INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

MIESIĘCZNIK

# RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

nr 2 (602)
5 lutego 2026 | rok XXVIII

KSIĘGOWOŚĆ • PODATKI • PRAWO PRACY

## TEMAT NUMERU

**Najważniejsze wyzwania związane z wdrożeniem KSeF w JST** 13

- Praktyczne problemy dotyczące wdrożenia KSeF
- Najważniejsze zagadnienia przy wdrożeniu KSeF w JST

### EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

**Zobowiązania wobec zlikwidowanego kontrahenta** 27

- Jak wykazać zobowiązania w sprawozdawczości budżetowej
- Czy jednostka może mieć zobowiązanie wobec zlikwidowanego kontrahenta

### PODATKI

**Roczna korekta VAT – kluczowe informacje** 34

- Rodzaje korekt rocznych
- Zasady rozliczania VAT w JST

### ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

**Czy gmina ma obowiązek stosować przepisy Prawa zamówień publicznych do zamówień z wolnej ręki** 45

- Czym są zamówienia z wolnej ręki
- Czy zamówienia z wolnej ręki są publikowane na BIP

### PRAWO PRACY

**Korzystanie z ChatGPT w administracji publicznej** 49

- Jak dbać o bezpieczeństwo informacji
- Kto odpowiada za błędy wygenerowane przez ChatGPT

ISSN 1428-8176

**Więcej on-line**

DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu”**

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

### W KOMPLECIE Z NUMEREM





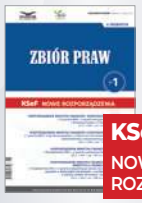





### E-DODATKI

do pobrania
www.inforlex.pl







eprasa.pl b8521c165d

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

ABONAMENT 2026

# Proste odpowiedzi na trudne pytania

## Wszystko o zmianach w 2026 r.




wydanie papierowe

wydanie cyfrowe

### W 2026 roku z „RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ" dowiesz się m.in.:

- Jak prawidłowo rozliczyć roczną inwentaryzację?
- Jak przygotować księgi rachunkowe do zamknięcia roku?
- Jak w praktyce stosować KSeF?
- Czym skutkuje niewdrożenie KSeF na czas?
- Kiedy JST, wykonując zadania własne, nie jest podatnikiem VAT?
- Jak obliczać staż pracy po zmianie przepisów?
- Jaka jest podstawa odpisu na ZFŚS i jak obliczyć odpis?
- Jaka jest procedura awansu zawodowego nauczyciela po nowelizacji Karty Nauczyciela?

Czytaj, gdzie chcesz **po zalogowaniu** na **inforlex.pl**
*(w sekcji Moje konto – Moje produkty)*

eprasa.pl b8521c165d

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


## PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

- Koszt posiłków w żłobku – co naprawdę wolno pobierać od rodziców ..... 4
- Ewidencja księgowa wpływów z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych ..... 5
- Możliwość sfinansowania ze środków prywatnego inwestora zmiany miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego ..... 5

## KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Zadanie 2 – Test wiedzy ..... 6

## KALENDARIUM BUDŻETOWE

*Magdalena Grotkiewicz*

Kalendarium budżetowe – luty 2026 r. ..... 7

## TEMAT NUMERU

*Janina Fornalik*

Najważniejsze wyzwania związane z wdrożeniem KSeF w JST INFORLEX ..... 13

## EWIDENCJA, KLASYFIKACJA, SPRAWOZDAWCZOŚĆ

*Adam Błaszko*

Nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych w gminie KONKURS ..... 21

*Irena Bruszewska*

Opóźnione doręczenie faktury a naliczenie odsetek – sposób ujęcia w księgach KONKURS ..... 25

*Jarosław Jurga*

Jak postąpić w przypadku istnienia zobowiązania wobec zlikwidowanego kontrahenta ..... 27

*Marcin Nagórek*

Jak wypłacić zasiłek losowy na cele edukacyjne – jaki paragraf ..... 29

## NOWOŚCI WYDAWNICZE

KODEKS PRACY 2026
Praktyczny komentarz z przykładami ..... 31

## INSTYTUCJE KULTURY

*Sławomir Liżewski*

Dyrektor czy gmina – kto nadaje uprawnienia do KSeF w instytucji kultury ..... 32

## PODATKI

*Tomasz Krywan*

Roczna korekta VAT – kluczowe informacje ..... 34

*Joanna Dmowska*

KSeF – istota i funkcja IDWew KONKURS ..... 38

*Tomasz Krywan*

Data wystawienia a data otrzymania faktury w KSeF – skutki podatkowe KONKURS ..... 39

*Łukasz Matusiakiewicz*

Czy gmina ma prawo do odliczenia VAT naliczonego od wydatków poniesionych na sporządzenie planu ogólnego ..... 41

*Krzysztof Kamiński*

Jak uzyskać certyfikat KSeF – przewodnik ..... 42

## ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

*Marcin Nagórek*

Czy zamawiający zawsze musi podać bezpośrednią stronę postępowania ..... 44

*Marcin Nagórek*

Czy gmina musi stosować przepisy Prawa zamówień publicznych do zamówień z wolnej ręki ..... 45

## INFORLEX – ODPOWIEDZI NA PYTANIA KSIĘGOWYCH

- Czy pracodawca może pytać pracownika o przebieg dotychczasowego zatrudnienia .... 47
- Czy urzędniczka, która zaszła w ciążę, może wycofać wypowiedzenie umowy o pracę ..... 47
- Czy oświadczenie w sprawie korzystania z uprawnień związanych z rodzicielstwem należy składać co roku ..... 47

## PRAWO PRACY

*Małgorzata Czołczyńska*

Czy można wezwać chorą pracownicę do przekazania ważnych dokumentów projektowych ..... 48

*Małgorzata Czołczyńska*

Korzystanie z ChatGPT w administracji publicznej ..... 49


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

*Małgorzata Czołczyńska*

Jak ustanowić zastępstwo w systemie obiegu dokumentów w przypadku obsługi przez CUW ... 51

*Radosław Michał Stępień*

Wykorzystanie urlopu w trakcie okresu wypowiedzenia ..... 53

*Izabela Nowacka*

Co zrobić, jeśli pracownica wykorzystała limit czasowy zasiłku opiekuńczego ..... 54

*Anna Gnioska*

Czy każdy wnioskujący w 2026 r. otrzyma zasiłek pogrzebowy w wysokości 7000 zł ..... 56

**DODATKI**

- Rachunkowość w oświacie nr 2/2026
- Rachunkowość w instytucjach pomocy społecznej nr 2/2026
- Kadry i płace w sferze budżetowej nr 2/2026

**E-DODATKI**

- Rachunkowość służb mundurowych nr 1/2026
- ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO
  **Prewspółczynnik VAT – przegląd orzecznictwa z 2025 r.**
- ZBIÓR PRAW nr 1/2026
  **KSeF – nowe rozporządzenia**

**E-DODATKI**

- Rachunkowość Budżetowa w pytaniach i odpowiedziach nr 2/2026
- PLAKAT
  **Terminarz kadrowo-płacowy na 2026 r.**

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

# PRZEGLĄD ORZECZNICTWA

## Koszt posiłków w żłobku – co naprawdę wolno pobierać od rodziców

Białystok RIO wyjaśnia

### PROBLEM

Gmina utworzyła nową jednostkę organizacyjną (żłobek gminny) oraz ustaliła maksymalną dzienną stawkę opłaty za wyżywienie w wysokości 25 zł na dziecko. Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku wpłynął wniosek o udzielenie odpowiedzi na pytanie: czy zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa rodzice powinni ponosić wyłącznie koszt tzw. wsadu do kotła (tj. koszt produktów spożywczych), czy też możliwe jest obciążenie ich pełnym kosztem przygotowania posiłków (tj. kosztami związanymi z przygotowaniem, dostarczeniem i obsługą posiłków)?

### STANOWISKO GMINY

Zdaniem gminy, rodzicie dzieci uczęszczających do żłobka gminnego powinni ponosić całkowite koszty za wyżywienie dzieci (tj. koszt produktów spożywczych, jak również koszty związane z przygotowaniem, dostarczeniem i obsługą posiłków). W ustawie z 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3 (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 798) mowa jest o koszcie żywienia, a nie wsadu do kotła. Zgodnie z artykułem 23 ustawy o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3, *rodzice są zobowiązani do ponoszenia opłat za pobyt oraz wyżywienie dzieci w żłobku lub klubie dziecięcym*.

### STANOWISKO RIO

W świetle art. 23 ustawy z 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3, to rodzice są zobowiązani do ponoszenia opłat za pobyt oraz wyżywienie dzieci w żłobkach lub klubach dziecięcych. Przepis ten nie wskazuje na to, że opłata za posiłki obejmuje wyłącznie tzw. wsad do kotła, czyli produkty używane do sporządzania posiłków. Wskazana ustawa nie odsyła również do art. 106 ust. 4 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2025 r.

poz. 1043), zgodnie z którym do opłat wnoszonych za korzystanie przez uczniów z posiłku w stołówce szkolnej nie wlicza się wynagrodzeń pracowników i składek naliczanych od tych wynagrodzeń oraz kosztów utrzymania stołówki. Biorąc pod uwagę przedmiotowe przepisy prawa, zdaniem RIO w Białymstoku, rodzice dzieci uczęszczających do żłobka powinni ponosić opłatę za wyżywienie dzieci obejmującą nie tylko koszt produktów spożywczych (tzw. wsad do kotła), ale także koszty utrzymania kuchni, w tym wynagrodzenia pracowników.

**Pismo RIO w Białymstoku**
**z 3 listopada 2025 r., znak RIO.II.025-40/25**

## Ewidencja księgowa wpływów z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych

Katowice RIO wyjaśnia

### STANOWISKO RIO

Mając na uwadze treść rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planu 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 z późn.zm.), wpływy z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych należy ewidencjonować na koncie 224 „Rozrachunki budżetu" jako rozrachunki z tytułu udziałów w dochodach innych budżetów.

Ponadto należy wskazać, że w świetle § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, zakładowy plan kont jednostki powinien zapewniać możliwość sporządzenia między innymi sprawozdań budżetowych. Zatem sposób rozliczeń kwartalnych, dotyczący rozrachunków z tytułu wpływów danego kwartału i ujęcia w dochodach, powinien być zawarty w polityce rachunkowości, mając na względzie przepisy art. 10 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn.zm.).

**Pismo RIO w Katowicach z 14 października 2025 r., znak WA.5210.102.2025**

## Możliwość sfinansowania ze środków prywatnego inwestora zmiany miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego

Katowice RIO wyjaśnia

### STANOWISKO RIO

W myśl art. 21 ust. 1 ustawy z 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1130 z późn.zm.), koszty sporządzenia planu miejscowego obciążają budżet gminy. W wyjątkowych sytuacjach, wskazanych w art. ust. 2 ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, koszty te pokrywają enumeratywnie wymienione podmioty. Zatem inwestor realizujący inwestycję celu publicznego zobowiązany jest do sfinansowania zmiany tego planu, ale wyłącznie w zakresie kosztów będących bezpośrednią konsekwencją zamiaru realizacji tej inwestycji. Natomiast uzyskiwane dochody gmina powinna klasyfikować zgodnie ze źródłem ich pochodzenia, w myśl art. 4 ustawy z 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2024 r. poz. 1572 z późn.zm.). Ponadto należy zauważyć, że wydatki powinny być dokonywane w sposób określony w art. 44 ust. 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483). Niemniej, mając na uwadze wyżej wymienione przepisy, w ocenie RIO, inwestor może sfinansować zmianę planu zagospodarowania przestrzennego, ale wyłącznie w zakresie wskazanym w art. 21 ust. 2 pkt 4 ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

**Pismo RIO w Katowicach z 5 listopada 2025 r., znak WA.5210.111.2025**

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

**Więcej on-line**
DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu"**
Dodatkowe artykuły i materiały specjalne dostępne po zalogowaniu na **inforlex.pl**

# KONKURS KSIĘGOWY BUDŻETU 2026 – ZADANIA

Szanowni Państwo, poniżej prezentujemy zadanie 2 w naszym konkursie **„KSIĘGOWY BUDŻETU 2026”**. Zgodnie z regulaminem konkursu zamieszczonym na stronie internetowej „Rachunkowości Budżetowej” (www.inforlex.pl) liczy się kolejność przysyłania prawidłowych odpowiedzi.

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

## ZADANIE 2 – Test wiedzy*

(na podstawie artykułów z RB 2/2026)

1. Zgodnie z art. 481 § 1 ustawy z 16 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, jeżeli dłużnik opóźnia się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, wierzyciel:
   a) może żądać odsetek za opóźnienie, chociażby nie poniósł z tego tytułu żadnej szkody i chociażby opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik nie ponosi odpowiedzialności;
   b) nie może żądać odsetek za opóźnienie, chyba że poniósł z tego tytułu szkodę;
   c) może żądać odsetek za opóźnienie, tylko gdy poniósł z tego tytułu szkodę i gdy opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik ponosi odpowiedzialność.

2. Zwrot środków z rachunku bankowego kontrahenta z powodu zamknięcia konta:
   a) zwalnia jednostkę z obowiązku zapłaty za wykonaną usługę;
   b) nie zwalnia jednostki z obowiązku zapłaty za wykonaną usługę;
   c) nie zwalnia jednostki z obowiązku zapłaty za wykonaną usługę, chyba że odpowiednie zapisy znajdują się w polityce rachunkowości jednostki.

3. Zgodnie z zapisami § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zobowiązania wymagalne to:
   a) wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które zostały przedawnione;
   b) wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które zostały umorzone;
   c) wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione, ani umorzone.

4. Czy jednostka samorządu terytorialnego jako pracodawca może nadać IDWew poszczególnym pracownikom:
   a) tak;
   b) tak, ale może to być tylko 5 pracowników z każdej jednostki;
   c) nie.

5. Zgodnie z art. 106na ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, datą wystawienia faktury ustrukturyzowanej jest:
   a) data wskazana przez obie strony transakcji w umowie;
   b) data przesłania faktury do KSeF;
   c) data odebrania faktury z KSeF.

6. Urlopu opiekuńczego udziela się:
   a) na wniosek pracownika złożony wyłącznie w postaci papierowej w terminie nie krótszym niż 1 dzień przed rozpoczęciem korzystania z tego urlopu;
   b) na wniosek pracownika złożony w postaci papierowej lub elektronicznej w terminie nie krótszym niż 7 dni przed rozpoczęciem korzystania z tego urlopu;
   c) na wniosek pracownika złożony w postaci papierowej lub elektronicznej w terminie nie krótszym niż 1 dzień przed rozpoczęciem korzystania z tego urlopu.

7. Czy we wniosku o udzielenie urlopu opiekuńczego należy podać imię i nazwisko osoby, która wymaga opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych oraz przyczynę konieczności zapewnienia osobistej opieki:
   a) nie;
   b) tak, ale tylko na wyraźne żądanie pracodawcy wyrażone na piśmie;
   c) tak.

8. Czy w okresie wypowiedzenia stosunku pracy pracodawca może odmówić udzielenia należnego pracownikowi urlopu:
   a) tak, w każdym przypadku;
   b) tak, ale jedynie wtedy, gdy wypowiedzenie złożył pracownik;
   c) nie, chyba że udzielenie urlopu może spowodować utrudnienia w funkcjonowaniu pracodawcy.

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

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

**Zostań KSIĘGOWYM BUDŻETU 2026!**

# Kalendarium budżetowe – luty 2026 r.

| Termin do dnia | Rodzaj dokumentu | Podmiot składający | Podmiot otrzymujący |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **2 pn** | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-30S**<br>za IV kwartały 2025 r. | samorządowe zakłady budżetowe, jednostki obsługujące | zarządy JST |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-34S**<br>za IV kwartały 2025 r. | jednostki budżetowe, jednostki obsługujące | |
| | budżety JST:<br>roczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S**<br>za 2025 r.<br>*UWAGA!*<br>*Sprawozdanie jednostkowe Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 18 dni dłużej* | jednostki budżetowe, jednostki obsługujące | |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-27ZZ, Rb-50**<br>za IV kwartały 2025 r. | jednostki bezpośrednio realizujące zadania, jednostki obsługujące | |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>roczne sprawozdanie **Rb-UZ**<br>za rok 2025<br>*UWAGA!*<br>*Sprawozdanie jednostkowe Rb-N jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 18 dni dłużej* | jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe, jednostki obsługujące<br>*UWAGA!*<br>*W przypadku określonym w § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych sprawozdanie jednostkowe może być sporządzane i przekazywane za daną jednostkę organizacyjną jednostki samorządu terytorialnego (jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy) przez kierownika jednostki obsługującej* | |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-ZN**<br>za IV kwartały 2025 r. | jednostki bezpośrednio realizujące zadania, jednostki obsługujące | |
| **4 śr** | budżet państwa:<br>roczne sprawozdania **Rb-24, Rb-27** z wykonania dochodów budżetu państwa za 2025 r. | urzędy skarbowe | dysponent części 77 |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>*UWAGA!*<br>*W przypadku naczelników urzędów skarbowych będących dysponentami środków budżetu państwa trzeciego stopnia w ramach części 77. Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa, sprawozdania przez nich sporządzane są przekazywane właściwym dyrektorom izb administracji skarbowej, niezależnie* | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| | *od tego, czy są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części, którzy w terminie właściwym dla dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia przekazują sprawozdanie łączne na podstawie przekazanych sprawozdań jednostkowych i własnego, jeżeli są dysponentami środków budżetu państwa drugiego stopnia w ramach tej części budżetowej* | | |
| **5 czw** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-27**<br>za grudzień 2025 r. | dysponent części 77 | Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| **6 pt** | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **jednostkowe Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdanie **jednostkowe Rb-UZ**<br>za 2025 r. | uczelnie publiczne | nadzorujący minister |
| | | instytucja gospodarki budżetowej | organ wykonujący funkcje organu założycielskiego |
| | | państwowe instytucje kultury | minister albo kierownik urzędu centralnego (centralny organ administracji rządowej) będący organizatorem instytucji kultury |
| | | jednostki organizacyjne tworzone przez PAN | Polska Akademia Nauk |
| | | Narodowy Fundusz Zdrowia | minister właściwy do spraw zdrowia |
| | | samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (spzoz) | minister, wojewoda, centralny organ administracji rządowej albo uczelnia medyczna, które są podmiotami tworzącymi spzoz |
| | | państwowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, instytutów działających w ramach Sieci Badawczej Łukasiewicz, banków, oraz spółek prawa handlowego | nadzorujący minister, wojewoda, centralny organ administracji rządowej |
| | | samorządowe instytucje kultury<br>*UWAGA!*<br>*W przypadku samorządowej instytucji kultury sprawozdanie jednostkowe może być sporządzane i przekazywane przez kierownika jednostki obsługującej* | zarząd JST będącej organizatorem instytucji kultury |
| | | samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej | zarząd nadzorującej JST |
| | | samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw, z wyłączeniem spółek prawa handlowego, wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej | zarząd nadzorującej JST |
| | | wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej | Główny Urząd Statystyczny |
| | budżet państwa:<br>roczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR**<br>za 2025 r.<br>*(dysponenci środków budżetu państwa przekazujący dotacje – do 17 lutego)* | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **9 pn** | budżet JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-ZN**<br>za IV kwartały 2025 r. | zarządy JST | właściwi dysponenci części budżetowych w zakresie dotacji |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-23PL, Rb-27PL, Rb-28PL, Rb-34PL**<br>za IV kwartały 2025 r. | kierownicy placówek | dysponenci części budżetowych |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-34**<br>za IV kwartały 2025 r. | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdanie **Rb-UZ**<br>za 2025 r. | dysponenci państwowych funduszy celowych (nieposiadających osobowości prawnej) | dysponenci części budżetowych państwa |
| **10 wt** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |
| | budżet środków europejskich:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |
| | budżety JST:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S**<br>za styczeń 2026 r.<br>*UWAGA!*<br>*Sprawozdanie jednostkowe Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu) – o 11 dni dłużej* | jednostki budżetowe, jednostki obsługujące | zarządy JST |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-27ZZ**<br>za IV kwartały 2025 r. | zarządy JST | dysponenci przekazujący dotacje (do wiadomości: regionalne izby obrachunkowe) |
| **12 czw** | budżety JST:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-24, Rb-27**<br>z wykonania dochodów budżetu państwa<br>za styczeń 2026 r. | urzędy skarbowe | dysponent części 77 |
| **16 pn** | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **Rb-UZ**<br>za 2025 r. | dysponenci części budżetowych | Główny Urząd Statystyczny |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-34**<br>za IV kwartały 2025 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-50**<br>za IV kwartały 2025 r. | zarządy JST | dysponenci przekazujący dotacje (do wiadomości: regionalne izby obrachunkowe oraz delegatury NIK) |
| | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **jednostkowe Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **jednostkowe Rb-UZ**<br>za 2025 r. | państwowe fundusze celowe posiadające osobowość prawną | nadzorujący minister, centralny organ administracji rządowej, wojewoda |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **16 pn** | budżet środków europejskich:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| **17 wt** | budżet państwa:<br>roczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW, Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR**<br>za 2025 r.<br>*(dysponenci środków budżetu państwa przekazujący dotacje – do 23 lutego)* | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| | budżet środków europejskich:<br>roczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR**<br>za 2025 r. | dysponenci środków budżetu państwa III stopnia | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia lub dysponenci części budżetowych |
| **19 czw** | budżety JST:<br>roczne sprawozdanie **Rb-27S** jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu)<br>za 2025 r. | jednostki samorządu terytorialnego (urząd gminy/miasta, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie) | zarządy JST |
| **20 pt** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28NW**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci części budżetowych (z wyjątkiem dysponenta części 77) | Ministerstwo Finansów – Departament Budżetu Państwa (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | budżet środków europejskich:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-28UE KPO**<br>za styczeń 2026 r. | dysponent części 34 | Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-28 Programy, Rb-28NW Programy, Rb-28 Programy WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci części budżetowych | Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | budżet środków europejskich:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR**<br>za styczeń 2026 r. | dysponenci części budżetowych | Ministerstwo Finansów – Departament Instytucji Płatniczej (dane ze sprawozdań MF przekazuje NIK) |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-NDS, Rb-30S, Rb-34S**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S, Rb-ST**<br>za 2025 r. | zarządy JST | regionalne izby obrachunkowe |
| | budżety JST:<br>roczne sprawozdanie **Rb-PDP**<br>za 2025 r. | wójt (burmistrz, prezydent miasta) | |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **23 pn** | budżety JST:<br>miesięczne sprawozdanie jednostkowe **Rb-27S** jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i jako organu)<br>za styczeń 2026 r. | jednostki samorządu terytorialnego (urząd gminy/miasta, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie) | zarządy JST |
| | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **łączne Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **łączne Rb-UZ**<br>za 2025 r. | Polska Akademia Nauk | Główny Urząd Statystyczny |
| | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **zbiorcze Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **zbiorcze Rb-UZ**<br>za 2025 r. | nadzorujący minister, centralny organ administracji rządowej, wojewoda, nadzorująca uczelnia medyczna | Główny Urząd Statystyczny |
| | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **jednostkowe Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **jednostkowe Rb-UZ**<br>za 2025 r. | ZUS oraz zarządzane przez ZUS fundusze, KRUS oraz fundusze zarządzane przez Prezesa KRUS | Główny Urząd Statystyczny |
| | | agencje wykonawcze | Główny Urząd Statystyczny, do wiadomości: nadzorujący minister |
| | budżet środków europejskich:<br>roczne sprawozdania **Rb-28UE, Rb-28UE WPR**<br>za 2025 r. | dysponenci środków budżetu państwa II stopnia | dysponenci części budżetowych |
| | budżet państwa:<br>sprawozdania miesięczne **Rb-40**<br>za grudzień 2025 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 |
| | budżety JST:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **Rb-UZ**<br>za 2025 r. | zarządy JST | regionalne izby obrachunkowe |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdania **Rb-35** za IV kwartały 2025 r. | kierownicy agencji wykonawczych | ministrowie nadzorujący agencje wykonawcze |
| | budżety JST:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-27S, Rb-28S**<br>za styczeń 2026 r. | zarządy JST | regionalne izby obrachunkowe |
| | budżet państwa:<br>kwartalne sprawozdanie **Rb-33**<br>za IV kwartały 2025 r. | dysponent Funduszu Zapasów Interwencyjnych | organ nadzorujący dysponenta Funduszu Zapasów Interwencyjnych |
| | | Prezes Zarządu PFRON | organ nadzorujący PFRON |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **25 śr** | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdania **Rb-FUS, Rb-FEP**<br>za styczeń 2026 r. | Prezes ZUS | Ministerstwo Finansów – Departament Polityki Makroekonomicznej oraz Główny Urząd Statystyczny – Departament Rachunków Narodowych |
| | budżet państwa:<br>miesięczne sprawozdanie **Rb-FER**<br>za styczeń 2026 r. | Prezes KRUS | |
| | jednostki posiadające osobowość prawną oraz pozostałe jednostki:<br>kwartalne sprawozdania **zbiorcze Rb-Z, Rb-N**<br>za IV kwartały 2025 r.<br>oraz roczne sprawozdania **zbiorcze Rb-UZ**<br>za 2025 r. | zarząd nadzorującej JST | regionalna izba obrachunkowa |

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

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- załącznik nr 40, załącznik nr 41, załącznik nr 42 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2025 r. poz. 133)
- załącznik nr 5, załącznik nr 6 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 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”

Zapraszamy do grup na naszym **facebooku**

**www.facebook.com/rbinforpl**

**GRUPA RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA**

Jest nas już ponad **35 472**

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

**Grupa Rachunkowość Budżetowa – OŚWIATA**

Jest nas już ponad **7539**

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

**Grupa Rachunkowość Budżetowa – POMOC SPOŁECZNA**

Jest nas już ponad **3242**

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

**Grupa Rachunkowość Budżetowa – SŁUŻBY MUNDUROWE**

Jest nas już ponad **833**

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

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

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

# Najważniejsze wyzwania związane z wdrożeniem KSeF w JST




Zobacz więcej inforlex.pl

Wdrożenie zmian dostosowujących do nowych wymogów fakturowania poprzez Krajowy System e-Faktur (KSeF) jest dużym wyzwaniem nie tylko w aspekcie technicznym. Jest to proces skomplikowany i wielowymiarowy, wymaga wprowadzenia zmian w procesach związanych z wystawianiem i odbiorem faktur, w procedurach wewnętrznych, regulaminach i umowach z kontrahentami. Zmiany muszą wdrożyć wszystkie jednostki już od 1 lutego 2026 r. Od tego momentu wszystkie jednostki będą bowiem zobowiązane do odbioru faktur ustrukturyzowanych z centralnego systemu fakturowego. Natomiast obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych będzie wchodził w trzech etapach. W pierwszym terminie do wystawiania faktur w KSeF będą zobowiązane największe jednostki, których obroty z tytułu działalności gospodarczej w 2024 r. przekroczyły 200 mln zł brutto. Od 1 kwietnia 2026 r. obowiązek ten obejmie pozostałe jednostki, z wyjątkiem najmniejszych, które nie osiągają miesięcznej wartości sprzedaży brutto w wysokości 10 000 zł – będą one zobowiązane do wystawienia faktur w KSeF od 1 stycznia 2027 r.

Nie wszystkie regulacje i założenia techniczne dotyczące KSeF są jednoznaczne, a dodatkowych problemów nastręcza specyfika jednostek samorządu terytorialnego (JST), które po centralizacji rozliczeń VAT stanowią jednego podatnika VAT posługującego się dla potrzeb VAT jednym NIP. W artykule przedstawione zostały największe wyzwania, z którymi muszą zmierzyć się jednostki samorządowe w związku z wprowadzaniem zmian dostosowujących do KSeF.

## 1. Obsługa faktur zakupowych

Kluczowym zagadnieniem z perspektywy stosowania KSeF przez jednostki sektora finansów publicznych jest kwestia dostępu do otrzymywanych poprzez KSeF faktur zakupowych przez różne jednostki organizacyjne, tj. jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe wchodzące na gruncie VAT w skład JST. Dodatkowym nowym elementem, który jeszcze skomplikuje proces obsługi faktur zakupowych, będą faktury za wydatki pracownicze, które również wpłyną do jednostek poprzez KSeF, ponieważ nie zostaną tak jak obecnie wydane pracownikowi, który pokrył wydatek z własnych środków finansowych.

**WAŻNE!**

**W wyniku centralizacji rozliczeń VAT od 1 stycznia 2017 r. jednostki samorządu terytorialnego tworzą tzw. podatników VAT scentralizowanych. Gmina/powiat działa jako jeden podatnik VAT pod jednym NIP. Jednocześnie większość jednostek ma swoje numery NIP wykorzystywane na potrzeby rozliczeń pracowniczych.**

W związku ze szczególnym statusem JST jako scentralizowanych podatników VAT dla potrzeb fakturowania w systemie KSeF wprowadzone zostały szczególne zasady, które umożliwiają dostęp dla poszczególnych jednostek organizacyjnych wyłącznie do faktur dedykowanych dla danej jednostki. **W tym celu:**

1) **po pierwsze, z poziomu jednostki nadrzędnej muszą zostać nadane specjalne, ograniczone uprawnienia dla jednostki podrzędnej/osoby z tej jednostki.** Można w tym celu bazować na numerze NIP jednostki podrzędnej, bądź utworzyć w KSeF specjalny identyfikator wewnętrzny (IDWew) – szerzej na ten temat w punkcie 2: *Zarządzanie uprawnieniami w KSeF*;
2) **po drugie, aby przypisanie faktur do jednostki podrzędnej było skuteczne, dane**

**tej jednostki muszą znaleźć się w węźle Podmiot3 faktury ustrukturyzowanej FA(3).** Wówczas przypisanie faktur do jednostki odbywa się w oparciu o podany tam numer NIP lub identyfikator wewnętrzny jednostki organizacyjnej.

Po stronie faktur sprzedaży nie powinno być problemu, ponieważ uprawnienia do wystawiania faktur mogą być przypisane przez JST poszczególnym jednostkom organizacyjnym – na własnej wystawianej fakturze jednostka taka będzie wskazana jako Podmiot3 (według NIP lub identyfikatora wewnętrznego – IDWew).

Problem praktyczny polega jednak na tym, że **dla wystawcy faktury pole Podmiot3 nie jest obowiązkowe, zatem wskazanie danych identyfikujących konkretne jednostki jest jedynie opcjonalnym elementem faktury ustrukturyzowanej i zależy wyłącznie od dostawcy wystawiającego fakturę.**

Tym samym, jeśli dostawcy towarów i usług na fakturze wystawianej na rzecz danej jednostki organizacyjnej zawrą tylko dane obligatoryjnie wymagane, bez wskazania Podmiotu3, to taka faktura nie trafi do właściwej jednostki organizacyjnej, lecz zostanie przypisana w KSeF według NIP gminy/powiatu. Odpowiedzią na ten problem miało być dodanie w węźle Podmiot2 faktury ustrukturyzowanej (tj. elemencie zawierającym dane nabywcy) pola flagi, oznaczającego, czy nabywca jest jednostką podrzędną JST (pole o nazwie „JST").

Rozwiązanie to jednak nie eliminuje opisanego problemu, gdyż choć samo pole JST jest obowiązkowe, to wskazanie w nim, że nabywca jest jednostką podrzędną JST, nie skutkuje obowiązkiem podania danych jednostki podrzędnej w węźle Podmiot3.

Ponieważ wskazanie jednostki organizacyjnej w polu Podmiot3 nie jest elementem obowiązkowym faktury ustrukturyzowanej, konieczne będzie podjęcie odpowiednich działań w jednostkach, aby dostawcy podawali dane jednostki podrzędnej na fakturze.

**Jednostki powinny wprowadzić odpowiednie procedury wewnętrzne, aby już na etapie podpisywania umów z dostawcami zapewnić podawanie w fakturach ustrukturyzowanych odpowiednich danych jednostki organizacyjnej.**

Takie procedury powinny m.in. narzucić sposób zobowiązania dostawców do podawania odpowiednich danych, np. poprzez ujmowanie w umowach z kontrahentami zapisów warunkujących płatność za fakturę od właściwego podania danych jednostki na fakturze. Należałoby również w tym zakresie aneksować obecnie funkcjonujące umowy z dostawcami.

### 1.1. Rozliczanie wydatków pracowniczych

Dodatkowym elementem problematycznym po wejściu w życie obowiązkowego KSeF będzie rozliczanie wydatków pracowniczych. Faktury z tego tytułu co do zasady zostaną wystawione w KSeF, gdyż taki obowiązek mają sprzedawcy w odniesieniu do wszystkich nabywców będących podatnikami. Przepisy przejściowe przewidują jedynie możliwość wystawiania do końca 2026 r. faktur z kas rejestrujących (często spotykanych na stacjach paliw) oraz paragonów z NIP nabywcy do kwoty 450 zł uznawanych za faktury uproszczone. W pozostałych przypadkach należy spodziewać się, że pracownik jednostki nie otrzyma faktury, lecz inny dokument potwierdzający dokonanie zakupu.

Zdaniem Ministerstwa Finansów, niewłaściwe byłoby wydanie w tym przypadku faktury wystawionej w trybie offline24. **W związku z tym jednostki powinny wprowadzić procedury wewnętrzne, które będą zobowiązywać pracowników dokonujących wydatków służbowych we własnym zakresie do podawania odpowiednich danych, które powinny znaleźć się na fakturze wystawionej w KSeF – oprócz danych gminy czy powiatu (czyli podatnika VAT) – będą musieli podać dane jednostki organizacyjnej, której wydatek dotyczy (jej NIP lub IDWew), a dodatkowo również swoje dane (nazwisko lub numer identyfikujący pracownika).**

Pozwoli to, z jednej strony, odebrać fakturę konkretnej jednostce organizacyjnej, a z drugiej – przypisać fakturę do rozliczenia konkretnego pracownika. Niewątpliwie pracowników księgowości dokonujących rozliczania wydatków pracowniczych czekają dodatkowe obowiązki związane z uzgadnianiem dokumentów otrzymanych od pracowników z fakturą dostarczoną poprzez KSeF.

**WAŻNE!**

**Faktury dokumentujące wydatki służbowe dokonywane przez pracownika powinny zawierać:**

- **dane podatnika VAT – gminy lub powiatu,**
- **dane właściwej jednostki organizacyjnej, której dotyczy wydatek (NIP jednostki lub IDWew),**
- **dane identyfikacyjne pracownika – imię i nazwisko lub numer identyfikacyjny.**

Warto wspomnieć, że w początkowym okresie funkcjonowania KSeF mogą wystąpić sytuacje otrzymywania przez jednostki nieprawidłowych faktur wystawionych poza KSeF, gdyż jest prawdopodobne, że nie wszystkie podmioty prawidłowo przygotują się do nowych wymogów fakturowania. Jednak w żadnym wypadku jednostka jako nabywca towarów lub usług na podstawie błędnie wystawionej faktury nie może ponosić negatywnych konsekwencji w postaci kwestionowania prawa do odliczenia podatku naliczonego przez organy podatkowe. Ewentualne sankcje mogą zostać nałożone na wystawcę, który nie dopełni obowiązku wystawienia faktury w KSeF (sankcje będą miarkowane i wchodzą w życie z opóźnieniem, od 1 stycznia 2027 r.).

## 2. Zarządzanie uprawnieniami w KSeF

Jak już wskazano, w związku ze szczególnym statusem JST jako scentralizowanych podatników VAT wprowadzono wyjątkowe zasady, które przewidują nadawanie specjalnych, ograniczonych uprawnień dla jednostek organizacyjnych JST, zidentyfikowanych po NIP lub przy jego braku, identyfikatorem wewnętrznym utworzonym w KSeF – IDWew.

Regulacje te umożliwiają:

- zarządzanie uprawnieniami w obrębie poszczególnych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- ograniczenie dostępu do faktur w KSeF tylko do tych dokumentów, które dotyczą konkretnej jednostki podrzędnej.

**W celu nadania poszczególnym jednostkom uprawnień do wystawiania lub odbioru faktur JST (gmina, powiat) może rozważyć dwa rozwiązania:**

1) bazowanie na numerach NIP jednostek podległych – wówczas konieczne może być zgłoszenie numerów NIP jednostek podległych poprzez formularz NIP-2,
2) utworzenie w KSeF identyfikatorów wewnętrznych (IDWew).

Model oparty o identyfikatory wewnętrzne lub numery NIP podrzędnych jednostek organizacyjnych daje możliwość delegowania czynności wysyłania i odbierania faktur związanych wyłącznie z daną jednostką. Dzięki temu JST zachowuje pełną kontrolę nad wszystkimi fakturami dotyczącymi JST, a poszczególne jednostki organizacyjne na podstawie swoich NIP lub identyfikatorów wewnętrznych mają wgląd jedynie w dokumenty dedykowane tym jednostkom.

Z tego punktu widzenia w JST, zwłaszcza tych o rozbudowanej strukturze organizacyjnej, bardzo ważna będzie kwestia zarządzenia uprawnieniami do dostępu do KSeF. Jest to istotne z punktu widzenia zapewnienia bezpieczeństwa i poufności danych, ale przede wszystkim sprawnej organizacji, aby uniknąć chaosu oraz aby zapewnić sprawny odbiór faktur ustrukturyzowanych i przypisanie do komórki czy osoby odpowiedzialnej za dany zakup w celu akceptacji. Konieczne jest wprowadzenie takich procedur wewnętrznych w jednostkach, aby poszczególne jednostki podrzędne (jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe) mogły wystawiać i odbierać z KSeF faktury dotyczące danej jednostki.

**Jednostka samorządu terytorialnego jako podatnik VAT będzie mieć uprawnienia pierwotne (właścicielskie).** Aby podatnik (którym jest gmina, powiat) mógł wystawiać faktury w KSeF, najpierw musi dokonać autoryzacji w systemie, tj. potwierdzić posiadane pierwotne uprawnienia do korzystania z systemu.

**W przypadku JST możliwe są dwie formy skorzystania z uprawnień właścicielskich:**

1) kwalifikowana pieczęć elektroniczna zawierająca NIP – wówczas to gmina jako podmiot uwierzytelnia się w systemie, zaś korzystanie z pieczęci musi być objęte odpowiednią procedurą wewnętrzną;
2) upoważnienie jednej wybranej osoby poprzez formularz ZAW-FA.

Zawiadomienie ZAW-FA należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego dla danej jednostki. W uproszczeniu można przyjąć, że ZAW-FA trzeba

złożyć do tego urzędu, w którym jednostka rozlicza się z VAT. Wskazana osoba następnie będzie mogła uwierzytelnić się w KSeF za pomocą kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub podpisu zaufanego, a następnie nadać kolejne uprawnienia, bądź wygenerować tokeny autoryzacyjne lub certyfikaty wykorzystywane w systemach w celu zautomatyzowania procesów wystawiania i odbioru faktur z KSeF.

Po autoryzacji JST może nadać uprawnienia:

- wskazanym przez siebie pracownikom jednostki lub innym podmiotom w zakresie wystawiania i dostępu do faktur ustrukturyzowanych, bądź
- do zarządzania uprawnieniami w jednostkach podrzędnych.

Jak wskazano w punkcie 1: *Obsługa faktur zakupowych*, wprowadzenie szczególnych regulacji dotyczących uprawnień dla JST nie rozwiązało całkowicie omawianego problemu ze względu na to, że wskazanie jednostki organizacyjnej w węźle Podmiot3 nie jest elementem obowiązkowym faktury ustrukturyzowanej i zależy od tego, czy dostawca wypełni to pole.

## 3. Data wystawienia faktury a data otrzymania faktury

**Jedną z kwestii problematycznych związanych z nowymi przepisami jest data wystawienia faktury w KSeF.** Przepisy w tym zakresie są niejasno skonstruowane i mogą wprowadzać w błąd podatników. A przecież data wystawienia jest bardzo ważnym elementem, wpływającym na istotne kwestie, np. w niektórych przypadkach decyduje o momencie powstania obowiązku podatkowego w rozliczeniach VAT (dla usług najmu, dzierżawy, leasingu czy dostawy „mediów"). Od daty wystawienia często są również kalkulowane terminy płatności faktury.

Ogólny przepis definiujący moment wystawienia faktur w KSeF zawarto w art. 106na ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), zgodnie z którym fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do KSeF. Zasada ta obecnie wyznacza sposób ustalania momentu wystawienia faktury ustrukturyzowanej w dobrowolnym KSeF i miała pozostać aktualna w systemie obowiązkowym od 1 lutego 2026 r. dla podstawowego trybu fakturowania (online). Jednak w ramach konsultacji przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów podatnicy zgłaszali liczne uwagi dotyczące takiego sformułowania definicji daty wystawienia, gdyż w przypadku późniejszego przesłania faktury do KSeF inna data widniałaby na fakturze jako data wystawienia, a inną należałoby wskazywać w ewidencji (datę przesłania).

Odpowiadając na postulaty podatników w sposób niestety nieudolny, ustawą z 5 sierpnia 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa KSeF 2.0) wprowadzono dodatkowe zasady dotyczące daty wystawienia faktury, poprzez odwołanie się do faktur wystawionych w trybie offline24, określonym w art. 106nda ustawy o VAT. Przepisy te pozwalają wszystkim podatnikom na wystawianie faktur poza KSeF (w formie elektronicznej, zgodnie z wymaganym wzorem), jednak z obowiązkiem niezwłocznego ich przesłania do systemu, nie później niż w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia.

**Co istotne, za datę wystawienia faktury wystawionej w trybie offline24 uznaje się datę wskazaną przez podatnika na tej fakturze. W praktyce będzie to data nadana przez system jednostki, wskazana w polu P_1 faktury ustrukturyzowanej.**

Istotnym przepisem mającym zastosowanie do daty wystawienia wszystkich faktur, również wystawianych w trybie online, będzie art. 106nda ust. 16 ustawy o VAT. Jeżeli bowiem faktura zostanie przesłana do KSeF w terminie późniejszym niż data wskazana przez podatnika w polu P_1 faktury, to uznaje się, że została wystawiona w trybie offline24. W konsekwencji efekt wprowadzonych tak nieudolnie przepisów jest właściwy, gdyż datą wystawienia faktury zawsze będzie data wskazana przez podatnika w polu P_1, a nie data jej przesłania do KSeF. Zaproponowane rozwiązanie w postaci uznania takich faktur za wystawione w trybie offline24 w praktyce prowadzi bowiem do „skonsumowania" podstawowej zasady dotyczącej wystawiania faktur w podstawowym trybie (pomijając na potrzeby tego artykułu faktury wystawiane w przypadku faktycznego wystąpienia awarii KSeF).

**Podsumowując, w przypadku późniejszego przesłania faktury do KSeF niż data wystawienia nadana przez system jednostki w polu P_1, taka faktura zostanie uznana za wystawioną w trybie offline24, a datą wystawienia faktury będzie data wskazana w polu P_1.** Możliwe jest więc wskazanie na fakturze daty wystawienia wcześniejszej niż data przesłania. Nie będzie natomiast możliwe wskazanie w polu P_1 daty wystawienia późniejszej niż data przesłania faktury do KSeF, ponieważ w takiej sytuacji plik XML zostanie odrzucony na bramce.

**Podstawowa zasada dotycząca ustalania daty wystawienia faktury, wynikająca z art. 106na ust. 1 ustawy o VAT, znajdzie więc zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdy wskazana przez jednostkę w polu P_1 data wystawienia faktury będzie tożsama z datą przesłania faktury do KSeF.**

Warto również wskazać na dodatkowe ryzyko nałożenia sankcji przez organy podatkowe w sytuacji, gdy faktura zostanie przesłana do KSeF w terminie późniejszym niż następny dzień roboczy, nawet jeśli jednostka nie planuje wystawiać faktur w trybie offline24, lecz standardowo w trybie online. Ponieważ taka faktura zostanie uznana za fakturę offline24, organy podatkowe będą mogły nałożyć kary, które wejdą w życie od 1 stycznia 2027 r.

Z kolei **data otrzymania jest elementem istotnym dla prawidłowego raportowania faktur zakupowych w rozliczeniach VAT.** Może mieć ona również wpływ na inne obszary, np. ustalenie terminu płatności. Przepisy ustawy o VAT definiują datę otrzymania faktury ustrukturyzowanej jako moment nadania fakturze numeru KSeF. **Oznacza to, że faktura będzie uznana za otrzymaną w momencie przydzielenia jej przez system numeru KSeF, niezależnie od faktycznej daty otrzymania faktury, tj. ściągnięcia jej z KSeF przez jednostkę.**

Co więcej, jednostka może nie wiedzieć, że już oczekuje w systemie dla niej faktura, ponieważ KSeF nie będzie przesyłał na ten temat żadnego komunikatu. To system jednostki powinien zostać tak skonfigurowany, żeby odpytywać KSeF w określonych interwałach czasowych i ściągać faktury, które zostały przypisane do jednostki.

## 4. Schema faktury ustrukturyzowanej FA(3) i ograniczenia systemowe

Schema faktury ustrukturyzowanej FA(3), która będzie obowiązywać w obowiązkowym systemie, zawiera około 400 pól, z których część jest obowiązkowa, część fakultatywna, ale są również takie pola, które nie są obowiązkowe z technicznego punktu widzenia, lecz ich wypełnienie jest wymagane przepisami.

**Istotne jest prawidłowe zmapowanie danych z systemu fakturowego do schemy FA(3) dla poszczególnych typów faktur i faktur korygujących wystawianych w danej jednostce, gdyż system będzie dokonywać weryfikacji faktury od strony technicznej zgodności z wzorem schemy (tzw. weryfikacji semantycznej).** W przypadku błędów faktura zostanie odrzucona ze wskazaniem błędu, czyli nie zostanie wystawiona. Po poprawieniu błędu trzeba będzie fakturę przesłać ponownie.

Doświadczenia przy wdrożeniu zmian w systemach wskazują, że nie zawsze możliwe jest wprowadzenie wymaganych zmian w systemach. Jednym z problemów może okazać się konieczność przypisania numeru KSeF do wystawionych w systemie jednostki faktur ustrukturyzowanych z uwagi na liczbę znaków w tym numerze (32). Będzie to jednak niezbędne, gdyż m.in. przy wystawianiu faktur korygujących do faktur ustrukturyzowanych obowiązkowym elementem będzie numer KSeF faktury pierwotnej.

Ponadto numery KSeF faktur będą również podawane w części ewidencyjnej JPK VAT – zgodnie ze znowelizowanym rozporządzeniem 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, obowiązek ten dotyczy zarówno strony sprzedażowej JPK VAT, jak i zakupowej. Dodatkowo, od 1 stycznia 2027 r. wejdzie obowiązek podawania numeru KSeF w przelewach bankowych przy dokonywaniu płatności za faktury ustrukturyzowane.

**Faktury ustrukturyzowane wystawiane za pośrednictwem KSeF mają format XML, ale istnieje również możliwość ich wizualizacji w formacie PDF i HTML.** Udostępnienie faktur poza

KSeF nie jest konieczne w przypadku, gdy nabywcą jest polski podatnik, który ma obowiązek odbioru faktur z KSeF. **Można jednak udostępnić fakturę takiemu podatnikowi dobrowolnie, co wymaga wygenerowania tzw. wizualizacji i oznaczenia jej kodem QR i numerem KSeF.** System umożliwia wygenerowanie takiej wizualizacji jedynie poprzez skorzystanie z Aplikacji Podatnika KSeF 2.0, co może być rozwiązaniem dla mniejszych jednostek. Natomiast większe gminy i powiaty powinny taką funkcjonalność posiadać w swoich systemach.

Jednym z problemów technicznych, które pojawiają się przy wdrożeniu zmian w systemach jest konieczność generowania typu faktur korygujących tzw. błędy mniejszej wagi, które do tej pory mogły być korygowane przez nabywcę w formie noty korygującej (np. błąd w adresie czy nazwie nabywcy). W związku z anulowaniem możliwości wystawiania not korygujących każdy błąd w fakturze będzie musiał być skorygowany poprzez wystawienie faktury korygującej przez sprzedawcę. Niektóre systemy nie umożliwiają jednak wystawienia faktur korygujących bez zmiany kwot. Warto zaznaczyć, że nie będzie prawidłowym rozwiązaniem w takiej sytuacji wystawienie faktury korygującej „zerującej" pierwotną fakturę i nowej faktury na prawidłowe dane. Takie działanie będzie uzasadnione jedynie w przypadku podania na fakturze błędnego NIP nabywcy.

**WAŻNE!**

**Od 1 lutego 2026 r. noty korygujące są całkowicie wycofane z użycia – niezależnie od tego, czy dotyczą faktury ustrukturyzowanej, czy wystawionej poza KSeF.**

Problemów technicznych przy wdrożeniu KSeF pojawia się wiele. Aby uniknąć negatywnych konsekwencji, warto zadbać, aby system jednostki spełniał wszystkie wymagania wynikające z regulacji prawnych.

## 5. Weryfikacja statusu kontrahentów pod kątem wysyłki faktur

**Obowiązek wystawiania faktur w KSeF dotyczy wszystkich transakcji z podatnikami – zarówno polskimi, jak i zagranicznymi. Natomiast jednostki nie będą miały obowiązku wystawiania w KSeF faktur dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej.** Będzie jednak możliwość wystawienia takich faktur w systemie dobrowolnie, jeśli przyjęcie jednego procesu fakturowania poprzez KSeF byłoby bardziej efektywnym rozwiązaniem.

**Zatem jednostki, które dokonują sprzedaży dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, co do zasady w ogóle nie mają obowiązku wystawiania faktur.** Jednak tak jak obecnie taki obowiązek powstanie, gdy nabywca zażąda faktury. Przy czym mogą ten obowiązek zrealizować w dowolnej formie – „zwykłej" faktury elektronicznej, papierowej lub ustrukturyzowanej. Należy jednak pamiętać, że w przypadku sprzedaży na rzecz konsumentów wystawienie dla nich faktury w KSeF wiąże się z obowiązkiem zapewnienia dostępu do takiej faktury poprzez podanie odpowiedniego linka, który może przybrać postać kodu QR. W praktyce najczęściej planowanym rozwiązaniem jest po prostu udostępnianie wizualizacji faktury wystawionej w KSeF opatrzonej właściwym kodem QR i numerem KSeF.

Warto zwrócić uwagę, że **jeśli jednostka zdecyduje się nie wystawiać w KSeF faktur dla konsumentów, będzie musiała dochować należytej staranności w zakresie określenia statusu nabywcy.** Nie wystarczy kierować się podaniem NIP przez nabywcę jako wyznacznika obowiązku fakturowania w KSeF. Mogą zdarzyć się sytuacje, gdy faktury zażąda podmiot nieposługujący się NIP, np. ambasada, fundacja czy wspólnota mieszkaniowa. Dla takich podmiotów faktury obowiązkowo będą musiały być wystawione w KSeF.

Dla bezpieczeństwa jednostki i dochowania należytej staranności rekomendowane jest, aby w umowie zawieranej z klientem (np. najemcą) ujęte zostało oświadczenie, w jakim charakterze działa nabywca – czy jako osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, czy jako firma.

Co istotne, obowiązek wystawiania faktur w KSeF dotyczy również faktur dla kontrahentów zagranicznych, np. z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, eksportu towarów czy usług świadczonych na rzecz podmiotów za-

granicznych (gdzie faktura jest wystawiana bez polskiego podatku VAT, gdyż VAT rozlicza usługobiorca na zasadzie odwrotnego obciążenia). W tym przypadku również konieczne będzie dostarczenie faktur dla kontrahentów zagranicznych w inny sposób z nimi uzgodniony, np. poprzez wysyłkę e-mailem wizualizacji e-faktury w postaci pliku PDF. Taka wizualizacja będzie musiała być odpowiednio oznaczona kodem QR lub linkiem pozwalającym na zweryfikowanie faktury w systemie, a także dodatkowo podaniem numeru KSeF.

## 6. Wysyłka załączników do faktur ustrukturyzowanych

Istotne ograniczenie systemu, wymagające wprowadzenia zmian w procesach, dotyczy wysyłki załączników do faktur. **W KSeF nie ma bowiem możliwości załączenia do faktury ustrukturyzowanej dodatkowych dokumentów, np. protokołu wykonania usług, czy faktury za zużycie „mediów", która stanowi podstawę do refaktury kosztów na najemcę.**

Tego rodzaju załączniki trzeba będzie wysyłać odrębnie od faktury poza KSeF, np. drogą mailową. Załącznik powinien zawierać numer faktury, której dotyczy, aby nabywca mógł połączyć obydwa dokumenty. Można rozważyć wysyłkę wraz z załącznikiem wizualizacji faktury wcześniej wystawionej w KSeF (oznaczonej kodem QR i numerem KSeF), co ułatwi nabywcy proces przyporządkowania załącznika do faktury, która zostanie dostarczona poprzez KSeF.

W nowej wersji struktury faktury FA(3) został wprawdzie dodany opcjonalny węzeł „Załącznik", umożliwiający przesłanie faktury wraz z ustrukturyzowanym załącznikiem, który stanowi element faktury w formacie XML. **Załącznik będzie mógł zawierać wyłącznie dane stanowiące elementy faktury, wskazane w art. 106e ust. 1 ustawy o VAT lub ściśle z nimi powiązane.**

Aby skorzystać z możliwości ujęcia załącznika w fakturze, konieczne jest dokonanie zgłoszenia do Szefa KAS za pośrednictwem e-Urzędu. Zgłoszenie powinno zawierać m.in. dane identyfikacyjne, opis sposobu korzystania z funkcji załącznika oraz oświadczenie o świadomości konsekwencji naruszeń zasad przesyłania załączników. Brak zgodności z zasadami, tj. np. dodanie treści niemerytorycznych, będzie skutkować automatycznym odebraniem uprawnienia.

**WAŻNE!**

**Wysyłanie faktur wraz załącznikiem wymaga złożenia zgłoszenia do Szefa KAS i uzyskania jego zgody.**

Jednostki muszą być przygotowane również od strony faktur zakupowych, że część faktur mogą otrzymywać z załącznikiem stanowiącym element schemy FA(3), np. od dostawców „mediów". Natomiast niektóre podmioty będą przesyłać załączniki poza KSeF, np. w formacie PDF, co po stronie jednostek jako odbiorów będzie wymagało wprowadzenia odpowiednich procedur, związanych z połączeniem załącznika z fakturą.

## 7. Procedury na wypadek awarii i niedostępności systemu

Jednostki samorządu terytorialnego powinny również wprowadzić odpowiednie procedury na wypadek, gdyby system nie był dostępny. Przepisy ustawy o VAT przewidują specjalne regulacje dotyczące sposobów postępowania i obowiązków związanych z różnymi trybami krótszej niedostępności czy dłuższej awarii systemu.

Zasadniczo, dopuszczona będzie możliwość wystawiania faktur poza KSeF w formie elektronicznej, w formacie zgodnym ze schemą faktury ustrukturyzowanej. Będzie jednak obowiązek przesłania takiej faktury do KSeF w określonym terminie po uruchomieniu systemu. Wyjątkiem będą awarie całkowite, które mogą wystąpić w nadzwyczajnych okolicznościach, ogłaszane w środkach społecznego przekazu, gdy faktury będzie można wystawiać w dowolnej formie.

W tym zakresie warto ustalić z kontrahentami, czy faktury będą wysyłane do klientów w czasie awarii, czy jednostka wstrzyma się z wysyłką do momentu uruchomienia KSeF. Warto te kwestie wpisać do umowy, bądź odrębnego porozumienia. Możliwe jest rozważenie konkretnego czasu (np. 3 dni), w którym faktury nie będą przesyłane w trakcie awarii systemu, aby nie wprowadzać dodatkowego obiegu faktur poza KSeF i związanych z tym utrudnień.

Po stronie JST jako odbiorcy faktury konieczne będzie weryfikowanie, czy faktura otrzymana w czasie awarii poza KSeF wpłynęła wcześniej, czy też wcześniej został nadany jej numer KSeF – wcześniejsza z tych dwóch dat będzie determinować datę otrzymania faktury.

## PODSUMOWANIE

1. **W artykule przedstawione zostały główne problemy praktyczne dotyczące wdrożenia KSeF w JST.**
2. **Kluczowymi zagadnieniami z perspektywy stosowania KSeF przez JST są:**
   - **zapewnienie dostępu do faktur zakupowych otrzymywanych w KSeF przez różne jednostki organizacyjne, tj. jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe wchodzące na gruncie VAT w skład JST,**
   - **uregulowanie zasad rozliczania wydatków pracowniczych – wprowadzenie procedur zobowiązujących pracowników dokonujących wydatków służbowych do przekazywania danych niezbędnych do prawidłowego wystawienia faktury w KSeF,**
   - **wprowadzenie zmian w umowach w zakresie sposobu dostarczania faktur i terminów płatności,**
   - **nadawanie jednostkom organizacyjnym JST specjalnych, ograniczonych uprawnień, przy identyfikacji za pomocą NIP lub – w przypadku jego braku – identyfikatora wewnętrznego IDWew,**
   - **prawidłowe zmapowanie danych z systemu fakturowego do schemy FA(3) dla poszczególnych typów faktur i faktur korygujących wystawianych w danej jednostce,**
   - **przyjęcie rozwiązań w zakresie wysyłki załączników do faktur ustrukturyzowanych,**
   - **wprowadzenie odpowiednich procedur na wypadek niedostępności systemu lub awarii oraz korzystania z trybu offline.**

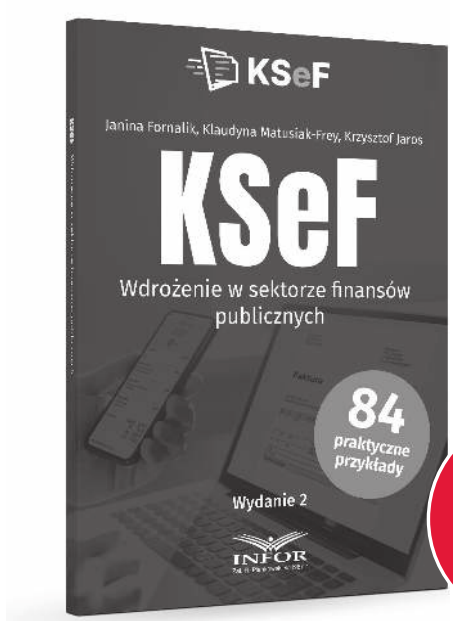
©℗

### Podstawa prawna

- art. 106e, art. 106ga–106gc, art. 106na, art. 106nda ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)

JANINA FORNALIK

doradca podatkowy, partner w spółce doradztwa podatkowego MDDP. Doradztwem podatkowym zajmuje się od ponad 20 lat, poprzednio w międzynarodowych firmach doradczych. Specjalizuje się w zagadnieniach związanych z podatkiem VAT, m.in. w działalności jednostek samorządu terytorialnego; doradza samorządom w kwestiach dotyczących rozliczania podatku VAT w bieżącej działalności, w zakresie realizowanych inwestycji oraz w ramach przekształceń; reprezentuje w postępowaniach podatkowych i sądowych. Jest autorką licznych publikacji o tematyce prawnopodatkowej




Jak wdrożyć KSeF w sektorze finansów publicznych

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:

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

CENA 99 ZŁ

# Nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych w gminie

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

## OPIS NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W trakcie kontroli ksiąg rachunkowych i ewidencji księgowej w gminie kontrolujący wykazali szereg nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, księgowań, sporządzanego bilansu oraz klasyfikacji budżetowej. Nieprawidłowości polegały na:

1) nieprowadzeniu w księgach rachunkowych ewidencji szczegółowej według przedsiębiorców zobowiązanych do wniesienia opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych;
2) nieprawidłowym przygotowaniu i wydaniu decyzji w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej;
3) nieprawidłowej klasyfikacji budżetowej wydatku z tytułu dotacji na realizację zadania publicznego, przekazanej na podstawie umowy zawartej po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert w trybie ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (dalej: ustawa o działalności pożytku publicznego);
4) nieprawidłowym dokonaniu przypisu należności na koncie dzierżawcy;
5) niezachowaniu zgodności obrotów konta 133 „Rachunek budżetu” z wyciągami bankowymi;
6) nieprawidłowym ewidencjonowaniu umorzenia pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

## KOMENTARZ

### Obowiązek prowadzenia analityki do konta 221

W księgach rachunkowych nie prowadzono ewidencji szczegółowej według przedsiębiorców zobowiązanych do wniesienia opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, co uniemożliwiało prawidłową identyfikację osób, które zalegały lub nie regulowały prawidłowo takiej opłaty.

W celu uniknięcia wątpliwości co do takich kwestii oraz zapewnienia przejrzystości księgowanych danych do konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” należy prowadzić szczegółową ewidencję według przedsiębiorców zobowiązanych do wniesienia opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, stosownie do zasad funkcjonowania konta określonych w „Planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych”, stanowiącym 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont).

### Błędy w decyzji w sprawie zwrotu akcyzy zawartej w cenie oleju napędowego

W decyzjach w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wy-

korzystywanego do produkcji rolnej nie wskazano części limitu pozostałej do wykorzystania. Zgodnie z art. 5 ustawy z 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (dalej: ustawa o zwrocie podatku akcyzowego) wójt/burmistrz/prezydent miasta właściwy ze względu na miejsce położenia gruntów będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego przyznaje, na wniosek tego producenta, w drodze decyzji, zwrot podatku.

Zwrot podatku przyznaje się za okres 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku o zwrot podatku.

Decyzja zawiera limit ustalony w sposób określony w art. 4 ust. 2 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego, kwotę zwrotu podatku oraz część limitu pozostałą do wykorzystania.

Kwotę zwrotu podatku ustala się jako iloczyn ilości oleju napędowego zakupionego przez producenta rolnego, wynikającej z faktur VAT i stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego obowiązującej w dniu złożenia wniosku o zwrot podatku, w ramach rocznego limitu.

Limit ustala się jako sumę:

1) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 110 oraz powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego określonej w ewidencji gruntów i budynków, według stanu na dzień 1 lutego danego roku oraz
2) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 40 oraz średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych bydła będącego w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku, oraz
3) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 4 oraz średniej rocznej liczby świń będących w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku, oraz
4) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 40 oraz średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych owiec będących w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku, oraz
5) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 40 oraz średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych kóz będących w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku, oraz
6) kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 40 oraz średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych koni będących w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku.

## Klasyfikacja budżetowa wydatku z tytułu dotacji na realizację zadania publicznego

Wydatek z tytułu dotacji na realizację zadania publicznego, przekazanej na podstawie umowy zawartej po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert w trybie ustawy o działalności pożytku publicznego zaklasyfikowano do § 282 „Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji stowarzyszeniom" zamiast do § 236 „Dotacje celowa z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, udzielone w trybie art. 221 ustawy, na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego" – zgodnie z załącznikiem 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej).

Dotacji celowych ujmowanych w tym paragrafie nie wykazuje się w paragrafach od 281 do 283, czyli kolejno:

- § 281 „Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji fundacjom",
- § 282 „Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji stowarzyszeniom",
- § 283 „Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych".

## Nieprawidłowość w zakresie przypisu należności na koncie dzierżawcy

Przypisu należności na koncie dzierżawcy dokonano w okresie sprawozdawczym ksiąg rachunkowych obejmującym styczeń 2025 r., w wysokości należnej za cały 2025 r., pomimo obowiązku zapłaty czynszu co miesiąc, na co wskazywały zapisy poszczególnych umów dzierżawy i co miało swoje przełożenie na obowiązek wystawiania dzierżawcy faktur tytułem czynszu za poszczególne miesiące 2025 r.

W tej sytuacji należności z tytułu czynszu dzierżawnego należy ewidencjonować we właściwych okresach sprawozdawczych ksiąg rachunkowych, mając na uwadze termin płatności czynszu określony w umowie dzierżawy oraz art. 20 ust. 1 w zw. z ust. 2 pkt 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości i zasady funkcjonowania konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych" określone w „Planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych", stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

**Wskazane przepisy wprowadzają zasadę, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym,** a podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, m.in. zewnętrzne własne – przekazywane w oryginale kontrahentom.

## Brak zgodności obrotów pomiędzy wyciągiem bankowym a kontem 133

W trakcie kontroli stwierdzono, że w jednostce nie zachowano zgodności obrotów konta 133 „Rachunek budżetu" z wyciągami bankowymi.

Tym samym należy pamiętać, że **zapisów na koncie 133 należy dokonywać na podstawie dokumentów bankowych,** w związku z czym należy zachować zgodność zapisów między jednostką a bankiem, stosownie do zasad funkcjonowania konta określonych w „Planie kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego", stanowiącym załącznik nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

**WAŻNE!**

**Konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu.**

Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. **W razie stwierdzenia błędu w dokumencie bankowym sumy księguje się zgodnie z wyciągiem, natomiast różnicę wynikającą z błędu odnosi się na konto 240** jako „sumy do wyjaśnienia". Różnicę tę wyksięgowuje się na podstawie dokumentu bankowego zawierającego sprostowanie błędu.

Na stronie Wn konta 133 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, w tym również spłaty dotyczące kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu, oraz wpływy kredytów przelanych przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134.

Na stronie Ma konta 133 ujmuje się wypłaty z rachunku budżetu, w tym również wypłaty dokonane w ramach kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu (saldo kredytowe konta 133) oraz wypłaty z tytułu spłaty kredytu przelanego przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134.

Na koncie 133 ujmuje się również lokaty dokonywane ze środków rachunku budżetu. **Konto 133 może wykazywać:**

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

## Błędy w ewidencji księgowej pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

W trakcie kontroli ustalono, że umorzenie pozostałych środków trwałych oraz umorzenie wartości niematerialnych i prawnych – ewidencjonowane na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych" – zaksięgowano w korespondencji z kontem odpowiednio 013 „Pozostałe środki trwałe" oraz 020 „Wartości niematerialne i prawne".

Zgodnie z obowiązującymi przepisami, umorzenie podlegające ewidencji na koncie 072 na-

leży księgować w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii", stosownie do zasad funkcjonowania tych kont określonych w „Planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych", stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

## Rozwiązanie problemu – podsumowanie

W celu uniknięcia w przyszłości podobnych nieprawidłowości jednostka powinna:

1) w księgach rachunkowych prowadzić szczegółową ewidencję zobowiązań według przedsiębiorców zobowiązanych do wniesienia opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych;
2) w decyzjach w sprawie zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej należy wskazywać części limitu pozostałe do wykorzystania i w tym zakresie przestrzegać art. 5 ust. 3 ustawy o zwrocie podatku akcyzowego;
3) wydatki klasyfikować do właściwego paragrafu, zgodnie z załącznikiem nr 4 do rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej;
4) należności z tytułu czynszu dzierżawnego ewidencjonować we właściwych okresach sprawozdawczych ksiąg rachunkowych;
5) zachowywać zgodność obrotów konta 133 „Rachunek budżetu" z wyciągami bankowymi;
6) umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ewidencjonować na koncie 072 w korespondencji z kontem 401.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 4 ust. 2, art. 5 ustawy z 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 1948; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1415)
- art. 11 ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1338)
- załącznik nr 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 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)
- załącznik nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 513; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1241)

**ADAM BŁASZKO**

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


# 10 LAT CUW
## – akcja zadawania pytań

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

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

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

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

**– ZAPRASZAMY DO ZADAWANIA PYTAŃ NASZYM EKSPERTOM!**

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

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

# Opóźnione doręczenie faktury a naliczenie odsetek – sposób ujęcia w księgach

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

## PROBLEM

Gmina zawarła umowę ze spółką na dzierżawę gruntu (umowa dochodowa). Co miesiąc gmina wystawia fakturę i przesyła elektronicznie do kontrahenta. W jednym przypadku pracownik urzędu wystawił fakturę 5 lutego 2025 r., ale elektronicznie przesłał do kontrahenta dopiero 5 marca 2025 r. (zaniedbanie pracownika). Z treści umowy wynika, że płatności należy dokonywać w terminie do 25. dnia każdego miesiąca za miesiąc bieżący na podstawie wystawionych faktur. Kontrahent nie był w stanie dokonać płatności do 25 lutego 2025 r., ponieważ nie posiadał faktury, a sam też nie zainterweniował w tej sprawie. System finansowo-księgowy z automatu dokonał naliczenia odsetek od nieterminowej zapłaty, biorąc pod uwagę zapisy umowy. W systemie nie ma możliwości innej niż ewentualne umorzenie części kwoty odsetek ze względu na indywidualne zapisy w umowie. Jak rozwiązać tę sprawę w księgach – jeżeli należy skorygować, umorzyć część odsetek, to jaki termin płatności uznać za właściwy?

## RADA

Jakiekolwiek rozwiązanie zostanie zastosowane przez gminę, należy mieć na uwadze przepisy ogólne, które wskazują, że środki publiczne podlegają szczególnej ochronie.

Jeżeli dłużnik opóźnia się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, wierzyciel – jak wskazuje art. 481 § 1 ustawy z 16 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej k.c.) – może żądać odsetek za opóźnienie, chociażby nie poniósł z tego tytułu żadnej szkody i chociażby opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik nie ponosi odpowiedzialności.

Z kolei zgodnie z art. 42 ust. 5 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej uofp), jednostki sektora finansów publicznych, do których należą jednostki samorządu terytorialnego, są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności, zmierzających do wykonania zobowiązania.

## UZASADNIENIE

Odpowiadając na to pytanie, należy rozdzielić pojęcia, kiedy powstaje termin płatności faktury za dzierżawę i jaka jest podstawa umorzenia odsetek z tytułu nieterminowej płatności. Zgodnie z opisaną sytuacją, termin płatności został ustalony do 25. dnia każdego miesiąca za miesiąc bieżący na podstawie wystawionych faktur. Prawidłowo faktura powinna zostać wystawiona przed terminem płatności. Tak jak zostało opisane w pytaniu w sytuacji, kiedy faktura została wystawiona przed terminem płatności, lecz nie została przekazana dzierżawcy, odsetki naliczane są automatycznie po przekroczeniu terminu płatności.

**Odsetki od zaległego czynszu zaczynają biec od dnia następującego po dniu, w którym czynsz powinien być zapłacony zgodnie z umową lub wystawioną fakturą.** Fakt, że gmina nie dostarczyła faktury na czas, nie zwalnia najemcy z obowiązku zapłaty czynszu, ale może wpływać na moment naliczania odsetek, jeśli nie było ustalonych innych terminów w umowie.

W umowie wskazano, że okresem rozliczeniowym jest miesiąc. Dla danego okresu rozliczeniowego termin płatności został określony do 25. dnia każdego miesiąca. Płatność czynszu wynika z umowy, samo doręczenie dłużnikowi faktury VAT jest tylko przypomnieniem o jego zobowiązaniu. Według umowy, strony uzgodniły

termin płatności na konkretny dzień, a dłużnik pomimo nadejścia tego terminu nie reguluje zobowiązania. Wobec tego pozostaje on w zwłoce ze spełnieniem świadczenia pieniężnego i od dnia następnego od daty wymagalności wierzyciel może domagać się odsetek. Bez znaczenia będzie wówczas okoliczność braku uprzedniego doręczenia dłużnikowi faktury VAT. Ma to zresztą normatywne podstawy w art. 669 k.c., gdzie postanowiono, że: *najemca obowiązany jest uiszczać czynsz w terminie umówionym*.

**WAŻNE!**

**Jednostki samorządu terytorialnego nie mogą dobrowolnie rezygnować z dochodzenia odsetek od umów dzierżawy/najmu, gdy czynsze są płacone nieterminowo.**

Jednostki są zobowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Zaniechanie w tym zakresie może być nawet traktowane jako naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Aby doprowadzić do prawidłowej ewidencji w systemie finansowo-księgowym, można zastosować kilka rozwiązań:

1. W celu zmiany terminu naliczenia i płatności odsetek możemy skorzystać z ogólnej zasady swobody umów, o której mowa w art. $353^1$ k.c. Strony zawierające umowę podpisują aneks do umowy określający nowy termin płatności za miesiąc luty, przesuwając go np. do daty doręczenia faktury kontrahentowi. Jako uzasadnienie zawarcia aneksu można wskazać fakt opóźnienia w dostarczeniu faktury w terminie. Będzie to mogło stanowić podstawę do wprowadzenia zmiany w ewidencji księgowej poprzez wskazanie nowego terminu naliczenia odsetek.
2. Można również rozważyć zastosowanie instytucji umorzenia odsetek, co będzie bardziej skomplikowaną procedurą. Aby umorzyć odsetki, jednostki samorządu terytorialnego muszą stosować przepisy ustawy o finansach publicznych, a jeżeli dotyczy to przedsiębiorców – również przepisy o pomocy publicznej. W tym przypadku niezbędna jest podjęta uchwała organu stanowiącego w sprawie określenia zasad, sposobu i trybu umarzania, odraczania, rozkładania na raty, niedochodzenia należności pieniężnych, mających charakter cywilnoprawny, przypadających gminie lub jej jednostkom organizacyjnym. Jeżeli zapisy uchwały podjętej na podstawie art. 59 ust. 2 uofp przewidują taką możliwość, możemy dokonać umorzenia zgodnie z zasadami tam określonymi. Umorzenie odsetek zgodnie z powyższą procedurą również może stanowić podstawę do wprowadzenia zmiany w ewidencji księgowej, gdzie należność należy najpierw wykazać, a następnie – jeśli

ABONAMENT 2026




Przedłuż abonament
**Rachunkowości Budżetowej**
na 2026 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

**inforlex.pl**

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

została umorzona – odpisuje się ją zgodnie z procedurami.

Ujęcie w księgach rachunkowych umorzenia odsetek:

1. Naliczenie (przypisanie) odsetek za zwłokę w zapłacie odsetek od nieterminowej zapłaty czynszu ujmowane jest w księgach rachunkowych jednostki – na podstawie noty odsetkowej wystawionej dzierżawcy – zapisem:
   - **strona Wn konto 221** „Należności z tytułu dochodów budżetowych" (§ 092),
   - **strona Ma konto 750** „Przychody finansowe".
2. Umorzenie należnych odsetek za zwłokę w zapłacie tych należności powinno nastąpić w ciężar kosztów finansowych zapisem:
   - **strona Wn konto 751** „Koszty finansowe",
   - **strona Ma konto 221** „Należności z tytułu dochodów budżetowych" (§ 092).

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 353[1], art. 481, art. 669 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1508)
- art. 42, art. 59 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483)
- załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. 2025 r. poz. 347)

IRENA BRUSZEWSKA

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

# Jak postąpić w przypadku istnienia zobowiązania wobec zlikwidowanego kontrahenta

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

## PROBLEM

Jednostka samorządu terytorialnego, zarządzeniem burmistrza, wprowadziła obowiązek dokonywania płatności w formie split payment bez względu na kwotę. W każdym zleceniu oraz umowie zawieranej ze zleceniobiorcą/sprzedawcą widnieje zapis, że zleceniobiorca/sprzedawca będzie posługiwał się wyłącznie rachunkiem bankowym wskazanym w rejestrze podatników VAT, jeżeli jest zobowiązany do posługiwania się tym rachunkiem, zgodnie z przepisami w związku z przedmiotem i wartością zamówienia. Jeden ze sprzedawców wystawił fakturę za usługę gastronomiczną na kwotę 600 zł. Dokonaliśmy przelewu w formie podzielonej płatności. Następnego dnia otrzymaliśmy zwrot na rachunek bankowy z adnotacją, że kontrahent zamknął konto i przelew nie może zostać zrealizowany. Sprzedawca został o tym poinformowany telefonicznie i obiecał dokonać zmiany we wpisie CEiDG oraz zarejestrować konto bankowe. Nie dotrzymał słowa. Kontaktowaliśmy się wielokrotnie, wystosowaliśmy również pismo, które nie zostało odebrane. Dowiedzieliśmy się, że sprzedawca zlikwidował działalność gospodarczą. Co należy zrobić w takim przypadku, dalej istnieje zobowiązanie wobec sprzedawcy? Czy to zobowiązanie wymagalne? Jak wykazać te dane w sprawozdaniu Rb-28S oraz Rb-Z?

## RADA

Jednostka powinna podjąć działania zmierzające do złożenia kwoty zobowiązania do depozytu sądowego, co zabezpieczy przed ewentualnymi roszczeniami oraz umożliwi wyksięgowanie zobowiązania z ewidencji. Do czasu wygaśnięcia zobowiązanie pozostaje ujęte w księgach rachunkowych oraz wykazywane w sprawozdaniach Rb-28S i Rb-Z jako zobowiązanie wymagalne.

## UZASADNIENIE

Sytuacja niewykonanego przelewu w mechanizmie podzielonej płatności wobec kontrahenta, który następnie zlikwidował działalność gospodarczą, wymaga podjęcia określonych działań zabezpieczających interes jednostki samorządu terytorialnego oraz prawidłowego ujęcia w sprawozdawczości budżetowej. Zobowiązanie wobec sprzedawcy pozostaje wymagalne do momentu jego wygaśnięcia, zgodnie z przepisami prawa cywilnego.

Zgodnie z artykułem 108a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług mechanizm podzielonej płatności polega na tym, że zapłata kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek VAT.

**WAŻNE!**

**Zwrot środków z rachunku bankowego kontrahenta z powodu zamknięcia konta nie zwalnia jednostki z obowiązku zapłaty za wykonaną usługę gastronomiczną.**

W pierwszej kolejności jednostka powinna udokumentować wszystkie podjęte próby kontaktu ze sprzedawcą, w tym korespondencję pisemną, potwierdzenia nadania oraz zwroty przesyłek nieodebranych. Dokumentacja ta stanowi dowód dochowania należytej staranności w realizacji zobowiązania. Zgodnie z art. 454 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: k.c.): *jeżeli wierzyciel odmawia przyjęcia świadczenia albo jeżeli z powodu okoliczności, za które dłużnik nie ponosi odpowiedzialności, świadczenie nie może być spełnione, dłużnik może złożyć przedmiot świadczenia do depozytu sądowego*.

Wobec likwidacji działalności gospodarczej przez sprzedawcę jednostka powinna rozważyć złożenie kwoty zobowiązania do depozytu sądowego. Złożenie do depozytu sądowego następuje w sądzie rejonowym właściwym ze względu na miejsce wykonania zobowiązania. Po skutecznym złożeniu depozytu zobowiązanie jednostki wygasa, co zabezpiecza przed ewentualnymi roszczeniami spadkobierców czy następców prawnych byłego przedsiębiorcy.

W ewidencji księgowej zobowiązanie pozostaje ujęte na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami" do momentu jego wygaśnięcia. Zgodnie z objaśnieniami załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, konto 201 służy do ewidencji rozrachunków z kontrahentami z tytułu dostaw towarów i usług.

W sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego zobowiązanie wykazuje się w kolumnie zobowiązania ogółem jako zobowiązanie wymagalne, jeżeli termin płatności wynikający z faktury już minął. Zgodnie z zapisami § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, **zobowiązania wymagalne to wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione, ani umorzone.**

W sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji zobowiązanie ujmuje się w części dotyczącej zobowiązań wymagalnych. Wartość zobowiązania wykazuje się w kwocie głównej bez odsetek. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, sprawozdanie Rb-Z sporządza się na podstawie ewidencji księgowej oraz innych dokumentów dotyczących zadłużenia jednostki.

Alternatywnie jednostka może rozważyć przedawnienie zobowiązania po upływie terminu określonego w art. 118 k.c., który dla świadczeń

okresowych oraz świadczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wynosi trzy lata. Przedawnienie następuje jednak dopiero po upływie tego okresu, a do tego czasu zobowiązanie pozostaje wymagalne i podlega wykazaniu w sprawozdawczości.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 118, art. 454 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1508)
- załącznik nr 8 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)
- załącznik nr 38 do rozporządzenia Ministra Finansów z 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz.133)
- załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 342; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 347)

**JAROSŁAW JURGA**

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

# Jak wypłacić zasiłek losowy na cele edukacyjne – jaki paragraf

Z którego paragrafu klasyfikacji budżetowej wydatków należy wypłacić zasiłek losowy na cele edukacyjne?

Podstawa prawna zasiłku na cele edukacyjne może być zróżnicowana. Należy zauważyć, że zasiłek losowy może być przyznany na warunkach określonych w przepisach ustawy z 16 września 2011 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi (dalej: ustawa o usuwaniu skutków powodzi). W art. 5d ustawy o usuwaniu skutków powodzi postanowiono m.in., że **w celu zaspokojenia potrzeb edukacyjnych dziecka realizującego obowiązkowe roczne przygotowanie przedszkolne lub ucznia uczęszczającego do szkoły wszystkich typów,** kształcącego się w tej szkole w formie dziennej, **poszkodowanego w wyniku wystąpienia powodzi, może zostać przyznany jednorazowy zasiłek losowy na cele edukacyjne** w kwocie 1000 zł, zwany „zasiłkiem losowym".

Z kolejnych przepisów wynika, że zasiłek losowy jest przyznawany niezależnie od dochodów rodziny lub osoby samotnie gospodarującej, w rozumieniu ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej i nie podlega zwrotowi – pod pewnymi zastrzeżeniami.

Ponadto zasiłek losowy jest przyznawany na wniosek rodziców dziecka lub ucznia, jego opiekunów prawnych, rodziców zastępczych, złożony w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie art. 1 ust. 2 ustawy o usuwaniu skutków powodzi do wójta (burmistrza, prezydenta miasta) gminy, na terenie której wnioskodawca poniósł szkodę w wyniku powodzi, albo gminy sąsiadującej, na terenie której przebywa w wyniku przeprowadzenia ewakuacji albo konieczności opuszczenia zagrożonego miejsca zamieszkania.

Zasiłek losowy na cele edukacyjne może być przyznany również na podstawie przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z 27 maja 2025 r. w sprawie szczegółowych warunków udzielania pomocy dzieciom i uczniom w formie zasiłku losowego na cele edukacyjne, pomocy uczniom w formie wyjazdów terapeutyczno-edukacyjnych oraz pomocy dzieciom i uczniom w formie zajęć opiekuńczych i zajęć terapeutyczno-edukacyjnych w latach 2025–2027. W § 2 ust. 1 ww. rozporządzenia podano, że **pomoc w formie zasiłku**

**losowego na cele edukacyjne, zwanego dalej „zasiłkiem losowym”,** jest udzielana:

1) dzieciom realizującym w roku szkolnym 2024/2025, 2025/2026, 2026/2027 i 2027/2028 obowiązkowe roczne przygotowanie przedszkolne,
2) uczniom uczęszczającym w roku szkolnym 2024/2025, 2025/2026, 2026/2027 i 2027/2028 do szkół wszystkich typów, kształcącym się w tych szkołach w formie dziennej

– jeżeli ich rodzinom został przyznany, na podstawie art. 40 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej, zasiłek celowy w związku ze stratami poniesionymi odpowiednio w 2025 r., 2026 r. lub 2027 r. w wyniku wystąpienia nawałnic lub innych zdarzeń atmosferycznych, w szczególności huraganów, deszczów nawalnych, gradobicia lub powodzi.

Z zapisu tego należy wnioskować, że przyznanie wspomnianego zasiłku ma ścisły związek z realizacją – celów edukacyjnych. W konsekwencji świadczenie to ma służyć docelowo uczniowi, stanowiąc dla niego wsparcie. Założenia te determinują wybór adekwatnych podziałek klasyfikacji budżetowej z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Dochody/wydatki klasyfikuje się według działów/rozdziałów – określających rodzaj działalności; natomiast paragrafy określają rodzaj dochodu/wydatku. W tych uwarunkowaniach istnieją podstawy do zastosowania § 326 „Inne formy pomocy dla uczniów”. Wspomniana pomoc jest bowiem świadczeniem specyficznym, odrębnym od innych stosowanych rodzajów wsparć dla uczniów, abstrahując od tego, jaka będzie podstawa prawna jego przyznania spośród wyżej opisanych.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 5d ustawy z 16 września 2011 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1402)
- art. 40 ustawy z 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1283; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 620)
- § 2 ust. 1 rozporządzenia z 27 maja 2025 r. Rady Ministrów w sprawie szczegółowych warunków udzielania pomocy dzieciom i uczniom w formie zasiłku losowego na cele edukacyjne, pomocy uczniom w formie wyjazdów terapeutyczno-edukacyjnych oraz pomocy dzieciom i uczniom w formie zajęć opiekuńczych i zajęć terapeutyczno-edukacyjnych w latach 2025–2027 (Dz.U. z 2025 r. poz. 699)
- 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)

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

**Więcej on-line**

DZIAŁ
**„Tylko w e-wydaniu”**



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

# KODEKS PRACY 2026
## Praktyczny komentarz z przykładami

Przepisy prawa pracy obejmują wiele zagadnień, z którymi stale do czynienia mają pracodawcy. Prawidłowe stosowanie tych regulacji może wydawać się trudne. Wymaga także stałego monitorowania zmian – a tych w ostatnim czasie było sporo.

Jeszcze w 2025 r. weszły w życie przepisy, zgodnie z którymi kandydatów do pracy trzeba poinformować w trakcie procesu rekrutacji o obowiązujących u pracodawcy warunkach wynagrodzenia. Wiąże się to nie tylko z zamieszczaniem informacji o wynagrodzeniu w ofertach pracy, lecz także z zapoznaniem kandydata z kryteriami wynagradzania oraz z postanowieniami układu zbiorowego pracy lub regulaminu wynagradzania stosowanymi przez pracodawcę w odniesieniu do stanowiska, na które prowadzona jest rekrutacja.

Od 1 stycznia 2026 r. obowiązują zmienione zasady naliczania **stażu pracy pracowników.** Zgodnie z nowymi regulacjami, do stażu pracy należy wliczać m.in. okresy prowadzenia działalności gospodarczej, pracę na umowę zlecenia czy zatrudnienie na umowę agencyjną. Wpłynie to m.in. na zwiększenie wymiaru **urlopu wypoczynkowego** pracowników, wydłużenie **okresu wypowiedzenia** oraz wzrost wysokości **dodatku stażowego.**

Zwykle mija trochę czasu, zanim okaże się, jak w praktyce działają nowe unormowania, a pojawiające się wątpliwości zostaną rozstrzygnięte. W tej sytuacji najlepszym wsparciem dla każdego pracodawcy oraz osoby odpowiedzialnej za sprawy kadrowe i pracownicze jest kompleksowe, aktualne opracowanie, objaśniające całokształt regulacji, zawierające wzory i wskazówki, jak prawidłowo stosować przepisy.

Polecamy w tym zakresie publikację **„Kodeks pracy 2026. Praktyczny komentarz z przykładami”**, w której najnowsze zmiany w prawie pracy są przystępnie opisane w kontekście pozostałych przepisów. Dzięki temu, że skomentowano całe działy Kodeksu pracy, opracowanie jest wyjątkowo przystępne, a potrzebne informacje są łatwe do odnalezienia.

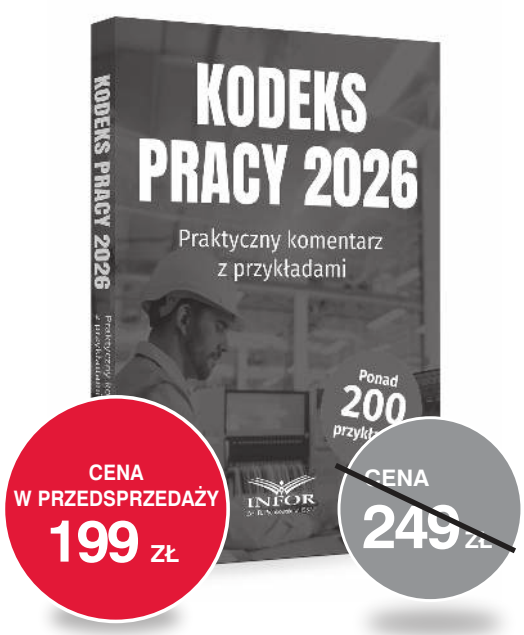
W najnowszym wydaniu publikacji – cieszącej się od lat uznaniem Czytelników – wyjaśnienia ekspertów obejmują m.in.:

- **nowe zasady naliczania stażu pracy** i ich praktyczne konsekwencje,
- zmiany w ustalaniu **minimalnego wynagrodzenia od 1 stycznia 2026 r.,**
- obowiązki pracodawców wynikające z zasad **jawności wynagrodzeń i neutralności płciowej w rekrutacji,**
- skutki wprowadzenia nowych zasad **zawierania układów zbiorowych pracy.**

W komentarzu jest ponad 200 przykładów, a ponadto są w nim tabelaryczne zestawienia i wzory dokumentów.

Właśnie dzięki temu z zawartych w książce wyjaśnień skorzystają przede wszystkim praktycy – specjaliści z działów personalnych i HR, którzy na co dzień stosują prawo pracy i są odpowiedzialni za prawidłowe i zgodne z prawem prowadzenie spraw kadrowych.


**NAJNOWSZE ZMIANY W PRAWIE PRACY W 2026 R.**




Cena w przedsprzedaży: 199 zł zamiast 249 zł
**https://sklep.infor.pl/kodeks-pracy-2026**

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:

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

# Dyrektor czy gmina – kto nadaje uprawnienia do KSeF w instytucji kultury

## PROBLEM

Kto w instytucji kultury – miejsko-gminnej bibliotece – nadaje uprawnienia do KSeF? Jaki jest prawidłowy model: czy uprawnienia nadaje dyrektor biblioteki, czy też urząd gminy nadaje je dyrektorowi, a dyrektor swoim pracownikom?

## RADA

Zasadniczo uprawnienia do Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) w przypadku instytucji kultury będącej podatnikiem VAT nadaje jej dyrektor, jako podmiot zobowiązany do zarządzania instytucją kultury i reprezentowania jej na zewnątrz. Natomiast w przypadku skorzystania przez instytucję kultury z zapewnionej przez gminę obsługi wspólnej, zdaniem autora, kwestię tę można uregulować w porozumieniu dotyczącym zasad korzystania z tej obsługi.

## UZASADNIENIE

### Uprawnienia do korzystania z KSeF

Zgodnie z art. 106nb ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), z KSeF może korzystać m.in. podatnik, a także podmioty wskazane przez podatnika.

**WAŻNE!**

**Podatnicy mogą wskazać inne podmioty lub osoby fizyczne, które będą uprawnione do korzystania z KSeF w ich imieniu.**

Z art. 106nd ust. 2 ustawy o VAT wynika, że KSeF jest systemem teleinformatycznym służącym m.in. do:

- nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF,
- powiadamiania podmiotów, o których mowa w art. 106nb ustawy o VAT, o nadanych uprawnieniach do korzystania z KSeF lub ich odebraniu,
- uwierzytelnienia oraz weryfikacji uprawnień do korzystania z KSeF, posiadanych przez podmioty, o których mowa w art. 106nb ustawy o VAT.

### Instytucja kultury – podmiotowość prawna i finansowa

Instytucja kultury jest podmiotem wyposażonym w osobowość prawną, zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (dalej: ustawa o działalności kulturalnej). Poza odrębnością prawną od organizatora (m.in. gminy) ma ona także swobodę prowadzenia swojej gospodarki finansowej na podstawie planu finansowego, zgodnie z art. 27 ustawy o działalności kulturalnej. A zatem to instytucja kultury jest podatnikiem VAT, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT.

**WAŻNE!**

**Zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy o działalności kulturalnej, instytucje kultury uzyskują osobowość prawną i mogą rozpocząć działalność z chwilą wpisu do rejestru prowadzonego przez organizatora.**

Istotne jest też, że **dyrektor instytucji kultury zarządza instytucją kultury i reprezentuje ją na zewnątrz** (art. 17 ustawy o działalności kulturalnej). W związku z tym, skoro podatnikiem VAT jest instytucja kultury, to podmiotem właściwym do nadawania uprawnień do KSeF jest jej dyrektor.

**WAŻNE!**

**Instytucje kultury uzyskują osobowość prawną z chwilą wpisu do rejestru, co zapewnia im samodzielność i niezależność w decyzjach podejmowanych przez dyrektora, który zarządza instytucją i reprezentuje ją na zewnątrz (art. 17 ustawy o działalności kulturalnej).**

Jednak gmina może zapewnić wspólną obsługę, w szczególności administracyjną, finansową i organizacyjną, m.in. gminnym instytucjom kultury, jako jednostkom obsługiwanym (art. 10a pkt 2 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.). Co ważne, **jednostki obsługiwane będące gminnymi instytucjami kultury mogą, na podstawie porozumień zawartych przez te jednostki z jednostką obsługującą, przystąpić do wspólnej obsługi, po uprzednim zgłoszeniu tego zamiaru wójtowi.** Zakres wspólnej obsługi określa zawarte porozumienie (art. 10b ust. 3 u.s.g.).

**WAŻNE!**

**Gmina może zapewniać wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną gminnym instytucjom kultury.**

## KSeF w samorządowej instytucji kultury – kto nadaje uprawnienia

Ponieważ z art. 106nb ustawy o VAT, wynika, że z KSeF mogą korzystać także podmioty wskazane przez podatnika VAT, to – zdaniem autora – kwestię nadania uprawnień do KSeF należałoby uregulować w zawartym porozumieniu, jeżeli instytucja kultury korzysta z obsługi wspólnej zapewnionej przez gminę.

Podsumowując:

- co do zasady, w instytucji kultury będącej samodzielnym podatnikiem VAT uprawnienia do KSeF nadaje dyrektor, jako osoba ustawowo upoważniona do reprezentowania instytucji i kierowania jej działalnością,
- jeżeli jednak instytucja kultury korzysta z obsługi wspólnej zapewnianej przez gminę, kwestie związane z nadawaniem uprawnień w KSeF należy uregulować w porozumieniu określającym zasady tej obsługi.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 106nb, art. 106nd ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)
- art. 10a pkt 2, art. 10b ust. 3 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1436)

**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




**Jak wdrożyć KSeF w sektorze finansów publicznych**

INFORMACJE I ZAMÓWIENIA:

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

CENA 99 ZŁ

# Roczna korekta VAT – kluczowe informacje

Początek 2026 r. to dla wielu podatników czas dokonania rocznej korekty podatku VAT za 2025 r. Warto więc przypomnieć najważniejsze obowiązujące w tym zakresie zasady.

## Dwa rodzaje korekt rocznych

Wyróżnia się dwa rodzaje rocznych korekt VAT. Są to:

1) **roczna korekta podatku naliczonego obliczonego przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika,** o którym mowa w art. 86 ust. 2a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT); obowiązek dokonywania tej korekty wynika z przepisów art. 90c ustawy o VAT, oraz
2) **roczna korekta podatku odliczonego w oparciu o stosowaną dla celów odliczeń częściowych proporcję,** o której mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o VAT; obowiązek dokonywania tej korekty wynika z przepisów art. 91 ustawy o VAT.

Obowiązek dokonania tych korekt istnieje niezależnie od siebie, przy czym część podatników obowiązana jest do dokonywania obu rodzajów korekt. W przypadkach takich najpierw należy dokonywać korekty podatku naliczonego z zastosowaniem prewspółczynnika, a dopiero w drugiej kolejności – korektę podatku odliczonego w oparciu o proporcję stosowaną dla celów odliczeń częściowych. Łączna kwota korekty dotycząca danego towaru lub usługi jest efektem zsumowania wyników obu tych korekt.

## Możliwość rezygnacji z korekty rocznej

Jeżeli u danego podatnika (względnie jednostki organizacyjnej jednostki samorządu terytorialnego) różnica między proporcją stosowaną w trakcie zakończonego roku i proporcją ostateczną obliczoną dla tego roku nie przekroczy 2 punktów procentowych, może on zrezygnować z dokonania rocznej korekty podatku odliczonego, stosując dla celów odliczeń częściowych proporcję wstępną. Przy czym jeżeli proporcja ostateczna jest niższa od proporcji stosowanej w trakcie roku proporcji, przedmiotowa rezygnacja jest możliwa tylko, jeżeli kwota korekty nie przekraczałaby 10 000 zł (zob. art. 91 ust. 1a i 1b ustawy o VAT).

Omawiana możliwość nie dotyczy rocznej korekty podatku naliczonego obliczonego przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika. Ta roczna korekta musi być przez podatników dokonywana nawet, jeżeli różnica między prewspółczynnikiem stosowanym w trakcie zakończonego roku i prewspółczynnikiem ostatecznym obliczonym dla tego roku nie przekracza 2 punktów procentowych.

## Korekta roczna w jednostkach samorządu terytorialnego

W przypadku jednostki samorządu terytorialnego zarówno prewspółczynnik, jak i proporcja stosowana dla celów odliczeń częściowych są ustalane odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego (zob. art. 90 ust. 10a i 10b ustawy o VAT oraz § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników).

Podobnie rzecz się ma na etapie korekt rocznych, a więc stosowane w trakcie korekt rocznych prewspółczynniki oraz proporcje stosowane dla celów odliczeń częściowych należy ustalać odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego.

**WAŻNE!**

**W JST prewspółczynnik i proporcję ustala się oddzielnie dla każdej jej jednostki organizacyjnej.**

## Dane uwzględniane przy przeprowadzeniu korekt rocznych

**Roczna korekta podatku odliczonego w oparciu o proporcję, o której mowa w art. 90 ust. 2 i nast. ustawy o VAT zawsze dokonywana jest na podstawie danych dla zakończonego roku podatkowego.** A zatem korekta za 2025 r. dokonywana jest przy zastosowaniu proporcji ostatecznej obliczonej dla 2025 r. na podstawie danych z tego roku.

W przypadku rocznej korekty podatku naliczonego obliczonego przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika, o którym mowa w art. 86 ust. 2a ustawy o VAT, obowiązuje podobna zasada, a więc najczęściej korekta za 2025 r. dokonywana jest przy zastosowaniu prewspółczynnika ostatecznego obliczonego dla 2025 r. na podstawie danych z tego roku.

**Istnieje jednak wyjątek od tej zasady dotyczący jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego, samorządowych instytucji kultury, państwowych instytucji kultury, uczelni publicznych oraz instytutów badawczych, jeżeli na podstawie przepisów wykonawczych tzw. prewspółczynnik za 2025 r. ustaliły na podstawie danych za 2023 r.** Takie jednostki, dokonując za 2025 r. korekty rocznej kwot podatku obliczonego z zastosowaniem prewspółczynnika, mają możliwość przyjęcia danych za 2024 r. lub 2025 r.

## Dwie grupy towarów i usług obejmowanych korektą

Towary i usługi podlegające korekcie rocznej podzielić można na dwie grupy. Są to towary obejmowane korektą jednorazową oraz towary obejmowane korektą roczną (patrz: **TABELA 1**).

**TABELA 1. Rodzaje korekty rocznej**

| Lp. | Rodzaj towarów lub usług | Rodzaj korekty | |
|---|---|---|---|
| 1 | towary i usługi zaliczane na podstawie przepisów o podatku dochodowym do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy | ■ których wartość początkowa przekracza 15 000 zł | korekta rozłożona w czasie na 5 lub – w przypadku nieruchomości oraz praw wieczystego użytkowania – na 10 lat |
| | | ■ których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł | korekta jednorazowa |
| 2 | pozostałe towary i usługi | korekta jednorazowa | |

## Korekta roczna – wzory

W świetle przepisów art. 90c oraz art. 91 ustawy o VAT wyróżnić można cztery sposoby przeprowadzania korekt rocznych. Obowiązujące w tym zakresie wzory przedstawia **TABELA 2.**

**TABELA 2. Odliczanie częściowe podatku oraz korekta podatku naliczonego – wzory**

| Lp. | Rodzaj korekty | Wzór na kwotę korekty | Znaczenie liter we wzorze |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Korekta jednorazowa kwoty podatku naliczonego obliczonego w oparciu o prewspółczynnik | K = (S x P) – O | K – kwota korekty jednorazowej,<br>S – kwota podatku na fakturach dokumentujących dokonane w zakończonym roku zakupy towarów i usług podlegających korekcie jednorazowej,<br>P – prewspółczynnik ostateczny dla zakończonego roku,<br>O – łączna kwota podatku naliczonego obliczonego na podstawie prewspółczynnika wstępnego (ewentualnie na podstawie jego prognozy) w zakończonym roku |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 2 | Korekta rozłożona w czasie kwoty podatku naliczonego obliczonego w oparciu o prewspółczynnik | K = (N x P) – O | K – kwota korekty rozłożonej w czasie za zakończony rok,<br>N – 1/5 (w przypadku nieruchomości – 1/10) kwot podatku z faktur dokumentujących nabycie składników majątku podlegających korekcie rozłożonej w czasie w zakończonym roku,<br>P – prewspółczynnik ostateczny dla zakończonego roku,<br>O – 1/5 (w przypadku nieruchomości – 1/10) podatku obliczonego na podstawie prewspółczynnika wstępnego (ewentualnie na podstawie jego prognozy) w związku z nabyciem (wytworzeniem) składników majątku podlegających korekcie rozłożonej w czasie w roku ich nabycia |
| 3 | Korekta jednorazowa kwoty podatku odliczonego w części wynikającej z proporcji wstępnej | K = (S x P) – O | K – kwota korekty jednorazowej za zakończony rok,<br>S – kwota podatku naliczonego na fakturach dokumentujących dokonane w zakończonym roku zakupy towarów i usług podlegających korekcie jednorazowej,<br>P – proporcja ostateczna dla zakończonego roku,<br>O – łączna kwota podatku faktycznie odliczonego z tych faktur w oparciu o proporcję wstępną (ewentualnie w oparciu o prognozę proporcji) dla zakończonego roku |
| 4 | Korekta rozłożona w czasie kwoty podatku odliczonego w części wynikającej z proporcji wstępnej | K = (N x P) – O | K – kwota korekty rozłożonej w czasie za zakończony rok,<br>N – 1/5 (w przypadku nieruchomości – 1/10) podatku naliczonego na fakturach dokumentujących nabycie składników majątku podlegających korekcie rozłożonej w czasie za zakończony rok,<br>P – proporcja ostateczna dla zakończonego roku,<br>O – 1/5 (w przypadku nieruchomości – 1/10) podatku faktycznie odliczonego w związku z nabyciem (wytworzeniem) składników majątku podlegających korekcie rozłożonej w czasie za zakończony rok |

## Łączna kwota korekty

Jeżeli przedmiotem korekty rocznej jednorazowej lub rozłożonej w czasie jest tylko jeden towar lub usługa, dotycząca tego towaru lub usługi kwota korekty jest jednocześnie łączną kwotą korekty jednorazowej lub rozłożonej w czasie.

Najczęściej jednak przedmiotem korekty są dwa lub więcej towary lub usługi. W przypadkach takich łączną kwotę korekty stanowi suma kwot korekt dotyczących poszczególnych towarów lub usług podlegających korekcie rocznej.

## Wykazywanie kwot rocznych korekt za 2025 r. w pliku JPK_VAT

Kwoty korekty (mogą mieć one wartość dodatnią lub ujemną) podlegają wykazaniu przez podatników w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT. Sposób wykazywania kwot korekty za 2025 r. w plikach JPK_VAT przedstawia **TABELA 3.**

**TABELA 3. Wykazywanie kwot rocznych korekt za 2025 r. w pliku JPK_VAT**

| Lp. | Rodzaj korekty rocznej za 2025 r. | Sposób wykazania przez podatnika rozliczającego VAT miesięcznie | Sposób wykazania przez podatnika rozliczającego VAT kwartalnie |
|---|---|---|---|
| 1 | Korekta jednorazowa | Pole K_45 części ewidencyjnej oraz pole P_45 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M przesyłanego za styczeń 2026 r. | Pole K_45 części ewidencyjnej oraz pole P_45 części deklaracyjnej pliku JPK_V7K przesyłanego za marzec 2026 r. |
| 2 | Korekta rozłożona w czasie | Pole K_44 części ewidencyjnej oraz pole P_44 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M przesyłanego za styczeń 2026 r. | Pole K_44 części ewidencyjnej oraz pole P_44 części deklaracyjnej pliku JPK_V7K przesyłanego za marzec 2026 r. |

## Skutki w podatku dochodowym

W przypadku podatników rozliczających podatek dochodowy dokonywanie rocznych korekt VAT wywołuje skutki w tym podatku. Skutki te zależą od tego, czy kwota rocznej korekty zmniejsza czy zwiększa kwotę podatku podlegającego odliczeniu.

Z przepisów ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof) oraz ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: updop) wynika, że:

- w przypadku gdy na skutek dokonanej korekty dochodzi do zwiększenia podatku odliczonego, kwota korekty stanowi przychód podatnika podlegający opodatkowaniu (art. 14 ust. 2 pkt 7f updof oraz art. 12 ust. 1 pkt 4g updop),
- w sytuacji gdy na skutek dokonanej korekty dochodzi do zmniejszenia podatku odliczonego, kwota korekty może zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodu (z art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. c updof oraz art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. c updop).

Przy czym wskazane przychody i koszty powstają – jak się przyjmuje – w dacie przesłania pliku JPK_VAT, w którym korekta roczna została uwzględniona (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej z 5 maja 2016 r., nr IPPB6/4510-159/16-2/AK). A zatem u podatników rozliczających podatek VAT miesięcznie przedmiotowe przychody i koszty na skutek korekt rocznych dokonywanych za 2025 r. powstaną najczęściej w lutym 2026 r., zaś u podatników rozliczających podatek VAT kwartalnie – w kwietniu 2026 r.

## PODSUMOWANIE

1. **Cel korekty:**
   - **korekta ma na celu dostosowanie odliczonego VAT do rzeczywistego wykorzystania zakupów w działalności opodatkowanej i zwolnionej,**
   - **dotyczy proporcji, prewspółczynnika.**
2. **Podmioty zobowiązane:**
   - **podatnicy dokonujący częściowych odliczeń VAT (np. sprzedaż mieszana),**
   - **jednostki samorządu terytorialnego stosujące prewspółczynnik i proporcję.**
3. **Termin:**
   - **korekta dokonywana jest w pierwszej deklaracji VAT po zakończeniu roku podatkowego.**

©℗

### Podstawa prawna

- art. 90c, art. 91 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)
- art. 12 ust. 1 pkt 4g, art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. c ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 278; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1426)
- art. 14 ust. 2 pkt 7f, art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. c ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 163; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1366)

### Powołane piśmiennictwo

- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej z 5 maja 2016 r. (nr IPPB6/4510-159/16-2/AK)

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




**POLECAMY KOMPLET!**

Do bieżącego wydania „Rachunkowości Budżetowej" dołączamy e-dodatek „Ściąga Księgowego" pt. „Prewspółczynnik VAT – przegląd orzecznictwa z 2025 r.".

# KSeF – istota i funkcja IDWew

Jednostki samorządu terytorialnego (JST) otrzymały w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF) dedykowane zasady nadawania uprawnień i uwierzytelniania, dostosowane do specyfiki ich działania jako jednego podatnika wraz z jednostkami organizacyjnymi. Dzięki wprowadzeniu identyfikatora wewnętrznego (IDWew) JST mogą precyzyjnie delegować uprawnienia, umożliwiając jednostkom wewnętrznym wystawianie i przeglądanie wybranych faktur, nawet gdy nie posiadają one własnego NIP.

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Dla JST zostały wprowadzone szczególne zasady związane z nadawaniem uprawnień i uwierzytelnieniem w KSeF, uwzględniające fakt, że JST i jej jednostki organizacyjne to ten sam podatnik.

## Nadawanie uprawnień w JST

**Jednostki samorządu terytorialnego mogą nadawać specjalne, ograniczone uprawnienia w KSeF dla swoich jednostek organizacyjnych, identyfikując je po NIP lub w przypadku jego braku – identyfikatorem wewnętrznym tworzonym w KSeF, tzw. IDwew.**

Ograniczone uprawnienia mogą zostać nadane również innej jednostce pomocniczej niż samorządowa jednostka budżetowa, samorządowy zakład budżetowy, urząd gminy, starostwo powiatowe lub urząd marszałkowski, jeżeli organizacja pracy tego wymaga. Jest to możliwe przez nadanie IDWew.

Gdy uprawnienia do wystawiania poszczególnych faktur zostaną przypisane jednostkom organizacyjnym, np. zakładowi budżetowemu do wystawiania faktur za usługi wodno-kanalizacyjne, to wtedy jednostki te będą wskazane na fakturze jako Podmiot3 i identyfikowane po NIP lub IDwew. **Dostęp do tych faktur będą miały osoby uprawnione do przeglądania faktur w imieniu JST oraz osoby uprawnione do przeglądania faktur w imieniu tej jednostki.** Osoby uprawnione w imieniu jednostki organizacyjnej nie będą natomiast miały wglądu do faktur wystawionych przez inne jednostki podrzędne czy JST.

Resort finansów rekomenduje również posługiwanie się IDWew przy zakupach pracowniczych. Co oznacza, że **JST jako pracodawca może nadać IDWew poszczególnym pracownikom. Taki pracownik będzie miał dostęp tylko do faktur, które w elemencie Podmiot3 będą miały jego IDWew. Dzięki temu łatwo też będzie można zidentyfikować, kto dokonał zakupów.**

## Generowanie IDWew

Gdy jednostka organizacyjna nie posiada NIP, JST może wygenerować jej IDWew, jeżeli będzie chciała jej nadać ograniczone uprawnienia. IDWew może wygenerować tylko JST.

**SŁOWNICZEK**

**Identyfikator wewnętrzny (IDWew)** jest to unikalny identyfikator zakładu (oddziału) osoby prawnej bądź innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika. Jest on utworzony zgodnie z zasadami określonymi w specyfikacji oprogramowania interfejsowego. Składa się z identyfikatora podatkowego (NIP) podatnika i ciągu znaków numerycznych.

**Obecnie nadawanie uprawnień i generowanie IDWew odbywa się poprzez Moduł Uprawnień i Certyfikatów (MCU) dostępny na stronie https://mcu.mf.gov.pl/web.**

Podsumowując, IDWew pozwala jednoznacznie przypisać uprawnienia do konkretnych jednostek organizacyjnych lub pracowników – nawet jeśli nie mają własnego NIP. Dzięki temu można nadać dostęp tylko do wybranych faktur, co wzmacnia bezpieczeństwo i porządek w systemie. Pracownicy widzą jedynie faktury, które dotyczą ich jednostki lub ich indywidualnego IDWew, co:

- minimalizuje ryzyko nieuprawnionego wglądu,
- upraszcza pracę, bo nie trzeba przeszukiwać ogromnej liczby dokumentów JST.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- § 3, § 4 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U. z 2025 r. poz. 1815)

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

# Data wystawienia a data otrzymania faktury w KSeF – skutki podatkowe

KSeF

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

Zarówno data wystawienia faktury, jak i otrzymania faktury rodzą określone przepisami VAT skutki. Warto wskazać, jakie daty uważane są za datę wystawienia faktury oraz datę jej otrzymania po wejściu w życie przepisów o obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF).

## Data wystawienia faktury

Data wystawienia faktury jest jednym z obligatoryjnych elementów faktur (zob. art. 106e ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT), jak również jednym z elementów wykazywanych przez sprzedawców i nabywców w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT (w przypadku sprzedawców data ta wskazywana jest w polu DataWystawienia, w przypadku nabywców – w polu DataZakupu). Ponadto niekiedy data wystawienia faktury wyznacza datę powstania obowiązku podatkowego (zob. art. 19a ust. 5 pkt 3 i 4 ustawy o VAT).

Z art. 106na ust. 1 ustawy o VAT wynika, że **fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do KSeF.** Jak jednak stanowi art. 106nda ust. 16 ustawy o VAT, za fakturę wystawioną w tzw. trybie offline24 uznaje się także fakturę ustrukturyzowaną, jeżeli data jej przesłania do KSeF jest późniejsza niż data wystawienia wskazana na tej fakturze. Z kolei za datę wystawienia faktury w trybie offline24 uznaje się datę wystawienia wskazaną przez podatnika na tej fakturze (zob. art. 106nda ust. 10 ustawy o VAT). Datę wystawienia wskazaną na fakturze uważa się również za datę wystawienia faktury wystawionej w okresie trwania awarii KSeF (zob. art. 106nf ust. 9 ustawy o VAT) oraz w okresie trwania niedostępności KSeF (zob. art. 106nh ust. 4 w zw. z art. 106nda ust. 10 ustawy o VAT).

**WAŻNE!**

**Zgodnie z art. 106na ust. 1 ustawy o VAT, datą wystawienia faktury ustrukturyzowanej jest data przesłania faktury do KSeF.**

Chociaż nie wynika to z przepisów wprost, datę wskazaną na fakturze należy uznawać za datę wystawienia również w przypadku „zwykłych" faktur elektronicznych lub w postaci papierowej. Można zatem stwierdzić, że w przypadku wszystkich faktur za datę ich wystawienia uważa się datę wskazaną w ich treści jako data wystawienia.

Nadal przy tym obowiązuje zasada, że datą wskazywaną na fakturze jako data wystawienia może być wyłącznie data (dzień, miesiąc i rok) faktycznego wystawienia faktury. W każdym przypadku, gdy jako data wystawienia faktury wskazana zostaje inna data niż data faktycznego wystawienia faktury, stanowi to naruszenie przepisów o wystawianiu faktur.

## Data otrzymania faktury

Z punktu widzenia nabywców towarów i usług istotna jest nie tylko data wystawienia faktury, ale również data otrzymania faktury. **Otrzymanie faktury stanowi bowiem jeden z warunków powstania prawa do odliczenia u nabywców towarów i usług (zob. art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT), jak również – jeżeli różni się od daty wystawienia faktury – jest przez nich wykazywana w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT** (w polu DataWplywu).

Z art. 106na ust. 3 ustawy o VAT wynika, że faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu KSeF w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę. Również datę przydzielenia numeru identyfikującego fakturę w KSeF uznaje się co do zasady za datę otrzymania faktury wystawionej w trybie offline24 (zob. art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT).

**WAŻNE!**

**Zgodnie z art. 106na ust. 3 ustawy o VAT, faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu KSeF w dniu przydzielenia jej w tym systemie numeru KSeF.**

Niekiedy faktury uznaje się jednak za otrzymane w dacie faktycznego ich otrzymania przez nabywcę. Jest tak w przypadkach, gdy:

- faktura ustrukturyzowana została udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 106na ust. 4 ustawy o VAT),
- faktura została wystawiona w postaci elektronicznej zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej w okresie trwania awarii KSeF; nie dotyczy to przypadku, gdy taka data otrzymania faktury jest późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF (wówczas za datę otrzymania faktury przez nabywcę uznaje się datę przydzielenia tego numeru), chyba że jest to faktura wystawiona na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, który uzgodnił sposób udostępnienia inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 106nf ust. 10 ustawy o VAT),
- faktura wystawiona w trybie offline24 lub w okresie trwania niedostępności KSeF została udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 106nda ust. 11 oraz art. 106nh ust. 4 w zw. z art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT).

Z przepisów nie wynika natomiast data otrzymywania faktur wystawianych w postaci papierowej oraz „zwykłych" faktur elektronicznych. Nie ulega jednak wątpliwości, że datą otrzymania takich faktur jest również data ich faktycznego otrzymania przez nabywcę.

Nadal istotny jest moment otrzymania faktury w postaci papierowej oraz „zwykłej" faktury elektronicznej. W związku z tym należy wskazać, że **przez otrzymanie faktury (dokumentu celnego), przekazywanej w formie papierowej, należy rozumieć fizyczne znalezienie się faktury (dokumentu celnego) w dyspozycji podatnika, tj. wpłynięcie faktury do siedziby podatnika lub jej odebranie (osobiście przez podatnika lub przez uprawnioną osobę).** Nie stanowi otrzymania faktury uzyskanie informacji o danych zamieszczonych na fakturze (zob. wyrok NSA z 13 marca 2002 r., sygn. akt I SA/Łd 849/00).

Podobnie wpłynięcia faktury przesyłanej w formie elektronicznej na serwer pocztowy podatnika (w przypadku faktur elektronicznych wysyłanych pocztą elektroniczną) nie można uznać za jej otrzymanie. Z drugiej strony, aby doszło do otrzymania faktury papierowej przez podatnika, nie jest konieczne, żeby podatnik lub upoważniona osoba przeczytała tę fakturę. Także analogicznie, dla uznania, że faktura przesłana pocztą elektroniczną została otrzymana przez podatnika, nie jest konieczne jej przeczytanie przez podatnika lub upoważnioną osobę.

W związku z tym należy uznać, że **ani data wpłynięcia na serwer pocztowy, ani data przeczytania faktury nie są datami otrzymania „zwykłych" faktur elektronicznych. Za ich datę otrzymania należy uznać moment pierwszego pobrania z serwera wiadomości zawierającej plik z fakturą przez podatnika lub upoważnioną przez niego osobę, względnie datę pierwszego zalogowania się przez podatnika lub upoważnioną przez niego osobę do systemu poczty elektronicznej.** Takie elementy jak wpłynięcie faktury elektronicznej na serwer czy moment jej przeczytania wyznaczają jedynie ramę czasową, w której nastąpiło jej odebranie. Zawsze bowiem odebranie faktury elektronicznej przesyłanej pocztą elektroniczną następuje nie wcześniej niż z chwilą jej wpłynięcia na serwer, nie później zaś niż z chwilą przeczytania.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 106e ust. 1 pkt 1, art. 106na, art. 106nda, art. 106nf, art. 106nh ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok NSA z 13 marca 2002 r. (sygn. akt I SA/Łd 849/00)

TOMASZ KRYWAN

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

# Czy gmina ma prawo do odliczenia VAT naliczonego od wydatków poniesionych na sporządzenie planu ogólnego

## PROBLEM

W ramach realizacji zadań własnych gmina przystąpiła do opracowania planu ogólnego, o którym mowa w ustawie z 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym. Plan ogólny stanowi obligatoryjny dokument planistyczny, niezbędny do uchwalania miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego (MPZP). Czy w związku z tym, że wydatki mogą pośrednio wpływać na przyszłe działania gminy, przykładowo ułatwiać sprzedaż czy dzierżawę nieruchomości stanowiących mienie gminy – można odliczyć VAT, ewentualnie uwzględniając prewspółczynnik?

## RADA

**Nie,** w ocenie organów podatkowych – nie można odliczyć VAT naliczonego.

## UZASADNIENIE

### Sporządzenie planu ogólnego – charakter zadania

Gminy często podnoszą argumenty, iż mimo że sporządzenie planu ogólnego jest zadaniem o charakterze publicznoprawnym, to jego efekty wykorzystywane są przez gminę również w ramach działalności gospodarczej.

Gmina, sporządzając dokumentację, zatrudnia ekspertów zewnętrznych (np. kancelarie prawne zajmujące się prawem planistycznym, firmy konsultingowe, czyli podmioty wyspecjalizowane w zakresie tego typu zadania i problematyki). Koszty ekspertyz geodezyjnych i kartograficznych, opracowań i analiz, opinii, raportów oddziaływań na środowisko, itp. są transakcjami obciążonymi VAT.

Sporządzenie przez gminę planu ogólnego pośrednio może wpływać na przyszłe działania gminy w zakresie sprzedaży czy dzierżawy nieruchomości gminnych (działalność odpłatna gminy).

### Wydatki poniesione na sporządzenie planu ogólnego a prawo do odliczenia VAT – stanowisko Dyrektora KIS

Dyrektor KIS konsekwentnie podważa twierdzenie o prawie do odliczenia.

W ocenie fiskusa – JST realizują zadania własne, które są wymienione m.in. w ustawie z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym. Sporządzenie planu ogólnego przede wszystkim związane jest z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb wspólnoty. W efekcie gmina/miasto nie wystąpi w charakterze podatnika VAT, stosownie do art. 15 ust. 6 ustawy o VAT. Wykonując to zadanie, JST realizuje bowiem zadania własne. **Wydatki związane ze sporządzeniem planu ogólnego mają tym samym powiązanie wprost z działaniem w ramach reżimu publicznoprawnego.**

**WAŻNE!**

**Gmina, sporządzając plan ogólny, nie działa jako podatnik VAT.**

Dyrektor KIS za nieprawidłowe uznaje zatem stanowisko, że sporządzenie planu ogólnego może pośrednio wpływać na przyszłe działania gminy co do sprzedaży bądź dzierżawy nieruchomo-

**Więcej on-line**

DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu”**

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

mości gminnych (czy innej działalności odpłatnej gminy, gdzie występują także czynności opodatkowane VAT).

Dyrektor KIS wskazuje więc m.in., że powodem sporządzenia planu ogólnego nie jest zamiar zbycia nieruchomości, które byłyby tym planem objęte, ale wykonanie obowiązku wynikającego z przepisów ustawowych (patrz: **INTERPRETACJA**).

**INTERPRETACJA**

(…) wszystkie czynności wykonywane w związku ze sporządzeniem planu ogólnego, jak i miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego stanowią czynności realizowane przez Gminę w charakterze organu władzy publicznej w ramach Jej zadań własnych. Jak wynika bowiem z powołanych przepisów w analizowanym przypadku, Gmina jest jedynym organem posiadającym uprawnienia do wykonywania przedmiotowych czynności.

**Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 października 2025 r., nr 0113-KDIPT1-3.4012.795.2025.2.MK**

Zauważa się też nieuchwytny i hipotetyczny związek z przyszłą, ewentualną sprzedażą nieruchomości należących do gminnego zasobu, które mogą, ale nie muszą być objęte sporządzonym planem ogólnym.

W konsekwencji, w ocenie fiskusa, nie są spełnione przesłanki, które warunkują prawo do odliczenia podatku naliczonego VAT.

Taki pogląd Dyrektora KIS został zaprezentowany także w innych interpretacjach indywidualnych, przykładowo:

- z 24 października 2025 r. (nr 0114-KDIP4-2.4012.567.2025.2.AA),
- z 21 października 2025 r. (nr 0114-KDIP4-3.4012.446.2025.2.APR).

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 15 ust. 1, 2 i 6, art. 86 ust. 1 i 2a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)

**Powołane piśmiennictwo**

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 października 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-3.4012.795.2025.2.MK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 24 października 2025 r. (nr 0114-KDIP4-2.4012.567.2025.2.AA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS 21 października 2025 r. (nr 0114-KDIP4-3.4012.446.2025.2.APR)

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

# Jak uzyskać certyfikat KSeF – przewodnik

KSeF

Zgodnie z art. 106nd ust. 2 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Krajowy System e-Faktur (KSeF) jest systemem teleinformatycznym służącym m.in. do nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF. Uprawnienia, o których mowa w przedmiotowej regulacji, wyrażają się w nadaniu użytkownikom tzw. certyfikatu KSeF.

## Czym jest certyfikat KSeF

Certyfikat KSeF to elektroniczne narzędzie, które pozwala potwierdzić tożsamość użytkownika w Krajowym Systemie e-Faktur. Umożliwia bezpieczne logowanie oraz podpisywanie faktur. Wydaje go Centrum Certyfikacji Ministerstwa Finansów.

## Rodzaje certyfikatów

Wyróżniamy dwa typy certyfikatów. Pierwszy służy do codziennego dostępu do systemu, także przez oprogramowanie zintegrowane z KSeF. Drugi jest przeznaczony do wystawiania faktur, gdy nie ma połączenia z Internetem – wtedy faktura otrzymuje specjalny kod QR lub link potwierdzający tożsamość wystawcy. Każdy certyfikat ma w nazwie informację o swoim przeznaczeniu: „uwierzytelnianie” lub „offline”.

## Gdzie i od kiedy można złożyć wniosek

Od 1 listopada 2025 r. wnioski o wydanie certyfikatu KSeF składa się przez Moduł Certyfikatów

i Uprawnień (MCU). Jest to aplikacja dostępna przez przeglądarkę internetową pod adresem mcu.mf.gov.pl/web lub ksef.mf.gov.pl/web.

## Zarządzanie uprawnieniami w MCU

Moduł Certyfikatów i Uprawnień służy nie tylko do składania wniosków o certyfikaty, ale też do potwierdzania i nadawania uprawnień użytkownikom w systemie KSeF 2.0. Przed złożeniem wniosku firma powinna sprawdzić lub odnowić swoje uprawnienia w tym module.

## Jak się zalogować do MCU

Do wyboru są trzy sposoby logowania:
1) profil zaufany,
2) certyfikat kwalifikowany z NIP lub PESEL, albo
3) certyfikat kwalifikowany bez NIP lub PESEL (wtedy logowanie odbywa się za pomocą tzw. odcisku palca).

## Kto może wnioskować o certyfikat

O certyfikat mogą ubiegać się osoby fizyczne zgłoszone w ZAW-FA, osoby z uprawnieniami właścicielskimi oraz podatnicy niebędący osobami fizycznymi (np. spółki) – po uwierzytelnieniu się kwalifikowaną pieczęcią elektroniczną.

## Krok po kroku – jak uzyskać certyfikat

1. **Logowanie do MCU**
   W pierwszej kolejności należy zalogować się do modułu, wybierając odpowiednią metodę autoryzacji.
2. **Wskazanie identyfikatora**
   Podaje się identyfikator podatnika – NIP, numer VAT-UE lub identyfikator wewnętrzny. Jeśli logowanie odbywa się przez podpis lub pieczęć kwalifikowaną, pobiera się plik żądania autoryzacyjnego, podpisuje go i przesyła z powrotem do MCU.
3. **Wypełnienie wniosku**
   Po pozytywnej weryfikacji przechodzi się do formularza, gdzie wybiera się rodzaj certyfikatu, nadaje mu własną nazwę i – jeśli trzeba – ustala datę rozpoczęcia ważności.
4. **Pobranie certyfikatu**
   Po zatwierdzeniu wniosku certyfikat jest gotowy do pobrania.

Pobrany certyfikat KSeF jest ważny przez maksymalnie dwa lata. Okres ważności liczy się od daty wydania certyfikatu lub od daty wskazanej we wniosku jako początek ważności (jeśli taka została podana). Po upływie tego czasu certyfikat trzeba odnowić, aby dalej korzystać z systemu.

## PODSUMOWANIE

- **Certyfikat KSeF jest ważny 2 lata.**
- **Wniosek składa się w MCU.**
- **Od 2027 r. to główna metoda integracji z KSeF.**
- **Warto rozważyć generowanie kilku certyfikatów dla różnych ról w jednostce.**

*ŹRÓDŁO: Broszura informacyjna MF dotycząca certyfikatów KSeF – opublikowana na* ***ksef.podatki.gov.pl***

**KRZYSZTOF KAMIŃSKI**
prawnik, specjalista w zakresie prawa podatkowego, trener i szkoleniowiec z zakresu prawa podatkowego, pracownik organów podatkowych

Pomagamy w rozwiązywaniu bieżących problemów na naszym profilu na portalu społecznościowym

facebook
www.facebook.com/rbinforpl

# Czy zamawiający zawsze musi podać bezpośrednią stronę postępowania

## PROBLEM

W toku kontroli podważono stosowanie zapisów w SWZ w zakresie podawania ogólnych adresów stron internetowych, na których jest prowadzone postępowanie (tryb podstawowy). Powiat podał ogólny adres strony urzędowej i nie podał ścieżki dostępu do strony internetowej. Czy popełniono błąd?

## RADA

W SWZ zamawiający powinien podać ścieżkę dostępu do strony internetowej. Nie może to być ogólna strona urzędu, w tym strona BIP. W tych uwarunkowaniach prawnych zastrzeżenia RIO są prawnie uzasadnione.

## UZASADNIENIE

W celu omówienia przedmiotowej problematyki należy zwrócić uwagę na zapisy art. 281 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp), gdzie m.in. postanowiono, że w przypadkach, o których mowa w art. 275 pkt 1 i 2 Pzp, SWZ zawiera co najmniej:

- nazwę oraz adres zamawiającego, numer telefonu, adres poczty elektronicznej oraz strony internetowej prowadzonego postępowania;
- **adres strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści SWZ oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia.**

(…)

Z konstrukcji przywołanego przepisu wynika, że w SWZ należy ująć **adres strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści SWZ oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia.**

W kontekście ujmowania danych w SWZ powiązane są funkcjonalnie przepisy ogólne Prawa zamówień publicznych odnoszące się do zasad przygotowania i przeprowadzenia postępowania. Należy odnotować art. 16 Pzp, gdzie postanowiono, że zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób:

- zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców;
- przejrzysty;
- proporcjonalny.

W ocenie prawnej znaczenie ma również art. 61 ust. 1 Pzp, gdzie postanowiono, że komunikacja w postępowaniu o udzielenie zamówienia i w konkursie, w tym składanie ofert, wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub konkursie, wymiana informacji oraz przekazywanie dokumentów lub oświadczeń między zamawiającym a wykonawcą, z uwzględnieniem wyjątków określonych w ustawie, odbywa się przy użyciu środków komunikacji elektronicznej.

Na kanwie przywołanego stanu faktycznego i prawnego pomocne będą ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Poznaniu z 5 sierpnia 2025 r. (znak WK.4022.1.2025). W podanym dokumencie stwierdzono m.in. nieprawidłowość: *w specyfikacji warunków zamówienia z dnia 07.03.2024 r. wskazano, że postępowanie prowadzone jest pod adresem ogólnym: https://przetargi.kaczory.pl/ oraz https://bip.kaczory.com.pl/.* Zdaniem RIO, realizując zasady przygotowania i przeprowadzania postępowania o udzielenie zamówienia, o których mowa w art. 16 Pzp, zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób: zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców, przejrzysty oraz proporcjonalny. Dalej stwierdzono: *W świetle art. 281 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy* [Pzp – przyp. red.] *zamawiający*

*w specyfikacji warunków zamówienia podaje adres strony internetowej prowadzonego postępowania oraz adres strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści specyfikacji warunków zamówienia oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia. Wskazany w specyfikacji adres strony internetowej prowadzonego postępowania* **powinien być bezpośredni, a więc należy podać dokładny adres lub ścieżkę dostępu, który powinien być tożsamy z adresem strony internetowej wskazanym w ogłoszeniu o zamówieniu.** Natomiast w ramach wniosku pokontrolnego nakazano jednostce, aby zapewnić przestrzeganie przepisów Prawa zamówień publicznych, a w szczególności w specyfikacji warunków zamówienia dotyczącym postępowania wskazywać bezpośrednią **ścieżkę dostępu do strony internetowej** prowadzonego postępowania, stosownie do art. 16 pkt 2 w zw. z art. 61 ust. 1 i art. 281 ust. 1 pkt 1 i 2 Pzp – zaprzestać w specyfikacji warunków zamówienia odsyłania do adresu głównej strony internetowej gminy czy przetargów gminy.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 16, art. 61 ust. 1, art. 281 ust. 1 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 132; ost. zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1165)

**Powołane piśmiennictwo**

- wystąpienie pokontrolne RIO w Poznaniu z 5 sierpnia 2025 r. (znak WK.4022.1.2025)

MARCIN NAGÓREK

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

# Czy gmina musi stosować przepisy Prawa zamówień publicznych do zamówień z wolnej ręki

## PROBLEM

Gmina zamierza podpisać z firmą energetyczną umowę na świadczenie usług oświetleniowych z wolnej ręki. Czy w takim przypadku gmina powinna formalnie sporządzić dokumentację zamówienia (w tym dotyczącą określenia wartości szacunkowej oraz momentu wszczęcia postępowania) i dopełnić publikacji ogłoszeń? Czy można zaniechać takiego działania z uwagi na fakt, że firma jest monopolistą?

## RADA

W przypadku zamiaru udzielenia zamówienia w trybie z wolnej ręki gmina powinna dopełnić formalności wynikających z ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: Pzp), a związanych z wszczęciem, przebiegiem i dokumentowaniem całego postępowania.

## UZASADNIENIE

Ocena prawna podanego stanu faktycznego wymaga uwzględnienia przepisów Prawa zamówień publicznych. W ocenie stanu faktycznego, należy wspomnieć m.in. o art. 28 Pzp, gdzie podano, że podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy bez podatku od towarów i usług, ustalone z należytą starannością. Z art. 36 ust. 1 Pzp wynika zaś, że ustalenia wartości zamówienia dokonuje się nie wcześniej niż 3 miesiące przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są dostawy lub usługi, oraz nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są roboty budowlane, z tym że w przypadku zamówień udzielanych w częściach powyższe terminy odnoszą się do wszczęcia pierwszego z postępowań.

Z kolei w ramach art. 99 Pzp określono zasady opisu przedmiotu zamówienia. Z podanych tamże przepisów wynika m.in., że **przedmiot zamówienia opisuje się w sposób jednoznaczny i wy-**

**czerpujący, za pomocą dostatecznie dokładnych i zrozumiałych określeń, uwzględniając wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty.** Ponadto zamawiający określa w opisie przedmiotu zamówienia wymagane cechy dostaw, usług lub robót budowlanych. Cechy te 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.

Natomiast aspekty związane z ogłoszeniami w ramach Prawa zamówień publicznych ujęto w art. 267 Pzp; w ust. 2 m.in. podano, że w Biuletynie Zamówień Publicznych zamawiający zamieszcza następujące rodzaje ogłoszeń:

- ogłoszenie o zamówieniu;
- ogłoszenie o zamiarze zawarcia umowy;
- ogłoszenie o wyniku postępowania;
- ogłoszenie o konkursie;
- ogłoszenie o wynikach konkursu i inne.

Skoro podany stan faktyczny nawiązuje do **trybu z wolnej ręki,** warto również wspomnieć o przepisach Prawa zamówień publicznych dotyczących tego trybu postępowania. Z art. 213 ust. 1 Pzp wynika, że zamówienie z wolnej ręki to tryb udzielenia zamówienia, w którym zamawiający udziela zamówienia po negocjacjach tylko z jednym wykonawcą. Z kolei w ramach art. 214 Pzp zawarto szeroki katalog przesłanek legalizujących stosowanie wspomnianego trybu.

**WAŻNE!**

**Tryb z wolnej ręki jest szczególnym trybem udzielenia zamówienia i jego zastosowanie wymaga spełnienia rygorystycznych wymagań.**

Ponadto w związku z tym, że tryb z wolnej ręki nie ma charakteru podstawowego, co wynika z treści art. 129 ust. 2 Pzp, **należy restrykcyjnie podchodzić do oceny spełnienia przesłanek dla tego trybu,** skutkiem czego jest również zawężająca wykładnia możliwości jego zastosowania. Stąd też **zamawiający, decydując się na zastosowanie trybu z wolnej ręki, powinien jednoznacznie wykazać, że spełnił wszystkie przesłanki, które warunkują jego wszczęcie** (por. wyrok KIO z 17 września 2024 r., sygn. akt KIO 3097/24).

**WAŻNE!**

**W przypadku wystąpienia przesłanek udzielenia zamówienia z wolnej ręki zamawiający nie jest zwolniony ze stosowania przepisów Prawa zamówień publicznych.**

Na kanwie przywołanych przepisów na szczególną uwagę zasługują ustalenia zawarte w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Katowicach z 3 listopada 2025 r., gdzie stwierdzono nieprawidłowość w następującym zakresie przedmiotowym: *W 2023 r. oraz 2025 r. udzielono wykonawcy (…) dwóch zamówień publicznych o wartości powyżej 130.000 zł netto, których przedmiotem było świadczenie usług oświetleniowych, bez zastosowania przepisów ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych* (...). Zdaniem RIO, naruszono przepisy art. 4 pkt 1, art. 2 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 7 pkt 32, art. 28, art. 36 ust. 1, art. 99 ust. 1–3, art. 26t Pzp oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii z 18 grudnia 2020 r. w sprawie protokołów postępowania oraz dokumentacji postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. W ramach oceny prawnej RIO ustaliła, że gmina zawarła z wykonawcą dwie umowy na świadczenie usług oświetleniowych. Podano jednak, że w przypadku tych umów zamawiający nie sporządził dokumentacji dotyczącej przedmiotu jak też określenia wartości szacunkowej zamówienia. Zdaniem RIO, brak też było dokumentów, w oparciu o które można określić moment wszczęcia postępowania. Zaniechano również publikacji ogłoszeń wymaganych przez Prawo zamówień publicznych oraz brak było dokumentacji świadczącej o przebiegu postępowania. ©℗

**Podstawa prawna**

- art. 28, art. 36 ust. 1, art. 99, art. 213, art. 214, art. 267 ustawy z 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1320; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1235)
- § 4, załącznik nr 7 do rozporządzenia Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii z 18 grudnia 2020 r. w sprawie protokołów postępowania oraz dokumentacji postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (Dz.U. z 2020 r. poz. 2434)

**Powołane orzecznictwo**

- wyrok KIO z 17 września 2024 r. (sygn. akt KIO 3097/24)

**Powołane piśmiennictwo**

- wystąpienie pokontrolne RIO w Katowicach z 3 listopada 2025 r. (znak WK-610.27.2025.4)

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

PRACA I UBEZPIECZENIA



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

## Czy pracodawca może pytać pracownika o przebieg dotychczasowego zatrudnienia

**Czy po wprowadzonych w grudniu 2025 r. zmianach do Kodeksu pracy urząd zatrudniający nowego pracownika może domagać się od kandydata do pracy informacji o przebiegu dotychczasowego zatrudnienia?**

**Tak,** urząd zatrudniający nowych pracowników wciąż ma do tego prawo, o ile takie informacje są niezbędne do wykonywania pracy określonego rodzaju lub na określonym stanowisku. Wprowadzone w grudniu 2025 r. zmiany nie pozwalają jedynie na zbieranie informacji o wynagrodzeniu uzyskiwanym przez kandydata na aktualnym bądź poprzednich stanowiskach pracy.

## Czy urzędniczka, która zaszła w ciążę, może wycofać wypowiedzenie umowy o pracę

**Urzędniczka zwolniła się z pracy, ale chce wycofać swoje wypowiedzenie. Twierdzi, że jest w ciąży i już nie chce rezygnować z pracy. Czy w takim przypadku może wycofać swoje wypowiedzenie?**

**Tak,** jeżeli urzędniczka zwolniła się z pracy, nie mając świadomości, że jest w ciąży, ma prawo cofnąć swoje wypowiedzenie. W takim przypadku uznaje się, że działała pod wpływem błędu, co daje jej prawo do uchylenia się od skutków prawnych złożonego oświadczenia woli o rezygnacji z pracy. Takie oświadczenie jest nieważne od momentu jego złożenia.

PRAWO PRACY

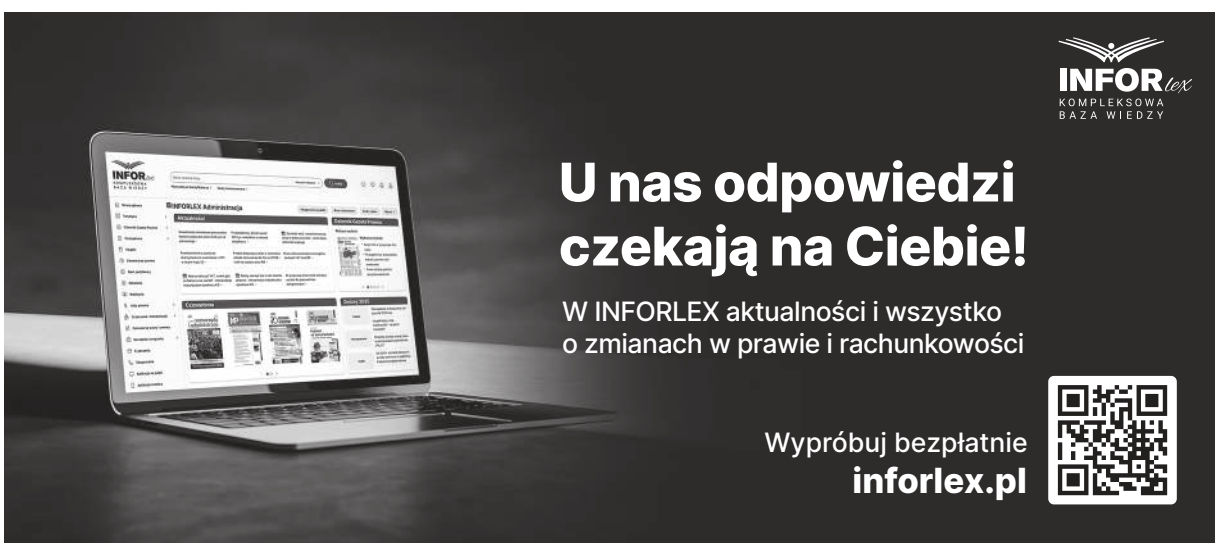


**Ewa Preis**
*Radca prawny. Specjalizuje się w zakresie prawa pracy, w szczególności w pragmatykach zawodowych nauczycieli, pracowników samorządowych, jak również w prawie oświatowym*

## Czy oświadczenie w sprawie korzystania z uprawnień związanych z rodzicielstwem należy składać co roku

**Pracownica urzędu w zeszłym roku złożyła oświadczenie w sprawie korzystania z uprawnień związanych z rodzicielstwem. Czy w nowym roku należy poprosić ją o złożenie nowego wniosku tego typu?**

**Nie,** nie ma takiej potrzeby. Oświadczenie w sprawie korzystania z uprawnień związanych z rodzicielstwem wystarczy złożyć tylko raz – będzie ono ważne aż do czasu jego odwołania. Nowe oświadczenie konieczne jest tylko wtedy, gdy zmienią sią zasady korzystania z uprawnień rodzicielskich, np. pracownik zgodzi się na pracę w systemie przerywanego czasu pracy.



# Czy można wezwać chorą pracownicę do przekazania ważnych dokumentów projektowych

## PROBLEM

Pracownica urzędu miasta poszła na zwolnienie lekarskie w trakcie realizacji ważnego projektu i nie przekazała dokumentacji. Czy można wezwać pracownicę do przekazania materiałów, żeby zapewnić ciągłość pracy? Jak pogodzić to z zasadą nienękania pracownika na L4?

## RADA

Pracodawca nie może powierzać pracownikowi niezdolnemu do pracy z powodu choroby żadnych zadań służbowych do wykonania. Jednak jednorazowy kontakt w celu przekazania spraw służbowych innym pracownikom nie narusza w żaden sposób praw pracownika i jest jak najbardziej dopuszczalny. Nie można oczywiście wymagać, aby pracownica przyszła w tym celu do pracy, mowa jedynie o ustnym przekazaniu spraw do załatwienia. Należy wówczas pamiętać o tym, że pracodawca nie może zadawać pytań dotyczących stanu zdrowia pracownika i przebiegu leczenia.

## UZASADNIENIE

Sytuacja przedstawiona w treści pytania może budzić pewne wątpliwości. Wskazano w niej, że pracownica „poszła na zwolnienie lekarskie". Co do zasady niezdolność do pracy spowodowana chorobą w znacznej większości przypadków jest sytuacją nagłą, której pracownik nie planuje. O ile więc nie mamy do czynienia z przypadkiem, w którym pracownica poddała się jakiejś zaplanowanej procedurze medycznej, której termin znała i tym samym miała możliwość (i obowiązek) uprzedzenia pracodawcy o planowanej nieobecności i przekazania swoich obowiązków współpracownikom, to raczej trudno dopatrywać się po jej stronie winy. Warto natomiast zastanowić się nad tym, czy praca w urzędzie jest zorganizowana właściwie. Choroby i wypadki, choć niespodziewane, są jednak stałym elementem organizacji pracy i osoby zarządzające jednostką powinny były przewidzieć możliwość ich wystąpienia i odpowiednio dostosować w tym zakresie procedury wewnętrzne.

**WAŻNE!**

**Pracownik powinien uprzedzić pracodawcę o przyczynie i przewidywanym okresie nieobecności w pracy, jeżeli przyczyna tej nieobecności jest z góry wiadoma lub możliwa do przewidzenia.**

Co do samego kontaktu pracodawcy z pracownikiem korzystającym z L4, sprawa nie jest wprost uregulowana w obowiązujących przepisach. Zgodnie z § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 15 maja 1996 r. w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy oraz udzielania pracownikom zwolnień od pracy, pracownik powinien uprzedzić pracodawcę o przyczynie i przewidywanym okresie nieobecności w pracy, jeżeli przyczyna tej nieobecności jest z góry wiadoma lub możliwa do przewidzenia.

W razie zaistnienia przyczyn uniemożliwiających stawienie się do pracy pracownik jest natomiast zobowiązany niezwłocznie zawiadomić pracodawcę o przyczynie swojej nieobecności i przewidywanym okresie jej trwania, nie później jednak niż w drugim dniu nieobecności w pracy. Od tej zasady mogą oczywiście mieć miejsce wyjątki związane z tym, że pracownik znajdzie się w sytuacji, w której jego stan zdrowia nie będzie pozwalał na powiadomienie pracodawcy o tym, jaka jest sytuacja. Jednak co do zasady, jeżeli przepisy prawa pracy obowiązujące u danego pracodawcy nie określają sposobu zawiado-

mienia pracodawcy o przyczynie nieobecności w pracy, zawiadomienia tego pracownik dokonuje osobiście lub przez inną osobę, telefonicznie lub za pośrednictwem innego środka łączności albo drogą pocztową, przy czym za datę zawiadomienia uważa się wtedy datę stempla pocztowego.

**WAŻNE!**

**Pracownik jest zobowiązany niezwłocznie zawiadomić pracodawcę o przyczynie swojej nieobecności i przewidywanym okresie jej trwania, nie później jednak niż w drugim dniu nieobecności w pracy.**

Jeżeli nieobecność w pracy jest nagła, to oczywiste jest to, że organizacja pracy jednostki zostaje zaburzona i trzeba ją tymczasowo zaplanować inaczej niż przy pełnej obsadzie. W obowiązujących przepisach nie zawarto zakazu nawiązywania przez pracodawcę kontaktu z chorującym pracownikiem. Bez wątpienia nie można wymagać od takiej osoby wywiązywania się z obowiązków służbowych, np. w formie zdalnej, czy też powierzać jej jakichkolwiek zadań do wykonania. Celem zwolnienia lekarskiego jest bowiem przede wszystkim odpoczynek, regeneracja i powrót do zdrowia i pełni sił. Pracownik musi się stosować do wydanych w tym zakresie przez lekarza zaleceń, a pracodawca nie może mu utrudniać, czy wręcz uniemożliwiać ich realizacji. To jednak nie jest równoznaczne z całkowitym zakazem kontaktu.

Jednorazowy kontakt telefoniczny czy mailowy chorego pracownika z pracodawcą, którego celem jest przekazanie spraw służbowych do realizacji przez inne osoby, w żaden sposób nie narusza praw pracownika i nie jest działaniem sprzecznym z celem zwolnienia lekarskiego. Oczywiście nie powinno dochodzić do sytuacji, w której przełożony czy współpracownicy osoby niezdolnej do pracy kontaktują się z nią po kilka razy dziennie, by zadać kolejne pytanie, jednak jednorazowy kontakt w celu przekazania spraw do zrobienia jest jak najbardziej normalny i dopuszczalny. Mowa tu oczywiście o kontakcie telefonicznym czy mailowym, a nie oczekiwaniu, że pracownik stawi się w jednostce i przekaże sprawy osobiście.

Należy pamiętać również o tym, że kontakt z pracownikiem musi dotyczyć spraw służbowych. Pracodawca nie może zadawać pytań dotyczących stanu zdrowia pracownika i przebiegu leczenia – są to dane wrażliwe, które podlegają szczególnej ochronie.



**Podstawa prawna**

- § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 15 maja 1996 r. w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy oraz udzielania pracownikom zwolnień od pracy (j.t. Dz.U. z 2014 r. poz. 1632)

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

# Korzystanie z ChatGPT w administracji publicznej

Czy pracownicy zatrudniani przez pracodawców w sferze budżetowej mogą w swojej codziennej pracy wykorzystywać narzędzia oparte na sztucznej inteligencji? Na to pytanie powinien odpowiedzieć sobie każdy pracodawca. Jednak, aby mógł to zrobić, musi wiedzieć, z jakimi niebezpieczeństwami takie działanie może się wiązać.

## ChatGPT w rękach pracowników

Choć sztuczna inteligencja towarzyszy nam już od lat, to w Polsce powszechna uwaga skupiła się na niej dopiero po udostępnieniu chatbota ChatGPT, który potrafi prowadzić rozmowy i generować tekst w sposób zbliżony do ludzkiego. Wiele osób kierowanych ciekawością zaczęło z niego korzystać i sprawdzać prawidłowość odpowiedzi na pytania, które mu zadawały. Szybko rozpoczęła się również dyskusja o tym, których pracowników i od kiedy zastąpi sztuczna inteligencja,

a w dalszej kolejności, czy już teraz dałoby się ułatwić sobie codzienną pracę dzięki wykorzystaniu w niej sztucznej inteligencji.

Po krótkiej wymianie poglądów na ten temat, która miała miejsce w przestrzeni publicznej, na rynku pojawiła się rozbudowana oferta szkoleń, których celem jest przygotowanie pracowników różnych branż do jak najlepszego wykorzystania sztucznej inteligencji w codziennej pracy. Wśród nich znalazły się również szkolenia skierowane do administracji publicznej, które w swoich programach przewidują poruszenie takich zagadnień, jak m.in.: wykorzystanie ChatGPT do obsługi klienta, automatyzacja podejmowania decyzji, tworzenie pism urzędowych, tworzenie umów czy generowanie raportów.

Również sami pracownicy, zachęceni pozytywnymi efektami uzyskanymi podczas pierwszych testów sztucznej inteligencji, w wielu przypadkach zaczęli na własną rękę wykorzystywać ją w swojej pracy. Jednak, czy takie postępowanie jest bezpieczne i można uznać je za dopuszczalne? Na to pytanie powinien sobie odpowiedzieć każdy pracodawca, który albo rozważa wykorzystywanie sztucznej inteligencji w codziennej działalności swojego zakładu, albo wie, że zatrudniani przez niego pracownicy korzystają z niej na własną rękę. Dotyczy to w szczególności pracodawców ze sfery budżetowej, na których ciąży szczególna odpowiedzialność zarówno w zakresie efektów pracy zatrudnianych przez nich pracowników, jak i bezpieczeństwa danych, które wykorzystują w codziennej pracy.

## Bezpieczeństwo danych

Jeżeli pracownik korzysta z ChatGPT i wprowadza do niego jakiekolwiek dane, na podstawie których narzędzie to ma przygotować odpowiedź (np. pismo, zestawienie, analizę), musi pamiętać, że zgodnie z przedstawionymi „Warunkami świadczenia usług" (https://openai.com/pl-PL/policies/service-terms/) oraz „Warunkami użytkowania w Europie" (https://openai.com/pl-PL/policies/terms-of-use/), które akceptuje, dane te przekazuje do wykorzystania przez dostawcę narzędzia – amerykańską spółkę OpenAI L.L.C. Dostawca zyskuje prawo do wykorzystywania przetwarzanych treści m.in. na potrzeby utrzymania, rozwijania i ulepszania swoich technologii. Innymi słowy, wprowadzane przez użytkownika dane są przekazywane do wykorzystania i przetwarzania dostawcy z siedzibą poza Unią Europejską, w nieokreślonym zakresie i bez zobowiązania do zachowania poufności. W przyszłości dostęp do tych danych będzie mogło zyskać nieograniczone grono odbiorców, dla których to narzędzi przygotuje odpowiedzi na pytania przy wykorzystaniu wprowadzonych danych. To zaś rodzi poważne zagrożenie związane z ujawnieniem danych osobowych i informacji prawnie chronionych.

## Problemy dotyczące praw autorskich

ChatGPT udziela odpowiedzi na zadawane pytania na podstawie danych, do których ma dostęp, a z których się „uczy". To sprawia, że użytkownik nie ma żadnej kontroli nad przestrzeganiem praw autorskich osób, których dzieła są w tym procesie wykorzystywane i tym samym naraża się na ryzyko roszczeń, które mogą się w tym zakresie pojawić w przyszłości.

Odrębną kwestią jest to, czy efekty pracy takiego narzędzia stanowią utwór w rozumieniu prawa autorskiego i w związku z tym podlegają przysługującej mu ochronie? Nie wchodząc w rozważania prawne na ten temat, trzeba wiedzieć, że nawet w przypadku uznania, że taki status im przysługuje, pojawia się kolejny problem – komu przysługują prawa do takiego utworu? Odpowiedzi na to pytanie nie odnajdziemy we wspomnianych już warunkach korzystania z ChatGPT, które odnoszą się do tej kwestii dość płynnie i choć wynika z nich, że wszelkie prawa do wszystkich treści wygenerowanych przy użyciu oferowanych narzędzi zostają przeniesione na użytkownika, to jednocześnie właściciel narzędzia zastrzega sobie prawo wykorzystywania tych treści w zakresie niezbędnym do świadczenia i utrzymania swoich usług. Dodatkowo przenosi na użytkownika odpowiedzialność za zapewnienie, że wygenerowane treści nie będą naruszały prawa ani warunków użytkowania usług OpenAI.

## Odpowiedzialność za błędy

Dużym problemem jest również odpowiedzialność za błędy, które pojawią się w odpowiedziach

udzielonych przez ChatGPT. Dostawca narzędzia wprost wskazuje w warunkach korzystania z usług, że wygenerowane odpowiedzi nie zawsze są prawdziwe. To zaś oznacza, że bezkrytyczne wykorzystywanie ich przez pracowników może narażać pracodawcę na szkody, a w dalszej kolejności wiązać się dla pracownika z odpowiedzialnością materialną, z czego wielu z nich nie zdaje sobie sprawy, decydując się na wykorzystanie w swojej pracy takiego narzędzia, jak ChatGPT.

## Regulacje wewnątrzzakładowe

Wobec przedstawionych wątpliwości każdy pracodawca, w tym w szczególności pracodawca ze sfery budżetowej, powinien przeanalizować celowość stosowania sztucznej inteligencji na obecnym etapie jej rozwoju w codziennej pracy zatrudnianych przez niego pracowników.

Rekomendowane jest wprowadzenie odpowiednich regulacji dotyczących tej problematyki w regulaminie pracy obowiązującym w jednostce. Należy w nim wprost wskazać:

1) czy używanie przez pracowników narzędzi opartych na sztucznej inteligencji jest w jednostce dopuszczalne,
2) w jakich okolicznościach i na jakich zasadach pracownicy mogą z nich korzystać.

Trzeba przy tym zwrócić uwagę między innymi na:

1) niedopuszczalność wprowadzania do narzędzi opartych na sztucznej inteligencji treści zawierających dane osobowe, czy inne informacje objęte tajemnicą, których zgodnie z obowiązującymi przepisami nie należy udostępniać osobom trzecim,
2) sposób, w jaki materiały tak przygotowane miałyby zostać w przyszłości wykorzystane (w kontekście wątpliwości prawnych co do charakteru wyników generowanych przez ChatGPT i zagrożenia ewentualnymi roszczeniami),
3) konieczność weryfikowania prawidłowości uzyskanych przy użyciu tego narzędzia wyników w kontekście odpowiedzialności, którą pracodawca może w przyszłości ponosić wobec osób trzecich oraz odpowiedzialności pracownika za szkody wyrządzone pracodawcy.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 114–122 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1661)

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

# Jak ustanowić zastępstwo w systemie obiegu dokumentów w przypadku obsługi przez CUW

Akcja zadawania pytań
10 lat CUW
EKSPERT ODPOWIADA

## PROBLEM

Centrum usług wspólnych (dalej: CUW) potrzebuje pilnie danych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS), ale kierownik jednostki jest na urlopie i nikt nie ma upoważnień. Co zrobić w tej sytuacji? Jak ustanowić zastępstwo w systemie obiegu dokumentów? Czy CUW może kontaktować się bezpośrednio z pracownikami? Jak uniknąć przekroczenia terminów ZUS?

## RADA

Powstanie problemu, o którym mowa w pytaniu, należy zgłosić wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi miasta) jako przełożonemu kierownika gminnej jednostki organizacyjnej. To on jest w tej sytuacji podmiotem uprawnionym do podjęcia działań niezbędnych do przywrócenia jej prawidłowego

funkcjonowania. Należy również ponownie przyjrzeć się organizacji współpracy pomiędzy CUW i jednostką, przeanalizować instrukcję kancelaryjną, która w tym zakresie obowiązuje, a także wewnętrzną organizację pracy samej jednostki i uprawnienia przysługujące jej poszczególnym pracownikom. Sytuacja, o której mowa w pytaniu, nie powinna bowiem mieć miejsca.

## UZASADNIENIE

Choć podstawą działalności CUW są przepisy ustawowe, a jednostki samorządu terytorialnego mają możliwość tworzenia ich na podstawie art. 10a ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6a ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym oraz art. 8c ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, to jednak, aby mogły one działać, konieczne jest podjęcie przez radę gminy (radę powiatu, sejmik województwa) odpowiedniej uchwały określającej zakres jej obowiązków, a w dalszej kolejności stworzenie dopasowanej do konkretnego przypadku i zakresu czynności objętych obsługą, instrukcji kancelaryjnej określającej obieg dokumentów pomiędzy jednostką obsługiwaną a CUW. Jak wynika z treści pytania, w analizowanym przypadku nie wywiązano się właściwie z tych obowiązków, co w efekcie doprowadziło do sytuacji, w której w wyniku nieobecności kierownika jednostki działalność CUW została sparaliżowana. Warto poświęcić uwagę nie tylko temu, co zrobić w zaistniałej sytuacji, ale również temu, co zrobić, aby tego rodzaju problemy nie pojawiały się w przyszłości.

**WAŻNE!**

**Dla sprawnego funkcjonowania wspólnej obsługi niezbędne jest przygotowanie instrukcji kancelaryjnej określającej obieg dokumentów pomiędzy jednostką obsługiwaną a CUW.**

Przełożonym kierownika gminnej jednostki organizacyjnej jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). W sytuacji, w której doszło do paraliżu działań, o którym mowa w pytaniu, to właśnie temu podmiotowi CUW powinien zgłosić wystąpienie problemu. Również on jest uprawniony do tego, by podjąć decyzję co do sposobu dalszego postępowania. Może np. wyznaczyć zastępcę kierownika jednostki na czas jego krótkotrwałej nieobecności.

Nie ma możliwości udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy CUW może kontaktować się bezpośrednio z pracownikami. Jest to uzależnione przede wszystkim od tego, jak rozgraniczono sprawy pozostające w kompetencji jednostki od tych pozostających w kompetencji CUW. Stosowane w tym zakresie rozwiązania bywają różne i są uzależnione od wielkości i potrzeb konkretnego samorządu. Jeżeli procedury (regulaminy) regulujące współdziałanie tych podmiotów nie przewidują takiego kontaktu, to CUW nie jest uprawniony do tego, by to robić.

Należy również pamiętać o tym, że choć CUW zajmuje się obsługą kadrową jednostki, to jednak nie wchodzi w rolę pracodawcy, co oznacza m.in., że nie może wydawać pracownikom poleceń.

Równie istotne jest jednak w tej sytuacji to, aby procedury i regulaminy będące podstawą współpracy jednostki i CUW pod kątem współdziałania uregulować w przyszłości. Sytuacja opisana w pytaniu nie powinna bowiem mieć miejsca w praktyce, szczególnie w przypadku nieobecności planowanej z wyprzedzeniem, takiej jak urlop wypoczynkowy.

Oznacza to, że należy ponownie przyjrzeć się organizacji współpracy pomiędzy CUW i jednostką, przeanalizować instrukcję kancelaryjną, która w tym zakresie obowiązuje, a także wewnętrzną organizację pracy samej jednostki i uprawnienia przysługujące jej poszczególnym pracownikom.

**WAŻNE!**

**Choć CUW zajmuje się obsługą kadrową jednostki, to jednak nie wchodzi w rolę pracodawcy, co oznacza m.in., że nie może wydawać pracownikom poleceń.**

©℗

**Podstawa prawna**

- art. 10a–10d ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1153; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz.1436)
- art. 6a ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1684)
- art. 8c ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 581; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz.1535)

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

# Wykorzystanie urlopu w trakcie okresu wypowiedzenia

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

## PROBLEM

Pracownica urzędu złożyła wypowiedzenie i chce wykorzystać cały zaległy i bieżący urlop. Urząd obawia się paraliżu pracy wydziału. Czy może odmówić urlopu?

## RADA

**Tak,** w okresie wypowiedzenia stosunku pracy, bez względu na to, która ze stron złożyła wypowiedzenie, pracodawca może odmówić udzielenia należnego pracownikowi urlopu. Szczególnie wtedy, gdy udzielenie urlopu może spowodować utrudnienia w funkcjonowaniu urzędu (pracodawcy).

## UZASADNIENIE

Zasady dotyczące wykorzystania urlopu wypoczynkowego podczas okresu wypowiedzenia nie różnią się od zasad udzielania urlopu wypoczynkowego w trakcie „normalnego" zatrudnienia. Zgodnie z art. $167^1$ ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.), **w okresie wypowiedzenia umowy o pracę pracownik jest obowiązany wykorzystać przysługujący mu urlop, jeżeli w tym okresie pracodawca udzieli mu urlopu.** W takim przypadku wymiar udzielonego urlopu, z wyłączeniem urlopu zaległego, nie może przekraczać wymiaru wynikającego z przepisów art. $155^1$ k.p. Jednak to nie oznacza, że pracownik zawsze dostanie urlop, ponieważ pracodawca zgodnie z art. 164 k.p., udzielając urlopu wypoczynkowego pracownikom, bierze pod uwagę wnioski pracowników i konieczność zapewnienia normalnego toku pracy.

Jak wskazuje Sąd Najwyższy w wyroku z 26 kwietnia 2011 r., sygn. akt II PK 302/10: *Udzielenie pracownikowi urlopu wypoczynkowego w okresie wypowiedzenia (art. $167^1$ k.p.) zależne jest jedynie od woli pracodawcy, której pracownik nie może się sprzeciwić. Zwolnienie z obowiązku świadczenia pracy w okresie wypowiedzenia umowy o pracę może być wynikiem porozumienia zawartego między pracodawcą i pracownikiem. Dochodzi wówczas do zawarcia dodatkowej umowy między stronami stosunku pracy. Jeżeli z takiej umowy nie wynika obowiązek pracownika wykorzystania urlopu wypoczynkowego w okresie nieświadczenia pracy, to pracodawca nie może pracownika zobowiązać do wykorzystania urlopu w tym okresie.*

To rozwiązanie znalazło potwierdzenie w postanowieniu Sądu Najwyższego z 23 marca 2022 r., sygn. akt I PSK 234/21, w którym możemy przeczytać: *Zgodnie z art. $167^1$ k.p., w okresie wypowiedzenia umowy o pracę pracownik jest obowiązany wykorzystać przysługujący mu urlop, jeżeli w tym okresie pracodawca udzieli mu urlopu. W samej więc ustawowej konstrukcji przepisu prawodawca przyjmuje, że urlop może być udzielony pracownikowi wraz z wypowiedzeniem. Nie pozwala ona zatem twierdzić, że zachodzi kolizja rozwiązania przyjętego w art. $167^1$ k.p. z ochroną z art. 41 k.p. Urlop z art. $167^1$ k.p. jest następstwem (skutkiem) wypowiedzenia umowy o pracę i nie jest to urlop, który jest udzielany przed wypowiedzeniem i którego dotyczy art. 41 k.p. Jest to urlop, którego udzielenie jest warunkowane wcześniejszym złożeniem wypowiedzenia umowy o pracę. Nie można też uznać, że taki urlop wraz z wypowiedzeniem pogarsza sytuację pracownika, skoro z ustawy wynika, że pracownik jest zobowiązany wykorzystać przysługujący mu urlop, jeżeli w okresie wypowiedzenia pracodawca udzieli mu urlopu.*

### WAŻNE!

**W przypadku nieudzielenia urlopu pracownikowi należy się ekwiwalent za cały urlop zaległy.**

Z datą zakończenia zatrudnienia nie ma możliwości wykorzystania urlopu wypoczynkowego w naturze. Jego rozliczenie może mieć miejsce wyłącznie przez zapłatę ekwiwalentu (por. postanowienie Sądu Najwyższego z 13 grudnia 2022 r., sygn. akt II PSK 69/22).

Inaczej ma się sytuacja z ekwiwalentem za urlop bieżący. Zgodnie z art. 155[1] k.p., w roku kalendarzowym, w którym ustaje stosunek pracy z pracownikiem uprawnionym do kolejnego urlopu, pracownikowi przysługuje urlop:

1) u dotychczasowego pracodawcy – w wymiarze proporcjonalnym do okresu przepracowanego u tego pracodawcy w roku ustania stosunku pracy, chyba że przed ustaniem tego stosunku pracownik wykorzystał urlop w przysługującym mu lub w wyższym wymiarze;
2) u kolejnego pracodawcy – w wymiarze:
   a) proporcjonalnym do okresu pozostałego do końca danego roku kalendarzowego – w razie zatrudnienia na czas nie krótszy niż do końca danego roku kalendarzowego,
   b) proporcjonalnym do okresu zatrudnienia w danym roku kalendarzowym – w razie zatrudnienia na czas krótszy niż do końca danego roku kalendarzowego.

A zatem pracodawca nie ma obowiązku wypłacania ekwiwalentu za bieżący niewykorzystany urlop.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 155[1], art. 163 § 3, art. 167[1], art. 171 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 277; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz.1661)

**Powołane orzecznictwo**

- postanowienie SN z 13 grudnia 2022 r. (sygn. akt II PSK 69/22)
- postanowienie SN z 23 marca 2022 r. (sygn. akt I PSK 234/21)
- wyrok SN z 26 kwietnia 2011 r. (sygn. akt II PK 302/10)

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

# Co zrobić, jeśli pracownica wykorzystała limit czasowy zasiłku opiekuńczego

KSIĘGOWY BUDŻETU 2026

## PROBLEM

Pracownica wykorzystała cały zasiłek opiekuńczy, ale nadal musi opiekować się dzieckiem z orzeczeniem. Jak prawidłowo rozliczyć kolejne dni nieobecności?

## RADA

Jeżeli pracownica będzie nadal otrzymywała zaświadczenia lekarskie na okoliczność opieki nad chorym dzieckiem, to nieobecności będą kwalifikowane jako usprawiedliwione niepłatne.

## UZASADNIENIE

Zasiłek opiekuńczy przysługuje ubezpieczonemu zwolnionemu z wykonywania pracy z powodu konieczności osobistego sprawowania opieki nad dzieckiem do odpowiedniego wieku – zdrowego lub chorego, albo nad innym chorym członkiem rodziny. Ustawa z 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa szczegółowo określa, na kogo i w jakich okolicznościach tego rodzaju zasiłek przysługuje.

Pracownik – rodzic może ubiegać się o zasiłek opiekuńczy w przypadku, gdy zachodzi potrzeba zajęcia się m.in.:

1) chorym dzieckiem legitymującym się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności albo orzeczeniem o niepełnosprawności łącznie ze wskazaniami: konieczności stałej lub długotrwałej opieki lub pomocy innej osoby w związku ze znacznie ograniczoną możliwością samodzielnej egzystencji oraz konieczności stałego współudziału na co dzień opiekuna dziecka w procesie jego leczenia, rehabilitacji i edukacji do ukończenia 18 lat;

2) dzieckiem legitymującym się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności albo orzeczeniem o niepełnosprawności łącznie ze wskazaniami: konieczności stałej lub długotrwałej opieki lub pomocy innej osoby w związku ze znacznie ograniczoną możliwością samodzielnej egzystencji oraz konieczności stałego współudziału na co dzień opiekuna dziecka w procesie jego leczenia, rehabilitacji i edukacji do ukończenia 18 lat w przypadku:
   a) porodu lub choroby małżonka ubezpieczonego lub rodzica dziecka, stale opiekujących się dzieckiem, jeżeli poród lub choroba uniemożliwia temu małżonkowi lub rodzicowi sprawowanie opieki,
   b) pobytu małżonka ubezpieczonego lub rodzica dziecka, stale opiekujących się dzieckiem, w szpitalu albo innym zakładzie leczniczym podmiotu leczniczego wykonującego działalność leczniczą w rodzaju stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne.

Okres pobierania zasiłku opiekuńczego jest ograniczony w roku kalendarzowym. Limity są różne dla poszczególnych grup członków rodziny wymagających opieki. I tak zasiłek przysługuje nie dłużej niż przez:

1) 60 dni w roku kalendarzowym, w razie opieki nad zdrowym dzieckiem do lat 8 lub chorym dzieckiem do lat 14, w tym także dzieckiem niepełnosprawnym w tym wieku albo
2) 14 dni w roku kalendarzowym, w razie opieki nad dzieckiem w wieku ponad 14 lat lub innym chorym członkiem rodziny;
3) 30 dni w roku kalendarzowym, jeśli pracownik opiekuje się:
   a) chorym dzieckiem niepełnosprawnym, które ukończyło 14 lat, ale nie ukończyło 18 lat albo
   b) dzieckiem niepełnosprawnym, które ukończyło 8 lat, ale nie ukończyło 18 lat, jeśli w wyniku porodu, choroby albo pobytu w szpitalu małżonka ubezpieczonego lub rodzica tego dziecka, którzy stale opiekują się dzieckiem, nie mogą oni opiekować się dzieckiem niepełnosprawnym.

Jeżeli w roku kalendarzowym ubezpieczony pracownik opiekuje się wyłącznie niepełnosprawnym dzieckiem oraz innymi chorymi członkami rodziny (i nie ma innych dzieci, które nie ukończyły 14 lat), zasiłek opiekuńczy przysługuje mu łącznie za okres nie dłuższy niż 30 dni w roku kalendarzowym, w tym nie dłuższy niż 14 dni na opiekę nad chorymi członkami rodziny.

Wskazany limit czasowy pobierania świadczenia obowiązuje niezależnie od liczby osób uprawnionych do zasiłku opiekuńczego oraz bez względu na liczbę dzieci i innych członków rodziny wymagających opieki.

Warto nadmienić, że przy ustalaniu liczby dni wykorzystanego w danym roku kalendarzowym zasiłku opiekuńczego zlicza się wszystkie dni, za które zasiłek ten został wypłacony, bez względu na to, czy opieka była sprawowana w ciągłości czy też z przerwami. Nie ma też znaczenia długość tych przerw.

**WAŻNE!**

**Limit czasowy pobierania świadczenia obowiązuje niezależnie od liczby osób uprawnionych do zasiłku opiekuńczego oraz bez względu na liczbę dzieci i innych członków rodziny wymagających opieki.**

Po wykorzystaniu całego limitu okresu pobierania zasiłku opiekuńczego nie można już wnioskować o ten zasiłek. Nowy limit tego zasiłku odnowi się w kolejnym roku kalendarzowym.

Jeśli więc pracownik, po wykorzystaniu limitu czasowego pobierania zasiłku opiekuńczego w danym roku kalendarzowym, będzie zmuszony nadal tę opiekę sprawować, otrzymując stosowne zaświadczenia lekarskie, to taka nieobecność będzie traktowana jako usprawiedliwiona niepłatna.

Warto przypomnieć, że w ramach uprawnień związanych z rodzicielstwem pracownik może wykorzystać zwolnienie od pracy na podstawie art. 188 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy. Pracownikowi wychowującemu przynajmniej jedno dziecko w wieku do 14 lat przysługuje w ciągu roku kalendarzowego zwolnienie od pracy w wymiarze 16 godzin albo 2 dni, z zachowaniem prawa do wynagrodzenia.

Ponadto pewnym rozwiązaniem jest także instytucja urlopu opiekuńczego. Pracownikowi przysługuje w ciągu roku kalendarzowego urlop

opiekuńczy, w wymiarze 5 dni, w celu zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia osobie będącej członkiem rodziny lub zamieszkującej w tym samym gospodarstwie domowym, która wymaga opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych (nie zostały one jednak zdefiniowane, a pracownik nie musi tych przyczyn potwierdzać żadnymi dowodami). Za członka rodziny uważa się syna, córkę, matkę, ojca lub małżonka.

**UDZIELANIE URLOPU OPIEKUŃCZEGO**

**Urlopu opiekuńczego udziela się:**

1) **w dni, które są dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy,**
2) **na wniosek pracownika złożony w postaci papierowej lub elektronicznej w terminie nie krótszym niż 1 dzień przed rozpoczęciem korzystania z tego urlopu.**

We wniosku o udzielenie urlopu opiekuńczego należy podać: imię i nazwisko osoby, która wymaga opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych, przyczynę konieczności zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia przez pracownika oraz w przypadku członka rodziny – stopień pokrewieństwa z pracownikiem lub w przypadku osoby niebędącej członkiem rodziny – adres zamieszkania tej osoby.

Kodeks pracy nie przewiduje jednak prawa do wynagrodzenia za okres urlopu opiekuńczego, ale jest on wliczany do okresu zatrudnienia, od którego zależą uprawnienia pracownicze.



**Podstawa prawna**

- art. 32, art. 33 ustawy z 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 501)
- art. $173^1$–art. $173^3$, art. 188 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2025 r. poz. 277; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz.1661)

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 każdy wnioskujący w 2026 r. otrzyma zasiłek pogrzebowy w wysokości 7000 zł

**ZMIANY PRAWA**

Od 1 stycznia 2026 r. obowiązuje wyższa kwota zasiłku pogrzebowego – 7000 zł. W stosunku do poprzedniej kwoty wzrosła ona o 3000 zł, jednak nie każdy, kto złoży wniosek w 2026 r., otrzyma nowy zasiłek? Dlaczego? Wyjaśniamy to w artykule.

## Krąg osób uprawnionych

Zasiłek pogrzebowy przysługuje osobie, która poniosła koszty pogrzebu:

- osoby objętej ubezpieczeniem w ZUS (w szczególności pracownika, emeryta lub rencisty), albo
- członka rodziny takiej osoby.

Do członków rodziny zalicza się w szczególności: małżonka, rodziców, dzieci (własne, przysposobione, umieszczone w rodzinie zastępczej), rodzeństwo, dziadków, wnuki oraz osoby pozostające pod opieką prawną. Uprawnienie do zasiłku przysługuje również podmiotom instytucjonalnym, takim jak pracodawca, dom pomocy społecznej, gmina, powiat czy instytucja

religijna, jeżeli to one faktycznie pokryły koszty pogrzebu.

## Zasady ustalania wysokości zasiłku pogrzebowego

Członkom rodziny osoby zmarłej przysługuje zasiłek pogrzebowy w pełnej, ryczałtowej wysokości, niezależnie od faktycznie poniesionych kosztów pogrzebu. Kwota ta wynosiła 4000 zł do 31 grudnia 2025 r., natomiast od 1 stycznia 2026 r. wynosi 7000 zł.

W przypadku osób nienależących do kręgu rodziny zasiłek przysługuje do wysokości faktycznie poniesionych i udokumentowanych wydatków, jednak nie więcej niż obowiązujący limit ustawowy. Jeżeli koszty pogrzebu zostały pokryte przez kilka osób lub podmiotów, zasiłek pogrzebowy podlega podziałowi proporcjonalnemu, odpowiadającemu udziałowi poszczególnych podmiotów w całkowitych kosztach pochówku (patrz **PRZYKŁAD 1**)

**PRZYKŁAD 1**

Całkowite koszty pogrzebu Danuty B. wyniosły 10 000 zł. Wydatki te pokryły 2 osoby spoza rodziny – jedna wydała 7000 zł, czyli 70% kosztów, a druga 3000 zł, czyli 30% kosztów. Maksymalna wysokość zasiłku pogrzebowego wynosi 7000 zł, zatem świadczenie podlega podziałowi proporcjonalnemu: pierwszej osobie przysługuje 4900 zł (70% z 7000 zł), a drugiej osobie 2100 zł (30% z 7000 zł).

## Terminy

Wniosek o zasiłek pogrzebowy należy złożyć:

- do 12 miesięcy od dnia śmierci, albo
- do 12 miesięcy od dnia pogrzebu, jeżeli pochówek odbył się później z przyczyn niezależnych (np. trudności w identyfikacji zwłok). W takim przypadku do wniosku należy dołączyć dokument urzędowy potwierdzający przyczynę opóźnienia, w szczególności zaświadczenie Policji lub prokuratury albo zupełny odpis aktu zgonu.

Tu należy podkreślić, że termin 12 miesięcy liczy się od dnia śmierci i jeżeli wniosek o zasiłek pogrzebowy został złożony w 2026 r., ale osoba, której dotyczy wniosek, zmarła w 2025 r., to wnioskującemu przysługuje „stary" zasiłek pogrzebowy, czyli 4000 zł (patrz. **PRZYKŁAD 2**).

**PRZYKŁAD 2**

Mąż pani Jadwigi K. zmarł w grudniu 2025 r. Z powodu okresu okołoświątecznego i znacznego pogorszenia stanu psychicznego związanego ze śmiercią małżonka pani Jadwiga złożyła wniosek o zasiłek pogrzebowy dopiero pod koniec stycznia 2026 r. Mimo że od 1 stycznia 2026 r. obowiązuje wyższa kwota zasiłku pogrzebowego, pani Jadwiga otrzyma 4000 zł, ponieważ liczy się data śmierci, a mąż pani Jadwigi zmarł, zanim zaczęły obowiązywać przepisy mówiące o wyższym zasiłku.

© Ⓟ

**Podstawa prawna**

- art. 1, art. 13 ustawy z 9 maja 2025 r. o zmianie ustawy o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2025 poz. 718)
- art. 81 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1749; ost.zm. Dz.U. z 2025 poz. 718)

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

**Więcej on-line**

DZIAŁ **„Tylko w e-wydaniu"**

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

# POLECAMY

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

- Opłata za zezwolenie na przewóz osób – jaki rozdział i paragraf
- KSeF: korekta faktury – na co trzeba zwrócić uwagę
- Czy wójt gminy może podpisać z pracownikiem umowę zlecenia na doręczanie pism podatkowych

## W INFORLEX:

- Strefa KSeF – poradniki, instrukcje, szkolenia
- **NOWOŚĆ!** Kodeks pracy 2026 z komentarzem do zmian
- Wszystko o 13. wynagrodzeniu

# PRENUMERATA

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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1480 zł

**POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:**

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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1370 zł

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

Abonament na 12 miesięcy
w cenie 1190 zł

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


INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Grupa INFOR PL

Właściciel i Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

Ⓒ – znak zastrzeżenia praw autorskich

Ⓟ – znak odpłatności

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



Druk: VIVA

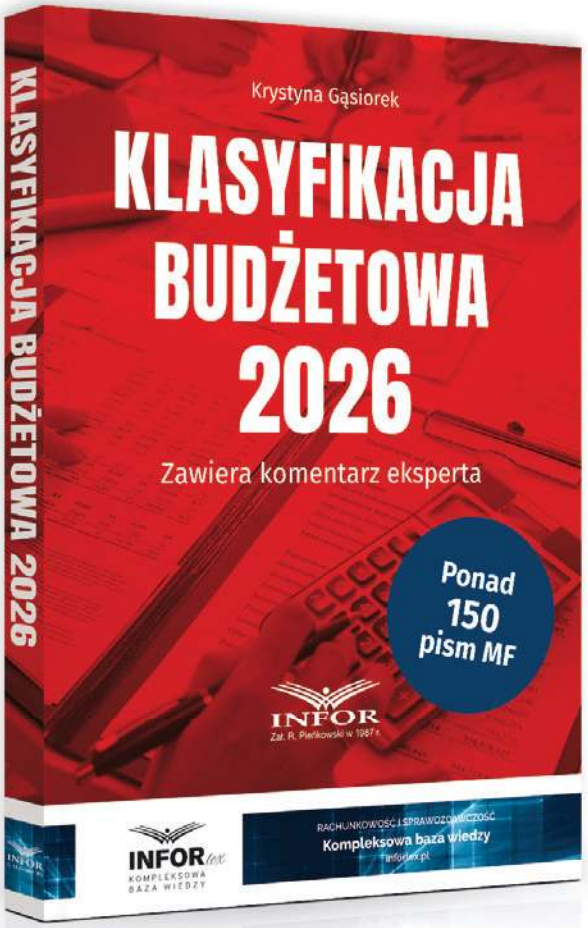
INFOR PL S.A. jest podatnikiem VAT, NIP 1180093066

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

Nakład: 2146 egz.

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

# NAJNOWSZE ZMIANY W KLASYFIKACJI BUDŻETOWEJ




**Publikacja stanowi ujednoliconą wersję klasyfikacji budżetowej. Obejmuje wszystkie zmiany wprowadzone w rozporządzeniu Ministra Finansów z w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, w tym zmiany obowiązujące od 1 stycznia 2026 r.**

**Publikacja zawiera:**

- aktualną klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych wraz z objaśnieniami,
- komentarz eksperta dotyczący stosowania podziałek w praktyce,
- oznaczenie terminów – od kiedy obowiązuje lub do kiedy obowiązywała dana podziałka,
- najnowsze pisma i interpretacje w zakresie klasyfikacji budżetowej wydane przez MF, MEN oraz RIO.

ZAMÓW **sklep.infor.pl**

## POLECAMY RÓWNIEŻ




**KSeF.**
Wdrożenie w sektorze finansów publicznych




**Wynagrodzenia 2026.**
Rozliczanie płac w praktyce




**Jawność wynagrodzeń.**
Jak przygotować się do wdrożenia dyrektywy o przejrzystości płac

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

eprasa.pl b8521c165d

INFORlex
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

# U nas odpowiedzi czekają na Ciebie!

W INFORLEX aktualności i wszystko
o zmianach w prawie i rachunkowości




Testuj bezpłatnie
**inforlex.pl**

eprasa.pl b8521c165d