacji: 22.06.2026**

### *Co należy ujmować w paragrafie 770 „Energia"?*

W paragrafie 770 „Energia" należy ujmować wszystkie dochody i wydatki bieżące związane z dostawą, sprzedażą lub wytworzeniem energii np. zakup materiałów opałowych, faktury za energię, wpływy ze sprzedaży energii elektrycznej wyprodukowanej przez własne instalacje odnawialnych źródeł energii (fotowoltaika) do sieci dystrybucyjnej.

**Data publikacji: 30.07.2026**

### *Czy w nowym paragrafie 770 „Energia" po stronie dochodów należy ujmować refundację kosztów energii w przypadku wystawienia refaktury przez jednostkę? Czy w paragrafie tym należy również klasyfikować sprzedaż nadwyżki energii elektrycznej z instalacji fotowoltaicznej, wprowadzonej do sieci dystrybucyjnej i dokumentowanej fakturą wystawioną przez jednostkę?*

Paragraf 770 „Energia" jest paragrafem dochodowo-wydatkowym i zgodnie z treścią tytułu paragrafu obejmuje dochody i wydatki dotyczące zakupu, sprzedaży i odsprzedaży energii.

W tym przypadku uzyskiwania przez jednostkę dochodów z tytułu refakturowania wydatków na energię czy sprzedaży nadwyżki energii elektrycznej z instalacji fotowoltaicznej, wprowadzonej do sieci dystrybucyjnej i udokumentowanej fakturą wystawioną przez jednostkę, powinny być one ujmowane w paragrafie 770 „Energia".

**Data publikacji: 07.07.2026**

### *Czy paragrafy dochodów 770 „Woda" i 771 „Energia" dotyczą zwrotów za energię, wodę? Czy tylko sprzedaży przez Zakłady Budżetowe lub jednostki zajmujące się sprzedażą?*

Paragrafy 770 i 711 stosujemy po stronie dochodowej dla wszystkich realizowanych dochodów z tych tytułów (w tym także zwrotów, o ile stanowią one dochód jednostki).

**Data publikacji: 17.08.2026**

## UBEZPIECZENIA

### *W jakim paragrafie, począwszy od 2027 r., należy ujmować ubezpieczenie pracowników na czas podróży służbowej?*

Wydatki z tytułu ubezpieczenia pracownika w przypadku podróży służbowych należy klasyfikować odpowiednio w paragrafach 640 „Podróże służbowe krajowe" lub 641 „Podróże służbowe zagraniczne".

**Data publikacji: 28.09.2026**



eprasa.pl 3ec42240bb

## ZWROTY DOTACJI ORAZ PŁATNOŚCI A ZWROTY POZOSTAŁYCH TRANSFERÓW BIEŻĄCYCH

***Jakie kryteria decydują o wyborze paragrafu 392 „Zwrot dotacji oraz płatności" bądź paragrafu 483 „Zwroty pozostałych transferów bieżących" przy zwrotach środków otrzymanych od podmiotów spoza sektora finansów publicznych?***

O wyborze właściwego paragrafu dla zwrotu decyduje charakter ekonomiczny środków, jakie były przekazane. Środki przekazywane i zaklasyfikowane po stronie wydatków jako dotacje lub płatności będą, w przypadku zwrotu ujmowane w 392 „Zwrot dotacji oraz płatności".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## ZWROTY DOTACJI, TRANSFERÓW, ŚWIADCZEŃ

***W jakim paragrafie ujmować zwroty otrzymane od komornika z tytułu zaliczki alimentacyjnej? W paragrafie 217 „Świadczenia z funduszu alimentacyjnego", czy w paragrafie 244 „Zwroty pozostałych świadczeń"?***

Zwrot dotyczący zaliczki alimentacyjnej powinien być ewidencjonowany w paragrafie 244 „Zwroty pozostałych świadczeń".

**Data publikacji: 17.08.2026**

## USŁUGI ŚWIADCZONE PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO NA RZECZ INNYCH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

***Co należy ujmować w paragrafie 693 „Usługi świadczone przez jednostki samorządu terytorialnego na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego"?***

Brzmienie i zakres tego paragrafu nie uległ zmianie w stosunku do poprzednio obowiązującego.

Przykładowe zdarzenia, które winny być zaklasyfikowane w tym paragrafie:

- opłaty za pobyt w domu pomocy społecznej,
- wydatki gmin na opiekę i wychowanie dziecka w pieczy zastępczej,
- dochody/wydatki z tytułu uczęszczania dzieci niebędących mieszkańcami gminy dotującej przedszkole do przedszkoli niepublicznych w tej gminie. W tym przypadku porozumienie między JST nie jest wymagane, gdyż obowiązek zwrotu dotacji wynika wprost z przepisów prawa.

**Data publikacji: 17.08.2026**

## ROZDZIAŁY

***Jakie wydatki mają być ponoszone w ramach nowego wydzielonego rozdziału 40022 „Odnawialne źródła energii"?***



eprasa.pl 3ec42240bb

W rozdziale 40022 „Odnawialne źródła energii” mogą być planowane wydatki na realizację zadań w zakresie prac planistycznych i koncepcyjnych w obszarze transformacji energetycznej związanej z OZE, w tym na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej określone ustawą z dnia 9 października 2025 r. o zmianie ustawy o promowaniu wytwarzania energii elektrycznej w morskich farmach wiatrowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1535).

Rozdział „Odnawiane źródła energii” dotyczy realizacji przedsięwzięć – realizowanych w związku z transformacją energetyczną – ukierunkowanych wprost na wytwarzanie i zaopatrywanie w energię odnawialną np. budowa farm fotowoltaicznych. Nie wpływa na ujmowanie w budżecie wydatków np. na panele fotowoltaiczne, które są elementem inwestycji np. oświatowych.

**Data publikacji: 21.05.2026**



eprasa.pl 3ec42240bb