

# PGAZETA PODATKOWA

UKAZUJE SIĘ W PONIEDZIAŁKI I CZWARTKI

Nr 80 (2163)

3 października 2024 r.

6,90 zł (w tym 8% VAT)

www.gazetapodatkowa.pl

Wydawnictwo Podatkowe  
GOFIN sp. z o.o.

Indeks 350656 ISSN 1731-9447

PODATKI • UBEZPIECZENIA • RACHUNKOWOŚĆ • PRAWO PRACY • ORDYNACJA PODATKOWA • SPÓŁKI • DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA • UMOWY • PRAWO UE • PRAWNIK RADZI

## UODO wyjaśnia

### Przedstawienie zaświadczenia o ważności orzeczenia o niepełnosprawności

Osoba niepełnosprawna posiadająca orzeczenie o niepełnosprawności albo o stopniu niepełnosprawności wydane na czas określony może wystąpić do powiatowego zespołu z wnioskiem o wydanie kolejnego orzeczenia o niepełnosprawności albo o stopniu niepełnosprawności nie wcześniej niż 2 miesiące przed upływem terminu ważności posiadanego orzeczenia. Jeżeli wniosek o wydanie kolejnego orzeczenia o niepełnosprawności albo o stopniu niepełnosprawności został złożony w okresie ważności odpowiednio orzeczenia ustalającego niepełnosprawność albo orzeczenia ustalającego stopień niepełnosprawności, to zachowuje ono ważność do dnia wydania kolejnego ostatecznego orzeczenia, nie dłużej jednak niż do ostatniego dnia szóstego mie-

siąca następującego po dacie określającej tę ważność.

Rozwiązanie to ma na celu przede wszystkim zabezpieczenie osób niepełnosprawnych przed utratą otrzymywanych świadczeń i uprawnień przysługujących na podstawie dotychczasowego orzeczenia. Natomiast pracodawcy takich osób mogą korzystać z uprawnień przysługujących im z tego tytułu. Jednakże pojawiły się wątpliwości, czy pracodawca osoby niepełnosprawnej ma prawo żądać od niej okazania takiego zaświadczenia. W związku z tym wystąpiliśmy do UODO z zapytaniem w tym zakresie. Z odpowiedzi uzyskanej w dniu 6 września 2024 r. wynika, że zastosowanie znajduje tutaj art. 2b ust. 2 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób

niepełnosprawnych. Stanowi on, że przedstawienie pracodawcy dokumentów potwierdzających dane osobowe o stanie zdrowia jest dobrowolne. Zatem pracownicy chcący korzystać z uprawnień dla osób niepełnosprawnych, takich jak np. dodatkowy urlop czy skrócony wymiar czasu pracy, mogą przekazać pracodawcy dobrowolnie orzeczenia o niepełnosprawności. Oznacza to, że pracodawca nie ma prawa żądać od pracownika przedstawienia takiego dokumentu. Tym samym pracodawca osoby niepełnosprawnej, celem korzystania np. z dofinansowania z PFRON, nie posiada narzędzia do sprawdzenia, czy orzeczenie pracownika zachowało ważność i nadal jest aktualne.

K.R.

### Kiedy otrzymana dotacja podlega VAT?

**Dotacja podlega opodatkowaniu VAT, gdy dzięki niej świadczenie będzie mieć niższą cenę o konkretną kwotę. Natomiast bezpośredni wpływ na cenę dostawy (czy usługi) zachodzi wtedy, gdy da się przyporządkować dotację konkretnej dostawie (usłudze) i jednocześnie dojdzie do alokacji dotacji w cenie dostawy (usługi). Tak wyjaśnił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 30 lipca 2024 r., sygn. akt I SA/Kr 408/24 (orzeczenie nieprawomocne).**

Istotą sporu pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym była odpowiedź na pytanie, czy dotacja uzyskana przez podatnika na sfinansowanie kosztów zakupu owoców, warzyw i produktów mlecznych przekazanych następnie nieodpłatnie do szkół w związku z realizacją projektu „Program dla szkół” podlega opodatkowaniu VAT. Podatnik twierdził, że takie dofinansowanie nie podlega opodatkowaniu VAT, natomiast organ interpretacyjny uznał, że tak. Zdaniem organu podatkowy, przekazując owoce, warzywa i produkty mleczne na rzecz szkół w ramach projektu, w istocie dokonuje odpłatnej dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, za którą wynagrodzeniem są środki uzyskane z dotacji.

Podatnik wniósł skargę do WSA w Krakowie, który ją oddalił. Jak

wskazał Sąd, podstawę opodatkowania VAT reguluje art. 29a ust. 1 ustawy o VAT. Zgodnie z tym przepisem podstawą opodatkowania jest, co do zasady, wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze, które mają bezpośredni wpływ na kwotę należną (cenę) z tytułu dostawy lub świadczenia usługi.

Regulacja art. 29a ust. 1 ustawy o VAT daje podstawę do stwierdzenia, że otrzymana dotacja nie będzie podlegała opodatkowaniu

VAT, jeżeli brak jest elementu bezpośredniego związku dotacji z ceną konkretnej, świadczonej usługi. Dotacja będzie zatem podlegać opodatkowaniu VAT, gdy dzięki niej świadczenie będzie mieć niższą cenę o konkretną kwotę, natomiast bezpośredni wpływ na cenę usługi zachodzi wtedy, gdy da się przyporządkować dotację konkretnej usłudze i jednocześnie dojdzie do alokacji dotacji w cenie usługi.

Zdaniem Sądu organ prawidłowo zakwalifikował dopłatę w formie przedmiotowej pomocy jako mającą bezpośredni wpływ na cenę świadczonych dostaw (usług), a zatem rzutującą również na podstawę opodatkowania. Sąd podkreślił, że dopłata w omawianym przypadku nie ma charakteru ogólnego, odnoszącego się do realizacji projektu jako pewnej całości, nie jest to również ogólna dopłata do działalności przedsiębiorstwa podatnika. Jedynie w takim wypadku rację należałoby przyznać podatnikowi.

A.W.

## NOWE PRAWO 2025

### Dobrowolne składki emerytalno-rentowe w 2025 r.

Osoba opłacająca składki na dobrowolne ubezpieczenia emerytalno-rentowe (w całości z własnych środków) może zadeklarować do podstawy ich wymiaru dowolną kwotę. Niemniej jednak nie może ona być niższa niż kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Minimalne wynagrodzenie za pracę od stycznia do grudnia 2025 r. będzie wynosiło 4.666 zł. Taką jego kwotę podano w rozporządzeniu RM w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2025 r. (Dz. U. z 2024 r. poz. 1362). Wobec tego osoba uprawniona do podlegania dobrowolnym ubezpieczeniem emerytalno-rentowym, na podstawie art. 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, w okresie od stycznia do grudnia 2025 r. będzie opłacać na nie składki od podstawy wymiaru nie niższej niż 4.666 zł.

Dobrowolnie ubezpieczeniem emerytalno-rentowym, w oparciu o art. 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, może podlegać osoba, która nie spełnia warunków do objęcia nimi obowiązku. Prawo przystąpienia do tych ubezpieczeń przysługuje zatem osobie, która m.in.:

- nigdzie nie pracuje bądź
- wykonuje pracę wyłącznie na podstawie umowy o dzieło, która nie powoduje obowiązku ubezpieczeń społecznych, albo
- zawiesiła wykonywanie działalności gospodarczej i w okresie tej przerwy nie podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalno-rentowym z innego tytułu.

Jak dodatkowo wyjaśnił organ rentowy na swojej stronie internetowej (www.zus.pl) w poradniku pt. „Dobrowolne podleganie ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym”, prawo do zgłoszenia się do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalno-rentowych przysługuje osobie mieszkającej w Polsce bądź takiej, która nie mieszka w Polsce, ale:

- była wcześniej objęta obowiązkowymi ubezpieczeniami emerytalno-rentowymi w Polsce albo
- mają do niej zastosowanie przepisy o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego.

A.D.

## Aplikacja mobilna GOFIN Gazeta Podatkowa



Dedykowana Prenumeratorom  
i Abonentom **Gazety Podatkowej**

[gazetapodatkowa.gofin.pl/aplikacja](http://gazetapodatkowa.gofin.pl/aplikacja)

## PORADY EKSPERTÓW

**Obowiązki płatnika z tytułu przekazanych nagród** str. 5

**Okres zwolnienia pracodawcy z opłacania składek na FP, FS i FGŚP** str. 8

**Obowiązek zwrotu ulgi na zakup kasy fiskalnej** str. 11

**Kto zalicza się do instytucji obowiązanych?** str. 17

## ARTYKUŁY TEMATYCZNE

**VAT i akcyza**

**Proponowane zmiany w podatku VAT** str. 6

Ministerstwo Finansów przedstawiło planowane zmiany dotyczące m.in. stawek VAT. Jedną z nich jest podwyższenie stawki VAT dla sprzedaży wyrobów z kopii siewnej. Zmiany te zawarte są w projekcie ustawy o zmianie ustawy o VAT, ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw. Mają one zacząć obowiązywać od 1 stycznia 2025 r.

## Postępowanie przed fiskusem

**Kto (nie) może nadać decyzji rygору natychmiastowej wykonalności?** str. 10

Zaległości podatkowej wynikającej z decyzji, od której zostało wniesione odwołanie, nie trzeba wpłacać do czasu rozstrzygnięcia sprawy przez organ odwoławczy – chyba że decyzja zostanie opatrzona rygorem natychmiastowej wykonalności. Rygor nadawany jest przez organ podatkowy pierwszej instancji w drodze postanowienia.



9

## WAŻNE TERMINY

**7.10.2024 r.** (poniedziałek) mija termin:

- wpłaty:
  - składek ZUS za wrzesień 2024 r. – jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe
  - podatku dochodowego w formie karty podatkowej za wrzesień 2024 r.
  - zryczałtowanego podatku dochodowego pobranego we wrześniu 2024 r. od przychodów z dywidend oraz innych przychodów (dochodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, a podatnikom przekazania informacji CIT-7
  - przez spółkę przejmującą zryczałtowanego podatku od dochodu, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. m) tiret pierwsze ustawy o pdop powstałego we wrześniu 2024 r.
- złożenia:
  - deklaracji VAT-14 o należnych kwotach podatku VAT w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia paliw silnikowych za wrzesień 2024 r.
  - deklaracji o wysokości dochodu z niezrealizowanych zysków CIT-NZ za wrzesień 2024 r. oraz wpłaty podatku należnego wykazanego w tej deklaracji

**10.10.2024 r.** (czwartek) mija termin

- złożenia zgłoszenia INTRASTAT za wrzesień 2024 r.

**15.10.2024 r.** (wtorek) mija termin:

- wpłaty:
  - składek ZUS za wrzesień 2024 r. – płatnicy składek posiadający osobowość prawną
  - podatku od nieruchomości i podatku leśnego za październik 2024 r. – osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki nieposiadające osobowości prawnej
  - do PPK
  - wniesienia opłaty recyklingowej za torby foliowe pobranej w III kwartale 2024 r.

Więcej terminów w serwisie [www.terminy.gofin.pl](http://www.terminy.gofin.pl).

## BIEŻĄCE

ZAWSZE POD RĘKĄ

### Dochód rolników

Przeciętny dochód z pracy w indywidualnych gospodarstwach rolnych z 1 ha przeliczeniowego w 2023 r. wyniósł **5.451 zł**.

(Mon. Pol. z 2024 r. poz. 820)

## W NASTĘPNYM NUMERZE DODATEK

## Realizacja prawa do odliczenia VAT w praktyce

## Tereny objęte stanem klęski żywiołowej

W związku z powodzią we wrześniu 2024 r. w południowo-zachodniej części terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w celu zapobieżenia jej skutkom oraz w celu ich usunięcia, Rada Ministrów wydała rozporządzenie w sprawie wprowadzenia stanu klęski żywiołowej na obszarze części województwa dolnośląskiego, lubuskiego, opolskiego oraz śląskiego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1395 ze zm.).

Stan klęski żywiołowej obejmuje w województwach:

1) dolnośląskim – powiaty: kamiennogórski, karkonoski, kłodzki, lwówecki, wałbrzyski i ząbkowicki oraz miasta na prawach powiatu Wałbrzych i Jelenią Górę,

a) dolnośląskim – powiaty: dzierzoniowski, lubański i świdnicki,

b) dolnośląskim – powiaty: bolesławiecki, jaworski, legnicki i zlotoryjski,

c) dolnośląskim – powiat zgorzelecki, gminę miejską Oława oraz gminę wiejską Oława w powiecie oławskim, gminę Kąty Wrocławskie oraz gminę Sobótka w powiecie wrocławskim,

d) dolnośląskim – miasto na prawach powiatu Legnica oraz gminę Mietków w powiecie wrocławskim,

2) opolskim – powiaty: głubczycki, nyski i prudnicki oraz gminę Strzeleczki w powiecie krapkowickim,

a) opolskim – powiaty: brzeski, kędzierzyńsko-kozielski, opolski oraz powiat krapkowicki w zakresie innym niż określony w pkt 2,

3) śląskim – powiaty: bielski, cieszyński, pszczyński i raciborski oraz miasto na prawach powiatu Bielsko-Białą,

4) lubuskim – gminę miejsko-wiejską Szprotawa, miasto Żagań, miasto Małomice i gminę wiejską Żagań w powiecie żagańskim.

Dla wymienionych terenów stan klęski żywiołowej został wprowadzony na okres 30 dni od dnia ogłoszenia rozporządzenia, tj. od 16 września 2024 r.

## Zmiany w ustawie o podatku akcyzowym

Ministerstwo Finansów poinformowało, że projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym... (nr UD105 z wykazu RCL) zakładający zmiany wysokości stawek akcyzy na wyroby tytoniowe i ich substytuty przewidziane w akcyzowej mapie drogowej na lata 2025–2026 i na rok 2027 w dniu 19 września 2024 r. został przyjęty przez Stały Komitet Rady Ministrów, rekomendowany Radzie Ministrów (nr UD139) i będzie przedmiotem obrad Rady Ministrów.

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy Kodeksu karny skarbowy dotyczący opodatkowania urządzeń do waporyzacji (jednorazowe i wielorazowe) w dniu 27 września 2024 r. uzyskał wpis do Wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady i zostanie przekazany niezwłocznie do uzgodnień, konsultacji i opiniowania.

Wyodrębnienie projektu UD139 z projektu UD105 zmian dotyczących opodatkowania akcyzą urządzeń do waporyzacji miało miejsce ze względu na zmianę koncepcji

Ponadto Rada Ministrów w dniu 28 września 2024 r. wydała rozporządzenie w sprawie wprowadzenia stanu klęski żywiołowej na obszarze części województwa dolnośląskiego oraz lubuskiego (Dz. U. poz. 1435). Obszar obejmuje:

1) w województwie dolnośląskim – powiat wołowski, gminę miejską Głogów, gminę wiejską Głogów, gminę Kotla, gminę Pęcław oraz gminę Żukowice w powiecie głogowskim, miasto i gminę Ścinawa w powiecie lubińskim,

2) w województwie lubuskim – gminę Dąbie i gminę Krosno Odrzańskie w powiecie krośnieńskim oraz gminę Bytom Odrzański, gminę miejską Nowa Sól, gminę wiejską Nowa Sól, gminę Otyń, gminę Siedlisko i gminę Kolsko w powiecie nowosolskim.

Stan klęski żywiołowej na obszarze części województwa dolnośląskiego oraz lubuskiego został wprowadzony na okres 30 dni od dnia ogłoszenia rozporządzenia, tj. od 28 września 2024 r.

W czasie obowiązywania stanu klęski żywiołowej dopuszcza się stosowanie następujących ograniczeń wolności i praw człowieka i obywatela:

– obowiązku opróżnienia lub zabezpieczenia lokali mieszkalnych bądź innych pomieszczeń,

– nakazu ewakuacji w ustalonym czasie z określonych miejsc, obszarów i obiektów,

– nakazu lub zakazu przebywania w określonych miejscach i obiektach oraz na określonych obszarach,

– nakazu lub zakazu określonego sposobu przemieszczania się,

– obowiązku stosowania określonych środków zapewnających ochronę środowiska – w zakresie zbierania, transportu lub przetwarzania odpadów pochodzących z obszaru określonego w rozporządzeniu.

Lista obszarów objętych stanem klęski żywiołowej może ulec dalszemu rozszerzeniu.

opodatkowania akcyzą urządzeń do waporyzacji z uwagi na zgłoszone problemy techniczne dotyczące opodatkowania i banderolowania tych urządzeń w przypadku uznania ich za wyroby nieakcyzowe oraz praktyczną niemożliwość ich realizacji w tak krótkim terminie. Po zmianie urządzenia do waporyzacji zostaną uznane za wyroby akcyzowe niezharmonizowane, do których będzie miała zastosowanie procedura zawieszenia poboru akcyzy, produkcja w składzie podatkowym, przemieszczanie w kraju w systemie EMCS PL2.

Zrealizowanie tej koncepcji wymaga m.in. zmian funkcjonalności systemów: EMCS PL2 oraz SZPROT PLUS, uzyskania przez podmioty prowadzące działalność w zakresie urządzeń do waporyzacji stosownych zezwoleń akcyzowych, złożenia przez te podmioty zabezpieczeń akcyzowych. Jednym z powodów tego wyłączenia jest zgłoszona przez Ministerstwo Rozwoju i Technologii potrzeba notyfikacji KE przedmiotowych przepisów.

Źródło: [www.gov.pl/web/finanse](http://www.gov.pl/web/finanse)

## Nowa klasyfikacja PKD 2025

Główny Urząd Statystyczny przedstawił projekt rozporządzenia w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) – druk nr RC7 z wykazu RCL.

Konieczność wydania PKD 2025, zastępującej dotychczasową PKD 2007, wynika ze zmian dokonanych w klasyfikacji Unii Europejskiej. Nowe przepisy mają na celu dostosowanie PKD do dynamicznie zmieniających się realiów rynkowych, technologicznych oraz społecznych. Znowelizowana klasyfikacja będzie obejmowała nowe rodzaje działalności, które pojawiły się w gospodarce w ostatnich latach oraz zapewni zharmonizowanie statystyk gospodarczych w ramach Unii Europejskiej w takich dziedzinach, jak gospodarka cyfrowa, gospodarka cyrkulacyjna czy biogospodarka. Zostanie wprowadzona również większa precyzja w opisie tradycyjnych branż, co ułatwi firmom dopasowanie swoich działalności do właściwych kodów.

Jak czytamy w uzasadnieniu do projektu rozporządzenia: „PKD 2025 zachowuje pełną spójność i porównywalność metodologiczną, pojęciową, zakresową i kodową do poziomu czterech cyfr ze

znowelizowaną statystyczną klasyfikacją działalności gospodarczej NACE Rev. 2 (...). Piąty poziom klasyfikacji PKD 2025 został wprowadzony w celu wyodrębnienia rodzajów działalności charakterystycznych dla polskiej gospodarki, będących przedmiotem analiz służących podejmowaniu decyzji gospodarczych i prowadzeniu obserwacji statystycznych. W związku z koniecznością zapewnienia międzynarodowej porównywalności, zasady metodyczne ustanowione w PKD 2025 są spójne z definicjami przyjętymi we wprowadzeniu do klasyfikacji NACE Rev.2.1”.

Integralną część klasyfikacji PKD 2025 będą stanowiły klucze powiązań pomiędzy klasyfikacją PKD 2007 a klasyfikacją PKD 2025.

Przewiduje się, że nowa Polska Klasyfikacja Działalności zacznie obowiązywać z dniem 1 stycznia 2025 r. w statystyce, ewidencji i dokumentacji oraz rachunkowości, a także w urzędowych rejestrach i systemach informacyjnych administracji publicznej. Aby uporządkować zasady stosowania nowej i starej PKD, w projektowanym rozporządzeniu zostały przewidziane przepisy przejściowe.

## Świadczenie dla sołtysów już według nowych zasad

Od 16 września 2024 r. świadczenie pieniężne z tytułu pełnienia funkcji sołtysa przysługuje osobie, która spełnia następujące warunki:

– pełniła funkcję sołtysa przez okres co najmniej 7 lat i

– osiągnęła wiek 60 lat w przypadku kobiet, natomiast w przypadku mężczyzn 65 lat.

Tak wynika z art. 2 ust. 1 ustawy o świadczeniu pieniężnym z tytułu pełnienia funkcji sołtysa, w brzmieniu nadanym ustawą o zmianie ustawy o świadczeniu pieniężnym z tytułu pełnienia funkcji sołtysa oraz ustawy o świadczeniu uzupełniającym dla osób niezdolnych do samodzielnej egzystencji, zwanej ustawą zmieniającą.

Przy ustalaniu okresu pełnienia funkcji sołtysa nie jest wymagane zachowanie ciągłości pełnienia tej funkcji. Świadczenie natomiast przysługuje osobie skazanej prawomocnym wyrokiem za przestępstwo lub przestępstwo skarbowe popełnione w związku z pełnieniem funkcji sołtysa i:

– przysługuje od miesiąca, w którym zostanie złożony wniosek o jego przyznanie,

– jest przyznawane przez KRUS dla wszystkich osób pełniących tę funkcję, nawet w przypadku pobierania świadczenia emerytalno-rentowego z ZUS lub innego organu rentowego.

Do wniosku o omawiane świadczenie należy dołączyć:

– zaświadczenie wójta (burmistrza, prezydenta miasta) właściwego dla sołectwa, w którym wnioskodawca pełnił funkcję sołtysa, potwierdzające okres pełnienia tej funkcji,

– oświadczenie wnioskodawcy o niekaralności za przestępstwo lub przestępstwo skarbowe popełnione w związku z pełnieniem funkcji sołtysa.

Jeśli wójt, burmistrz, prezydent miasta nie dysponuje danymi po-

twierdzającymi okres pełnienia przez wnioskodawcę funkcji sołtysa, wydaje postanowienie o odmowie wydania wymienionego zaświadczenia, które należy dołączyć do wniosku o przyznanie świadczenia wraz z pisemnym oświadczeniem o spełnieniu wymogu dotyczącego okresu pełnienia funkcji sołtysa, potwierdzonym pisemnymi oświadczeniami złożonymi przez co najmniej 3 osoby zamieszkujące w sołectwie w czasie, w którym wnioskodawca pełnił w nim funkcję sołtysa. Oświadczenia takie składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

W sprawach o przyznanie omawianego świadczenia wszczętych i niezakończonych przed dniem 16 września 2024 r.:

– świadczenie przyznaje się osobie, która spełnia warunki określone ustawą zmieniającą,

– do wniosków o przyznanie świadczenia w zakresie liczby osób składających wcześniej oświadczenie stosuje się przepisy określone ustawą zmieniającą.

Jeśli zatem osoba uprawniona złożyła wniosek o świadczenie z tytułu pełnienia funkcji sołtysa przed 16 września 2024 r. i postępowanie w jej sprawie nie zostało zakończone, wówczas:

– do rozpoznania takiego wniosku zostaną zastosowane uregulowania bardziej korzystne,

– wystarczające będzie przedłożenie zeznań co najmniej 3 osób zamieszkujących w sołectwie w czasie, w którym pełniła w nim funkcję sołtysa.

Należy zwrócić uwagę, że przepisy przejściowe nie obejmują swym zakresem osób, które przed 16 września 2024 r. nie spełniały kryteriów do nabycia prawa do świadczenia i np. zostało im ono odmówione. W ich przypadku konieczne jest ponowne złożenie wniosku.

ODPOWIADAMY  
NA PYTANIA

## Chory pracodawca

Mam restaurację, w której zatrudniam pracowników. Obecnie jestem chory i lekarz wystawił mi 14-dniowe zwolnienie lekarskie. Czy ZUS może pozbawić mnie prawa do zasiłku tylko dlatego, że podczas mojej choroby restauracja funkcjonuje?

NIE. Czytelnik zapewne obawia się, czy ZUS zastosuje wobec niego art. 17 ustawy zasiłkowej, zgodnie z którym ubezpieczony wykonujący w okresie orzeczonej niezdolności do pracy pracę zarobkową lub wykorzystujący zwolnienie od pracy w sposób niezgodny z celem tego zwolnienia traci prawo do zasiłku chorobowego za cały okres tego zwolnienia. Okolicznością pozbawiającą prawa do zasiłku zatem jest wykonywanie pracy przez samego ubezpieczonego, a nie przez zatrudnionych przez niego pracowników.

## Karta parkingowa

Moja mama ma wyrobioną kartę parkingową. Dużo przejeżdżam się po mieście w sprawach zawodowych. Czy mogę posługiwać się kartą parkingową mamy za jej zgodą?

NIE. Kartę parkingową mogą otrzymać tylko wskazane w przepisach osoby i mogą one korzystać z tej karty wyłącznie w sposób określony w art. 8 Prawa o ruchu drogowym. Warto mieć na uwadze, że kto, nie będąc do tego uprawnionym, posługuje się kartą parkingową, popełnia wykroczenie i podlega karze grzywny do 2.000 zł. Natomiast zgodnie z taryfikatorem za popełnienie wspomnianego wykroczenia w trybie mandatowym sprawca może zostać ukarany mandatem w wysokości 400 zł.

## Sprzedaż działek przez rolnika będącego czynnym podatnikiem VAT

Rolnik będący podatnikiem VAT na zasadach ogólnych, który dokonuje przeniesienia prawa własności działki gruntowej, jest podatnikiem obowiązującym do rozliczenia VAT z tej dostawy tylko z uwagi na to, że działka ta była wykorzystywana dla celów działalności rolniczej podlegającej opodatkowaniu VAT. Tak uznał WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 5 września 2024 r., sygn. akt I SA/Po 891/23 (orzeczenie nieprawomocne).

Sprawa dotyczyła podatnika, który we wniosku o interpretację wskazał, że od 2010 r. jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem VAT z tytułu prowadzenia działalności rolniczej polegającej na produkcji sadowniczej, czyli jest rolnikiem zarejestrowanym jako czynny podatnik VAT, nie będąc przy tym aktualnie rolnikiem ryczałtowym. W październiku 2022 r. Rada Mia-

sta i Gminy uchwaliła miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego dla terenu, na którym położona jest nieruchomość gruntowa. Zgodnie z uchwałą grunt ten został przeznaczony na tereny zabudowy mieszkaniowej jednorodzinnej. Podatnik nie był inicjatorem zmiany przeznaczenia terenu ani nie działał aktywnie przy jego opracowywaniu. W związku z tym postanowił nieruchomości tę sprzedać. Podatnik wskazał również, że nie będzie dokonywał sprzedaży działek w ramach działalności, z tytułu której jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem VAT. Podatnik uznał, że będzie działał przy tej czynności wyłącznie jako osoba prywatna, dokonując sprzedaży w ramach zarządu majątkiem prywatnym. Czynność ta nie będzie nosiła znamion działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT.

Dyrektor KIS uznał stanowisko to za nieprawidłowe. Organ stwierdził, że przedmiotem sprzedaży będą działki, które były wykorzystywane w działalności gospodarczej (działalności rolniczej), z tytułu której sprzedający jest czynnym podatnikiem VAT. Nie sposób zatem uznać, że przedmiotem dostawy będą składniki majątku osobistego, a ich sprzedaż będzie stanowiła realizację prawa do rozporządzania majątkiem osobistym. Z uwagi na to, podatnik złożył skargę do WSA w Poznaniu, który ją oddalił.

Jak wskazał Sąd, istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia omawianego sporu mają rozważania TSUE poczynione w wyroku z dnia 11 lipca 2024 r., w sprawie C-182/23. Sprawa, którą zajmował się TSUE, dotyczyła podmiotu prowadzącego gospodarstwo

rolne będącego zarejestrowanym podatnikiem VAT. W związku z tym uznano, że podatnik VAT działa w takim charakterze, gdy przenosi własność nieruchomości wykorzystywanych do szeroko rozumianej działalności gospodarczej. Bez znaczenia pozostaje przy tym fakt nieprowadzenia żadnej działalności w zakresie obrotu nieruchomościami i niepodjęcie w tym celu żadnych działań.

W konsekwencji WSA przyjął, że podatnik, zbywając działki, będzie działał w charakterze podatnika VAT. Wykorzystywanie, zdaniem Sądu, działki do działalności rolniczej, z tytułu której podmiot jest czynnym podatnikiem VAT, prowadzi bowiem do wniosku, że wyłączył on ten składnik majątku z majątku prywatnego.

Aleksandra Węgielska

## Waloryzacja składek emerytalnych za II kwartał 2024 r. wskaźnikiem 105,85%

Waloryzacja składek emerytalnych to ważny aspekt w procesie naliczania emerytury dla ubezpieczonych urodzonych po 31 grudnia 1948 r. Emerytura taka to równowartość kwoty będącej wynikiem podzielenia podstawy obliczenia przez średnie dalsze trwanie życia dla osób w wieku równym wiekowi przejścia na emeryturę danego ubezpieczonego. Przy czym, jeżeli jest to korzystniejsze dla ubezpieczonego, do ustalenia wysokości emerytury stosuje się tablice trwania życia obowiązujące w dniu, w którym ubezpieczony osiągnął wiek emerytalny wynoszący 60 lat dla kobiet i 65 lat dla mężczyzn. Podstawę obliczenia emerytury stanowią:

– kwota składek na ubezpieczenie emerytalne, z uwzględnieniem waloryzacji składek zewidencjo-

nowanych na koncie ubezpieczonego do końca miesiąca poprzedzającego miesiąc, od którego przysługuje wypłata emerytury, – zwaloryzowany kapitał początkowy, – kwota środków zewidencjonowanych na subkoncie.

Jeśli chodzi o waloryzację składek, to są one waloryzowane m.in. metodą kwartalną. Podlega im kwota składek na ubezpieczenie emerytalne zewidencjonowanych na koncie ubezpieczonego po 31 stycznia roku, za który przeprowadzono ostatnią waloryzację roczną. Zgodnie z uregulowaniami ustawodawcy w przypadku ustalania wysokości emerytury w:

– I kwartale danego roku – ostatniej kwartalnej waloryzacji składek dokonuje się za III kwartał poprzedniego roku,

– II kwartale danego roku – ostatniej kwartalnej waloryzacji składek dokonuje się za IV kwartał poprzedniego roku, z zastrzeżeniem dotyczącym ustalania emerytury w czerwcu,

– III kwartale danego roku – ostatniej kwartalnej waloryzacji składek dokonuje się za I kwartał danego roku,

– IV kwartale danego roku – ostatniej kwartalnej waloryzacji składek dokonuje się za II kwartał danego roku.

Z obwieszczenia MRPiPS z dnia 17 września 2024 r. w sprawie wskaźnika waloryzacji składek na ubezpieczenie emerytalne za II kwartał 2024 r. (Mon. Pol. poz. 817) wynika, że wskaźnik ten wynosi 105,85%. Dla nabywających emeryturę w IV kwartale 2024 r. oznacza to, że odpowied-

nia wartość zewidencjonowanych na koncie ubezpieczonego składek oraz kapitału początkowego zostanie poddana waloryzacji kwartalnej za II kwartał 2024 r. wskaźnikiem wynoszącym 105,85%.

Należy ponadto pamiętać, że mimo dwóch metod przeprowadzania waloryzacji, tj. rocznej i kwartalnej, nie wszystkie składki uwzględniane są w podstawie obliczenia emerytury w wartości podwyższonej wskaźnikiem waloryzacji za dany kwartał. Niektóre z nich doliczane są w nominalnej wartości. Są to składki emerytalne za miesiące kwartału, w którym jest ustalana wysokość emerytury oraz za każdy miesiąc kwartału poprzedzającego.

Honorata Urbaniak

AUTOPROMOCJA

PRENUMERATA 2025

Czasopisma i Gazeta dla Księgowych



W kompletach promocyjnych ZYSKASZ NAJWIĘCEJ!

ATRAKCYJNE PRZYWILEJE • NOWE NAGRODY, wśród nich dla Prenumeratorów kpl. nr 1 lub nr 2:

rabaty do:  
**33%**

NOWOŚĆ!



Praktyczna torba sportowa marki PUCCINI

NOWOŚĆ!



Podręczna torba podróżna marki PUCCINI



Mikser ręczny marki SENCOR

SERWISY!

Plan Kont  
plankont.gofin.pl

Schematy  
opodatkowania  
schematy.gofin.pl

tel. 95 720 85 40 infolinia 800 162 732

e-mail: sklep@gofin.pl

Więcej szczegółów na: [sklep.gofin.pl](http://sklep.gofin.pl)



# WSPARCIE DLA POWODZIAN

## Pomoc dla firm poszkodowanych w wyniku powodzi

**Powódź, która dotknęła południowo-zachodnie tereny Polski we wrześniu 2024 r., wyrządziła ogromne szkody. Jej skutki odczuwają gospodarstwa domowe oraz prowadzący firmy. Przedsiębiorcy, którzy ponieśli szkody na skutek tego żywiołu, mogą ubiegać się o różnego rodzaju wsparcie. Kto i z jakiej pomocy może skorzystać?**

### Prace interwencyjne

Starosta może, w trybie określonym dla prac interwencyjnych, o których mowa w przepisach ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy (Dz. U. z 2024 r. poz. 475 ze zm.), biorąc pod uwagę zakres i skalę zniszczeń u pracodawcy spowodowanych powodzią oraz możliwości utrzymania przez pracodawcę miejsc pracy, dokonywać ze środków Funduszu Pracy zwrotu, przez okres do 12 miesięcy, poniesionych przez pracodawcę, którego zakład został zniszczony na skutek powodzi, kosztów na wynagrodzenia, nagrody oraz składki na ubezpieczenia społeczne zatrudnianych pracowników, w wysokości nieprzekraczającej miesięcznie iloczynu dwukrotnego minimalnego wynagrodzenia za pracę i liczby zatrudnionych pracowników, w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy. Warunkiem uzyskania pomocy jest niezmnieszenie przez pracodawcę w tym okresie liczby zatrudnionych pracowników w stosunku do stanu na dzień podpisania umowy o refundację – jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia roku następującego po roku, w którym wystąpiła powódź, tj. do 31 grudnia 2025 r.

### Roboty publiczne

Wsparcie od starosty może uzyskać pracodawca, który jako organizator robót publicznych, przy pracach związanych z usuwaniem skutków powodzi zatrudni skiero-

wane poszkodowane osoby fizyczne, które osobiście i na własny rachunek prowadzą działalność w zakresie produkcji rolnej, w pozostającym w ich posiadaniu gospodarstwie rolnym obejmującym obszar użytków rolnych o powierzchni przekraczającej 2 ha przeliczeniowe lub prowadzące dział specjalny produkcji rolnej, o którym mowa w przepisach o ubezpieczeniu społecznym rolników, oraz ich małżonków i pełnoletnich domowników. Osoby te mogą zostać zatrudnione przez okres do 12 miesięcy, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia roku następującego po roku, w którym wystąpiła powódź. Pomoc ta obejmuje poniesione koszty na wynagrodzenia oraz składki na ubezpieczenia społeczne z tytułu zatrudnienia skierowanych osób w wysokości nieprzekraczającej miesięcznie iloczynu dwukrotnego minimalnego wynagrodzenia za pracę i liczby zatrudnionych skierowanych osób w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy.

Co istotne, skierowanie do prac wykonywanych w ramach robót publicznych odbywa się pod warunkiem, że zniszczeniu na skutek powodzi uległo co najmniej 30% gospodarstwa rolnego lub upraw działu specjalnego produkcji rolnej albo straty w hodowli prowadzonej w dziale specjalnym produkcji rolnej powstałe na skutek powodzi przekroczyły 30% hodo-

### Pożyczki z FGŚP

Na mocy art. 23 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi w przypadku braku środków na

wypłatę pracownikom wynagrodzenia przysługującego za:

1) czas usprawiedliwionej nieobecności w pracy w przypadku, o którym mowa w art. 8 tej ustawy,

2) czas niewykonywania pracy, jeżeli pracownik był gotów do jej wykonywania, a doznał przeszkód z przyczyn dotyczących pracodawcy, które zostały bezpośrednio spowodowane powodzią,

3) wykonaną pracę, polegającą na ochronie zakładu pracy przed powodzią lub na usuwaniu skutków powodzi, mającą na celu utrzymanie lub przywrócenie prowadzenia przez pracodawcę działalności gospodarczej, pracodawca, który na skutek powodzi przejściowo zaprzestał prowadzenia działalności gospodarczej lub istotnie ograniczył jej prowadzenie, może złożyć do właściwego marszałka województwa wniosek o udzielenie nieoprocentowanej pożyczki z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Pomoc z FGŚP może pokryć wynagrodzenie do wysokości przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej z poprzedniego kwartału ogłoszanego przez Prezesa GUS za okres wskazany w przepisach wydanych na podstawie art. 1 ust. 2 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi, wraz ze składkami na ubezpieczenia społeczne należnymi od pracodawcy.

Zwrot pożyczki powinien nastąpić w dowolnym terminie, jednak nie później niż do dnia 31 grudnia 2025 r. na rachunek bankowy FGŚP. Termin ten pracodawca określa we wniosku. Do zwro-

tu pożyczki stosuje się przepisy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w zakresie egzekucji obowiązków o charakterze pieniężnym. Pracodawca może ubiegać się po dniu 31 grudnia 2025 r. o umorzenie pożyczki w całości lub w części na wniosek złożony do marszałka województwa.

### Pożyczka do 50.000 zł

Przedsiębiorcy zatrudniający nie więcej niż 50 pracowników, którzy prowadzą działalność gospodarczą na obszarze gmin lub miejscowości wskazanych w rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie wykazu gmin, w których są stosowane szczególne rozwiązania związane z usuwaniem skutków powodzi z września 2024 r., oraz rozwiązań stosowanych na ich terenie (Dz. U. z 2024 r. poz. 1371), mogą wystąpić o udzielenie pożyczki, z której środki zostaną przeznaczone na usuwanie szkód w rzeczowych aktywach trwałych lub obrotowych powstałych w wyniku powodzi w miejscu faktycznego wykonywania działalności gospodarczej.

Do udzielania pożyczek uprawnione są fundusze pożyczkowe wybrane zgodnie z art. 51–54 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi.

### Dla Prenumeratorów GOFIN

§ Uregulowania przydatne dla poszkodowanych w powodzi dostępne w serwisie [www.przepisy.gofin.pl](http://www.przepisy.gofin.pl)

### Pomoc z PFRON

Ze środków pochodzących z PFRON przedsiębiorcy oraz pracodawcy osób niepełnosprawnych mogą uzyskać środki finansowe m.in. na:

1) utrzymanie zagrożonych likwidacją na skutek powodzi

miejsc pracy osób niepełnosprawnych,

2) odtworzenie zniszczonej lub utraconej na skutek powodzi infrastruktury i wyposażenia warsztatów terapii zajęciowej, zakładów aktywności zawodowej oraz przedsiębiorstw osób niepełnosprawnych prowadzących działalność gospodarczą,

3) usunięcie powstałych na skutek powodzi szkód w obrębie zlikwidowanych uprzednio barier technicznych i architektonicznych w związku z indywidualnymi potrzebami osób niepełnosprawnych (finansowanie remontów, readaptacja oraz zakup sprzętu).

### Środki z ZFRON

Środki ZFRON mogą być przeznaczone na odtworzenie infrastruktury i wyposażenia, utraconych lub zniszczonych na skutek powodzi miejsc pracy oraz rehabilitacji osób niepełnosprawnych u dysponenta tego funduszu. Środki ZFRON, z wyłączeniem środków przeznaczonych na pomoc indywidualną dla osób niepełnosprawnych, mogą być przeznaczone na ratowanie zagrożonych likwidacją na skutek powodzi warsztatów terapii zajęciowej prowadzonych przez dysponenta tego funduszu. Dysponent ZFRON może przeznaczyć do 10% środków tego funduszu, z wyłączeniem środków, o których mowa w art. 33 ust. 3 pkt 4 i pkt 5 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2024 r. poz. 44 ze zm.), na przedsięwzięcia wspólne lub na bezzwrotną pomoc na usuwanie skutków powodzi u innego dysponenta ZFRON, który poniósł szkody na skutek powodzi. Aby móc skorzystać z tych narzędzi pomocowych, konieczne jest uzyskanie zgody dysponenta PFRON.

Kinga Romas

## Ulgi w ZUS dla przedsiębiorców dotkniętych powodzią

**W związku z sytuacją spowodowaną powodzią we wrześniu 2024 r. i wprowadzeniem na określonych terenach stanu klęski żywiołowej, organ rentowy przewidział różnego rodzaju pomoc dla przedsiębiorców poszkodowanych w wyniku powodzi. Poinformował o tym na swojej stronie internetowej ([www.zus.pl](http://www.zus.pl)) w komunikacie z dnia 17 września 2024 r.**

### Wydłużenie terminu płatności składek

Przedsiębiorcy z terenów objętych powodzią mogą opłacić składki ubezpieczeniowe do ZUS za okres od 1 sierpnia do 31 grudnia 2024 r. w terminie do 15 września 2025 r. Dla celów skorzystania z tej ulgi organ rentowy wymaga od przedsiębiorców jedynie złożenia specjalnego oświadczenia, że zostali poszkodowani przez powódź. Druk dostępny w programie DRUKI Gofin. Jak wynika z informacji organu rentowego, od opłaconych w ten sposób składek nie będą naliczane odsetki za zwłokę.

### Odroczenie terminu płatności, rozłożenie na raty

Ponadto przedsiębiorcy z obszarów objętych powodzią mogą wystąpić do organu rentowego z wnioskiem o odroczenie terminu płatności składek lub rozłożenie na raty. Mogą również zwrócić się o zawieszenie realizacji umowy o odroczenie terminu płatności składek lub zawieszenie realizacji umowy o rozłożenie należności na raty. W tych dwóch przypadkach zostanie im wyznaczony nowy termin odroczenia lub nowy termin płatności rat.

Organ rentowy podkreślił, że

uprościł procedury rozpatrywania wniosków o udzielenie ulgi, które będą opierały się głównie na oświadczeniu płatnika. Przedsiębiorcy nie będą musieli zatem składać m.in. dokumentów obrazujących ich sytuację ekonomiczno-finansową z ostatnich trzech lat.

### Umorzenie należności

Przedsiębiorcy opłacający składki na własne ubezpieczenia mogą także wystąpić do ZUS z wnioskiem o ich umorzenie. Organ rentowy może umorzyć należności z tytułu składek, jeżeli zobowiązany wykaże, że ze względu na stan majątkowy i sytuację rodzinną nie

jest w stanie opłacić tych należności, ponieważ pociągnęłoby to zbyt ciężkie skutki dla zobowiązanego i jego rodziny. Jak wyjaśnił ZUS w swojej informacji, chodzi tu w szczególności o przypadek, gdy przedsiębiorca poniesie straty materialne w wyniku klęski żywiołowej lub innego nadzwyczajnego zdarzenia powodującego, że opłacenie należności z tytułu składek mogłoby pozbawić zobowiązanego możliwości dalszego prowadzenia działalności.

Przy tej uldze ZUS przypomni, że okres, za który składki na ubezpieczenia społeczne zostały umorzone, nie podlega uwzględnieniu przy ustalaniu prawa i wysokości emerytur i rent z ubezpieczeń społecznych oraz innych świadczeń, do których prawo uzależnione jest od posiadania wy-

maganego okresu składkowego i nieskładkowego w rozumieniu przepisów ustawy o emeryturach i rentach z FUS.

### Druki rozliczeniowe

Płatnicy składek z terenów objętych powodzią nie zostali zwolnieni z obowiązku przekazania kompletu dokumentów rozliczeniowych do ZUS za bieżące okresy. Jednak Ci, którzy będą mieli problem z ich złożeniem, mogą je przekazać w terminie późniejszym. Z tego powodu nie będą wyciągane konsekwencje. Z kolei brak przekazania ww. druków za dany miesiąc spowoduje utworzenie wymiaru składek z urzędu, o czym płatnik zostanie poinformowany na e-ZUS.

Aneta Dąbrowska

# Wyplata przez spółki zaliczek na poczet zysku

Motywacją do zakładania spółek jest możliwość czerpania zysków z prowadzonej przez nie działalności. Ale zysk to wynik finansowy okresu sprawozdawczego, z reguły roku. Tak długi okres oczekiwania na profity płynące ze spółki nie jest jednak konieczny, wspólnicy mogą bowiem uzyskać zaliczki na poczet zysku. W niniejszym artykule zostały omówione podatkowe skutki tych świadczeń w odniesieniu do wspólników spółek: jawnej, komandytowej i z o.o., będących osobami fizycznymi.

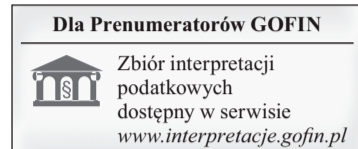
## Neutralne zyski spółki jawnej

Pobieranie przez wspólników spółek jawnych zaliczek na poczet zysku jest uzasadnione nie tylko kwestiami bytowymi, ale także koniecznością bieżącego regulowania należności z tytułu pdof, wynikających ze statusu wspólnika jako podatnika tego podatku.

Wyplata zaliczki nie rodzi po żadnej stronie obowiązku podatkowego. Spółka jawna jest z punktu widzenia pdof podmiotem transparentnym. Osiągane przez nią przychody i ponoszone koszty są dzielone pomiędzy wspólników, w proporcji do posiadanych przez nich udziałów w zysku. Dochód z działalności gospodarczej spółki powstaje więc po stronie wspólników, którzy są zobowiązani go opodatkować niezależnie od faktycznej wypłaty.

Może się zdarzyć, że wysokość wypłaconych zaliczek przekroczy kwotę zysku. W takim przypadku wspólnicy zwracają nadwyżkę świadczeń albo pozostawiają ją do rozliczenia z zyskami następnego roku. Ta druga opcja może być ryzykowna podatkowo, gdyż fiskus uważa niezwróconą nadpłatę zaliczki za nieodpłatne świadczenie, generujące po stronie wspólnika przychód w wysokości odsetek, jakie musiałby zapłacić, gdyby pobrane środki stanowiły pożyczkę. Z interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z dnia 15 września 2022 r., nr 0112-KDIL2-2.4011.517.2022.1.AG, wynika jednak, że wspólnicy nie uzyskują przychodu, jeżeli część wypłaconych im zaliczek, wyższa niż przypadający na nich udział w zysku spółki za dany rok, zostanie potrącona z należnymi zaliczkami na poczet

zysku za następny rok albo zwrócona spółce, najpóźniej w dniu zatwierdzenia sprawozdania finansowego spółki i podjęcia uchwały o podziale zysku.



## Zaliczki w spółce komandytowej

Zaliczka na poczet zysku osiągniętego przez spółkę komandytową stanowi przychód wspólnika z kapitałów pieniężnych, od którego – co do zasady – pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 19% uzyskanego przychodu. Jednak komandytariusze, po spełnieniu warunków określonych w art. 21 ust. 40 ustawy o pdof (Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.), mogą być objęci zwolnieniem z art. 21 ust. 1 pkt 51a tej ustawy. Dotyczy ono kwoty stanowiącej 50% przychodów uzyskanych przez komandytariusza z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej, nie więcej jednak niż 60.000 zł w roku podatkowym.

Natomiast do rozliczenia komplementariuszy stosuje się specyficzny mechanizm wynikający z art. 30a ust. 6a–6e ustawy o pdof, polegający na pomniejszeniu podatku z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki, przy czym kwota odliczenia nie może przekroczyć kwoty obliczonego podatku. Z odliczenia tego nie można jednak skorzystać przy wypłacie zaliczek, gdyż nie jest znana ostateczna kwo-

ta podatku należnego od dochodów spółki komandytowej. Fiskus stoi więc na stanowisku, że zaliczka na rzecz komplementariusza jest opodatkowana zgodnie z art. 30a ust. 1 pkt 4 ustawy o pdof. Dopiero po złożeniu przez spółkę rocznego zeznania CIT-8 komplementariusz może wystąpić o zwrot nadpłaty podatku, powołując się na to odliczenie. Inne zdania są sądy administracyjne, które uważają, że wypłata komplementariuszowi zaliczek nie podlega opodatkowaniu, a rozliczenie podatkowe powinno nastąpić dopiero przy ostatecznym podziale zysku (por. wyrok NSA z dnia 9 maja 2023 r., sygn. akt II FSK 1326/22).

## Zaliczkowa dywidenda w spółce z o.o.

Również udziałowcy spółki z o.o. mogą uzyskać w trakcie roku zaliczki na poczet dywidendy, jeżeli spółka posiada środki finansowe umożliwiające taką wypłatę. Zaliczkowana dywidenda stanowi dla wspólnika przychód z kapitałów pieniężnych (art. 10 ust. 1 pkt 7 ustawy o pdof). W myśl art. 30a ust. 1 pkt 4 ustawy o pdof, od uzyskanych dochodów (przychodów) z dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych pobiera się 19% zryczałtowany podatek dochodowy. Jest on ustalany bez pomniejszenia przychodu o koszty jego uzyskania, a rolę płatnika tej daniny pełni spółka.

## Zaliczki na dywidendę w spółkach objętych estońskim CIT

Jak wynika z art. 41 ust. 4ab ustawy o pdof, spółki dokonujące wypłaty należności z tytułu podzielonych

zysków osiągniętych w okresie opodatkowania CIT estońskim są obowiązane jako płatnicy pobierać 19% zryczałtowany podatek dochodowy z uwzględnieniem art. 30a ust. 19 tej ustawy. Przepis ten zezwala na pomniejszenie podatku wspólnika o odpowiednią część przypadającej na niego (stosownie do jego udziału w zysku spółki, liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku) kwoty należnego podatku od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego pochodzi zaliczka na dywidendę, wynoszącą:

- 90% – w przypadku zaliczki na dywidendę wypłaconej z zysków spółki opodatkowanych 10% stawką ryczałtu od dochodów spółek oraz
- 70% – w przypadku zaliczki na dywidendę wypłaconej z zysków spółki opodatkowanych 20% stawką tego podatku.

Należy pamiętać, że podstawą opodatkowania 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym jest kwota przeznaczonego do podziału wspólnikom zysku, bez potrącania go o należny do zapłaty przez spółkę ryczałt od dochodów spółek. Podkreślił to Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 3 kwietnia 2024 r., nr 0115-KDIT1.4011.108.2024.1.MST.

Spółki korzystające z estońskiego CIT są obowiązane do opodatkowania dochodu odpowiadającego wypłaconym zaliczkom na poczet przewidywanej dywidendy (będącej podzielonym zyskiem wypracowanym w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek) przysługującą stawką tego podatku (art. 28m ust. 1 pkt 1 lit. a) i ust. 2 ustawy o pdof – Dz. U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.). Termin zapłaty tego podatku upływa z końcem 3. miesiąca następnego roku.

Małgorzata Marek

## Dopłata w spółce z o.o. a koszt

Udziały w spółce z o.o. nabyłem w zamian za wkład pieniężny. Wniosłem także dopłatę, która nie została mi zwrócona, mimo że spółka nie odnotowuje strat. Obecnie zamierzam sprzedać te udziały. Czy dopłata stanowi koszt podatkowy tej transakcji?

NIE. Dopłata nie stanowi kosztu podatkowego ze sprzedaży udziałów w spółce z o.o.

Odpłatne zbycie udziałów w spółkach mających osobowość prawną łączy się z koniecznością uiszczenia 19% podatku dochodowego. W opisanym przypadku, zgodnie z art. 30b ust. 2 pkt 4 ustawy o pdof, dochodem do opodatkowania jest różnica między sumą przychodów uzyskanych ze sprzedaży udziałów w spółce z o.o. a kosztami ich uzyskania określonymi na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 38 tej ustawy.

Przepis ten stanowi, że za koszty podatkowe nie uważa się m.in. wydatków na objęcie lub nabycie udziałów. Wydatki takie są jednak kosztem podatkowym w razie odpłatnego zbycia tych udziałów.

Istotą dopłat nie jest trwałe przysporzenie, powinny być one więc zwrócone. Prawo do otrzymania zwrotu jest jednak ściśle związane z posiadaniem udziału. Zwrot dopłaty trafi więc do rąk tego, kto będzie wspólnikiem w dacie podjęcia uchwały o zwrocie. Okoliczność tę można wziąć pod uwagę przy ustalaniu ceny sprzedaży udziałów.

Środki uzyskane przez spółkę w drodze dopłat nie powiększają jej kapitału zakładowego, a zatem nie wzrasta także wartość udziałów wspólników w tym kapitale. Wobec tego dopłaty nie mogą być uznane za wydatek na objęcie lub nabycie udziałów, o którym mowa w art. 23 ust. 1 pkt 38 tej ustawy.

M.M.

## Obowiązki płatnika z tytułu przekazanych nagród

Prowadząc akcję promocyjną na rzecz producenta z branży mleczarskiej, agencja reklamowa (spółka jawna) nabywa – we własnym imieniu – nagrody i wydaje je osobom fizycznym, uczestniczącym w konkursach organizowanych w ramach tej akcji. Czy agencja jest płatnikiem podatku dochodowego od tych nagród?

TAK. Płatnikiem podatku od nagród jest organizator konkursu, w którym nagrody te są przyznawane.

Zgodnie z art. 41 ust. 4 ustawy o pdof w związku z art. 30 ust. 1 pkt 2 tej ustawy, płatnicy (w tym jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej) są obowiązani pobierać zryczałtowany podatek dochodowy od dokonywanych wypłat (świadczeń) lub stawianych do dyspozycji podatnika pieniędzy lub wartości pieniężnych, m.in. z tytułu wygranych w konkursach, grach i zakładach wzajemnych lub nagród związanych ze sprzedażą premii – w wysokości 10% wygranej lub nagrody.

Jeżeli przedmiotem wygranych nie są pieniądze, zwycięzca konkursu jest obowiązany wpłacić płatnikowi kwotę należnego zryczałtowanego podatku przed udostępnieniem nagrody (art. 41 ust. 7 ustawy o pdof).

W przedstawionym przypadku ekonomiczny ciężar przeprowadzenia akcji promocyjnej nie ciąży na agencji reklamowej, gdyż działa na zlecenie innego podmiotu, jednak jest ona organizatorem konkursu. Zdaniem WSA we Wrocławiu, wyrażonym w wyroku z dnia 11 maja 2023 r., sygn. akt I SA/Wr 321/22, dla ustalenia osoby płatnika nie ma znaczenia, na czyje zlecenie zorganizowano konkurs. Istotne jest tylko to, kto wypłaca nagrodę jego laureatowi. Wyrok ten wpisuje się w utrwaloną linię orzecznictwa sądów administracyjnych. Pozostawała ona wprawdzie długo w kontrze do stanowiska prezentowanego przez fiskusa, ale konsekwencja w jej realizacji prowadzi do ujednoczenia opinii (por. interpretację indywidualną Dyrektora KIS z dnia 17 stycznia 2024 r., nr 0113-KDIP2-3.4011.1107.2021.13.SJ).

M.M.

## AUTOPROMOCJA

### ABONAMENT X-XII 2024

## Serwis Budżetowy

ABSOLUTNY HIT DLA SFERY BUDŻETOWEJ!



Zamów abonament na X-XII 2024 r.:  
od 149,25 zł dla posiadających prenumeratę

tel. 95 720 85 40, infolinia 800 162 732

sklep@gofin.pl

sklep.gofin.pl

W ramach abonamentu przysługuje PRZYWILEJ korzystania z dostępu do:

Indeksu Księgowoń BUDŻET  
indeksksiegowan.gofin.pl/budzet

Licznych Pomocników Księgowego PREMIUM  
(zgodnie z ofertą) - pomocnikiksięgowego.gofin.pl

Klasyfikacji Budżetowej  
klasyfikacje.gofin.pl

Newslettera Budżetowego  
newslettery.gofin.pl/budzetowy

Aplikacji mobilnej GOFIN Serwis Budżetowy  
serwisbudzetowy.gofin.pl/aplikacja

# Proponowane zmiany w podatku VAT

Ministerstwo Finansów przedstawiło planowane zmiany dotyczące m.in. stawek VAT. Jedną z nich jest podwyższenie stawki VAT dla sprzedaży wyrobów z konopi siewnej. Zmiany te zawarte są w projekcie ustawy o zmianie ustawy o VAT, ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (nr UD125 z wykazu RCL). Proponowane zmiany mają zacząć obowiązywać od 1 stycznia 2025 r.

## Stawka VAT dla statków ratowniczych

Jedną z planowanych przez MF zmian jest ujednoczenie sposobu opodatkowania statków ratowniczych oraz łodzi ratunkowych. Z obecnie obowiązujących przepisów wynika, że 0% stawka VAT jest stosowana wyłącznie dla pełnomorskich statków ratowniczych i pełnomorskich łodzi ratunkowych. Jak tłumaczy MF, proponowana zmiana ma umożliwić objęcie 0% stawką VAT także statków ratowniczych i łodzi ratunkowych, które są wykorzystywane na morzu, a nie są statkami i łodziami pełnomorskimi.

## Stawka VAT dla wyrobów medycznych

Kolejną zmianą proponowaną przez MF jest utrzymanie 8% stawki VAT (bezterminowo) dla wyrobów medycznych dopuszczonych do obrotu na podstawie przepisów ustawy obowiązującej przed ustawą o wyrobach medycznych. Obecnie obowiązujące przepisy o VAT dopuszczają stosowanie tej stawki VAT tylko do dnia 27 maja 2025 r.

Jak podkreśliło MF, wyroby medyczne dopuszczone do obrotu na podstawie poprzednich przepisów o wyrobach medycznych mogą jeszcze być użytkowane i mogą być przedmiotem obrotu, nie ma zatem uzasadnienia, aby były opodatkowane wyższą stawką VAT niż analogiczne produkty dopuszczone do obrotu na podstawie nowej ustawy o wyrobach medycznych (o ile spełnią określone szczegółowo w przepisach wymagania).

## Stawka VAT dla koni, osłów i mułów

Następna zmiana w zakresie stosowania stawek VAT dotyczy likwidacji

5% stawki VAT dla tzw. żywych koniowatych. Do grupy tej zaliczają się konie, osły, muły i osłomuły. Jak tłumaczy MF, zmiana ta ma na celu dostosowanie krajowych przepisów o VAT do dyrektywy Rady (UE) 2022/542, która m.in. ustanowiła limity kategorii towarów czy usług, do których mogą być stosowane stawki obniżone, w tym maksymalnie 24 kategorii z wymienionych w załączniku III do dyrektywy VAT dla stawek nie niższych niż 5%. W celu dostosowania do tego limitu 24 kategorii MF zaproponowało podwyższenie 8% stawki VAT do 23% stawki VAT dla zwierząt żywych – koni, osłów, mułów i osłomułów (tzw. żywych koniowatych) – wymienionych w poz. 11a załącznika III do dyrektywy VAT.

## Stawka VAT od sprzedaży wyrobów z konopi siewnej

Zmiany dotyczą też podniesienia z 8% do 23% stawki VAT dla dostawy wyrobów z konopi siewnej (*Cannabis sativa*) – do palenia lub do wdychania bez spalania. Objęcie 23% stawką VAT dostawy wyrobów z konopi siewnej MF uzasadnia tym, że obecnie konopie siewne (w tym susz) są opodatkowane 8% VAT, przy czym brakuje uzasadnienia do stosowania w odniesieniu do tego typu towarów preferencji w VAT. Zasadne jest zatem podwyższenie stawki tego podatku dla dostawy takich towarów do 23%.

## Obniżenie stawki VAT na dostawę kubeczków menstruacyjnych

Projekt omawianej ustawy przewiduje ujednoczenie stawki VAT na produkty higieniczne dla kobiet. W związku z tym MF zaproponowało obniżenie z 23% do 5% stawki

VAT dla kubeczków menstruacyjnych. Oznacza to, że kubeczki te będą opodatkowane taką samą stawką VAT co pozostałe produkty tego rodzaju, takie jak podpaski higieniczne i tampony.

## Doprecyzowanie pojęć

W omawianym projekcie MF planuje także doprecyzowanie brzmienia poz. 10 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361). Obecnie bowiem pojawiają się wątpliwości co do zakresu rozumienia pojęć nawozu, środka ochrony roślin oraz paszy w związku z brakiem odwołania wprost w przepisach ustawy o VAT do definicji tych produktów, co ma swoje konsekwencje również w orzecznictwie krajowym.

MF podkreśla, że projektowana zmiana wyeliminuje niejednoznaczne rozumienie i interpretowanie przepisów prawa oraz niepewność podatników, ale również zakłócenia konkurencji na rynku. Zmiana ma na celu doprecyzowanie brzmienia poz. 10 załącznika nr 3 do ustawy o VAT „Nawozy i środki ochrony roślin – zwykle przeznaczane do wykorzystania w produkcji rolnej, oraz pasze i karmy dla zwierząt gospodarskich i domowych” poprzez odwołanie do definicji tych produktów określonych w przepisach branżowych.

## Odwrotne obciążenie

MF zaproponowało przedłużenie funkcjonowania mechanizmu odwrotnego obciążenia podatkiem w odniesieniu do gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym i usług w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych.

Czasowe odwrotne obciążenie

## Proponowane zmiany w przepisach o VAT

Nowe przepisy obejmują następujące zmiany:

- objęcie 0% stawką VAT statków ratowniczych i łodzi ratunkowych, które są wykorzystywane na morzu, a nie są statkami i łodziami pełnomorskimi,
- utrzymanie stosowania 8% stawki VAT dla wyrobów medycznych dopuszczonych do obrotu na podstawie poprzednio obowiązującej ustawy o wyrobach medycznych,
- likwidacja 5% stawki VAT dla tzw. żywych koniowatych,
- objęcie 23% stawką VAT dostawy wyrobów z konopi siewnej – do palenia lub do wdychania bez spalania,
- objęcie 5% stawką VAT dostawy kubeczków menstruacyjnych,
- doprecyzowanie brzmienia definicji „nawozy i środki ochrony roślin”.

podatkiem gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym i usług w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych zostało wprowadzone w dniu 1 kwietnia 2023 r. Regulacje w tym zakresie (art. 145e–145k ustawy o VAT) mają charakter przepisów epizodycznych i obowiązują do dnia 28 lutego 2025 r.

Jak tłumaczy MF, brak zmiany polegającej na przedłużeniu tego mechanizmu skutkowałby jego wygaśnięciem po dniu 28 lutego 2025 r., co rodzi potencjalne ryzyko pojawienia się w Polsce nadużyć z udziałem tzw. znikających podatników oraz zwiększenie dla podmiotów kosztów uczestnictwa na rynku giełdowym, pogorszenie ich płynności finansowej oraz zmniejszenie konkurencyjności giełdy względem giełd z innych państw UE.

## Zniesienie obowiązku integracji kas rejestrujących z terminalami płatniczymi

Od 1 stycznia 2025 r. ma wejść w życie przepis dotyczący zapewnienia przez przedsiębiorców integracji kasy z terminalem płatniczym. W art. 19a ust. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236) wskazano bowiem, że przedsiębiorca, który zapewnia możliwość przyjmowania płatności przy użyciu terminala płatniczego i prowadzi ewidencję

sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, które umożliwiają połączenie i przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas, ma zapewnić współpracę kasy rejestrującej z terminalem płatniczym, zgodnie z wymaganiami technicznymi dla kas rejestrujących. Od 1 stycznia 2025 r. ma również obowiązywać art. 111 ust. 6kb ustawy o VAT wprowadzający karę pieniężną w wysokości 5.000 zł za niezapewnienie przez podatnika współpracy kasy rejestrującej z terminalem płatniczym.

Ponadto obecnie obowiązuje, do 31 grudnia 2024 r., rozwiązanie epizodyczne określające wymóg przesyłania przez agentów rozliczeniowych do Szefa KAS, w formie ustrukturyzowanej, danych dotyczących transakcji płatniczych.

Z uwagi jednak na napływające sygnały z rynku o braku dostępności terminali płatniczych pozwalających na integrację z kasami rejestrującymi oraz fakt, że wprowadzony w okresie przejściowym obowiązek raportowania danych przez agentów rozliczeniowych spełnia założony cel uszczelniający, MF uznało, że zasadne jest zaniechanie wprowadzenia obowiązku integracji kas rejestrujących on-line z terminalami płatniczymi.

Aleksandra Węglińska

## Udostępnienie firmowego pojazdu a VAT

Spółka z o.o. będąca podatnikiem VAT planuje nieodpłatnie udostępnić pracownikowi (dyrektorowi) spółki firmowy samochód. Od wydatków związanych z tym pojazdem odlicza ona 50% VAT. Czy czynność nieodpłatnego udostępnienia auta podlega opodatkowaniu VAT?

Użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym m.in. do celów osobistych jego pracowników, uznawane jest zasadniczo za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu VAT. Zasada ta ma zastosowanie tylko wówczas, gdy podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do odliczenia VAT z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych. Tak wynika z art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT.

Ustawodawca w art. 8 ust. 5 ustawy o VAT wskazał, że obowiązek wykazania VAT należnego nie występuje w przypadku używania samochodu służbowego do celów prywatnych pracowników podatnika, jeżeli podatnikowi przysługiwało – w całości lub w części – prawo do odliczenia 50% kwoty VAT z tytułu:

1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów lub

2) nabycia, importu lub wytworzenia części składowych do tych pojazdów, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia VAT.

Oznacza to, że w sytuacji gdy podatnik udostępni nieodpłatnie swojemu pracownikowi firmowy samochód, to mamy do czynienia z nieodpłatnym świadczeniem usług, które, co do zasady, podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Jednak obowiązek wykazania VAT należnego z tego tytułu nie wystąpi, jeżeli został używany samochód, przy nabyciu którego przysługiwało prawo do odliczenia 50% VAT.

W omawianym pytaniu nieodpłatne udostępnienie pracownikowi samochodu służbowego do celów prywatnych nie podlega zatem opodatkowaniu VAT.

Małgorzata Smolnik

## Warunki zwrotu VAT w terminie 25 dni

Kwota podatku nierozliczona w poprzednim okresie (kwota z przeniesienia) wynosi 5.000 zł. Czy w takim wypadku mogę wystąpić o zwrot przyspieszony w terminie 25 dni na rachunek bankowy?

Podatnik, u którego w danym okresie rozliczeniowym wystąpiła nadwyżka podatku naliczonego nad należnym, ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy. Podstawowy termin, w jakim przysługuje zwrot VAT, wynosi 60 dni od dnia złożenia rozliczenia.

Istnieje możliwość otrzymania zwrotu w terminie przyspieszonym, tj. w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia w przypadku, gdy łącznie spełnione są warunki wskazane w art. 87 ust. 6 ustawy o VAT, a mianowicie:

1) kwoty podatku naliczonego, wykazane w deklaracji podatkowej (z wyłączeniem kwoty podatku nierozliczonej w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazanej w deklaracji), wynikają z:

a) faktur dokumentujących kwoty należności, które zostały w całości zapłacone za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na te-

rytorium kraju albo rachunku podatnika w SKOK, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym,

b) faktur, innych niż wymienione w lit. a), dokumentujących należności, jeżeli łączna kwota tych należności nie przekracza 15.000 zł,

c) dokumentów celnych, deklaracji importowej oraz decyzji urzędu celnego z tytułu importu towarów i zostały przez podatnika zapłacone,

d) importu towarów rozliczanego w deklaracji podatkowej, wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, świadczenia usług, dla którego podatnikiem jest ich usługobiorca, lub dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, jeżeli w deklaracji podatkowej została wykazana kwota podatku należnego od tych transakcji,

2) kwota podatku VAT z przeniesienia, nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji nie przekracza 3.000 zł,

3) podatnik złoży w urzędzie skarbowym, nie później niż w dniu złożenia deklaracji, potwierdzenie zapłaty należności, o których mowa w pkt 1 lit. a),

4) podatnik przed kolejnymi 12 miesiącami poprzedzających bezpośrednio okres, w rozliczeniu za który występuje w wniosku o zwrot w terminie 25 dni, był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny oraz składał za każdy okres rozliczeniowy deklarację VAT.

W świetle powołanego przepisu, jeżeli kwota podatku VAT z przeniesienia, nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji, wynosi 5.000 zł, to Czytelnik nie może ubiegać się o zwrot w terminie 25 dni.

Należy nadmienić, że istnieje możliwość otrzymania zwrotu różnicy VAT w terminie 25 dni bez spełnienia dodatkowych warunków na rachunek VAT.

M.S.

# Wyłączenia z obowiązku limitowania umów o pracę na czas określony

**Pracodawca zatrudniający pracownika na czas określony nie może naruszyć określonych limitów. W ich granicach te same strony stosunku pracy mogą zawrzeć nie więcej niż trzy umowy o pracę na czas określony, na okres maksymalnie 33 miesięcy. Przepisy Kodeksu pracy przewidują jednak wyjątki od wymogu przestrzegania ww. limitów. Również regulacje odrębne wyłączają w pewnych przypadkach te limity.**

## Kodeksowe zwolnienie z limitów

Od wielu lat zatrudnienie na podstawie umowy lub umów o pracę na czas określony jest ograniczone limitami. W obecnym stanie prawnym limity te pozwalają pracodawcy na zawarcie z tym samym pracownikiem maksymalnie trzech umów na czas określony, na okres nieprzekraczający łącznie 33 miesięcy (tzw. limity 33 i 3). W niektórych sytuacjach omawiane limity nie są jednak stosowane. Kodeksowe wyłączenia od limitów zawiera art. 25<sup>1</sup> § 4 K.p., zgodnie z którym limity „33 i 3” nie obejmują umów na czas określony zawartych:

- w celu zastępstwa innego pracownika,
- w celu wykonywania pracy dorywczej, sezonowej lub przez okres kadencji,
- jeżeli pracodawca wskaże obiektywne przyczyny leżące po jego stronie (uzasadniające nie stosowanie limitów).

Limity „33 i 3” nie dotyczą też

### Podstawa prawna

Ustawa z dnia 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz. U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.)

umów o pracę ulegających przedłużeniu do dnia porodu, co wynika z art. 25<sup>1</sup> § 4<sup>1</sup> K.p.

Zastosowanie ostatniej z przesłanek wymienionych w art. 25<sup>1</sup> § 4 K.p. wymaga poinformowania o tym właściwego okręgowego inspektora pracy. Informacja ta powinna zawierać wskazanie konkretnego obiektywnego powodu uchylenia limitu. Termin na przekazanie informacji do PIP (w wersji pisemnej lub elektronicznej) wynosi 5 dni roboczych od podpisania umowy o pracę.

## Nie wszyscy podlegają limitom

W kodeksowym wyliczeniu umów wyłączonych spod limitów „33 i 3” nie ma umowy w celu przygotowania zawodowego, nawiązywanej z pracownikami młodocianymi. Ponieważ takie umowy są zawierane najczęściej na czas trwania przygotowania zawodowego, przez wielu pracodawców uważane są za okresowe. Sygnalizowane więc były wątpliwości odnośnie stosowania limitów „33 i 3” do takich umów. W tej sprawie stanowisko zajęło Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej. W odpowiedzi z dnia 26 sierpnia 2020 r.

na pytanie naszego Wydawnictwa resort pracy stwierdził, że umowy o pracę w celu przygotowania zawodowego są wyłączone spod limitowania (patrz ramka – pkt 1).

Do grupy pracowników, których zatrudnienie nieco odbiega od standardowego, należą pracownicy tymczasowi. Do nich również nie stosuje się omawianych limitów, co wynika z art. 21 ust. 1 ustawy o zatrudnianiu pracowników tymczasowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1110).

Z kolei nauczyciele szkół publicznych mają „własne” limity zatrudnienia na czas określony uregulowane w art. 10 ust. 12 Karty Nauczyciela (Dz. U. z 2024 r. poz. 986). Obowiązuje w tym przypadku tylko limit czasowy – zatrudnienie nauczyciela w szkole publicznej w ramach umowy lub umów na czas określony nie może przekroczyć 36 miesięcy. Przerwy między tymi umowami nieprzekraczające 3 miesięcy nie wpływają na bieg limitu.

Na koniec należy zwrócić uwagę na zatrudnienie w ramach robót publicznych. O zatrudnieniu tym jest mowa w art. 57 ustawy o promocji zatrudnienia...

1. „(...) przepisy art. 25<sup>1</sup> Kodeksu pracy nie mają zastosowania do tej kategorii pracowników (młodocianych – przyp. red.). Celem tych przepisów jest bowiem ograniczenie nieuzasadnionego wykorzystywania umów o pracę na czas określony. (...)”

Do zawierania i rozwiązywania z młodocianymi umów o pracę w celu przygotowania zawodowego mają zastosowanie przepisy Kodeksu pracy dotyczące umów o pracę na czas nieokreślony ze zmianami, o których mowa w art. 195 i 196 K.p. (art. 194 K.p.). (...)”

**Odpowiedź Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 26 sierpnia 2020 r.**

2. „(...) w (...) katalogu wyjątków od zasady określonej w art. 25<sup>1</sup> § 1 K.p. (limitowania umów na czas określony – przyp. red.) nie zostało wymienione zatrudnienie w ramach robót publicznych. Tego typu zatrudnienie (z uwagi na specyficzny charakter, ściśle związane z czasem, na jaki zostały zorganizowane te roboty) nie powinno być wliczane do limitu umów, o którym mowa w art. 25<sup>1</sup> § 1 K.p.

W tej kwestii – na gruncie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie nowelizacji art. 25<sup>1</sup> K.p. (tj. przed 22 lutego 2016 r.) – wypowiedział się Sąd Najwyższy, którego orzecznictwo w tym zakresie zachowuje aktualność (...). Przykładowo w wyroku z dnia 10 października 2002 r., sygn. akt I PKN 546/01, Sąd Najwyższy stwierdził, że przepis art. 25<sup>1</sup> K.p. nie ma zastosowania do umów o pracę zawieranych z bezrobotnymi w ramach ich zatrudnienia przy robotach publicznych (...).”

**Odpowiedź Ministerstwa Rodziny i Polityki Społecznej z dnia 15 marca 2022 r.**

(Dz. U. z 2024 r. poz. 475 ze zm.). Z tego przepisu wynika, że organizator robót publicznych lub wskazany pracodawca, u którego będą one wykonywane, zawiera z bezrobotnymi umowy o pracę na czas trwania tych robót (do 12 miesięcy).

Umowy o pracę zawierane w celu zatrudnienia przy robotach publicznych mają więc charakter terminowy. Jednak Ministerstwo

Rodziny i Polityki Społecznej w odpowiedzi z dnia 15 marca 2022 r. na pytanie naszego Wydawnictwa uznało, że nie są one wliczane do limitów „33 i 3”, ze względu na specyfikę tych umów (podobną nieco do wycofanych już z obiegu prawnego umów w celu wykonania określonej pracy) – patrz ramka – pkt 2.

**Agata Barczewska**

## Dodatkowe wynagrodzenie roczne dla pracownicy, która po wykorzystanym urlopie rodzicielskim i wypoczynkowym rozwiązała stosunek pracy

Pracownica do końca lutego br. przebywała na urlopie rodzicielskim, następnie wróciła do pracy na dwa tygodnie, podczas których korzystała z urlopu wypoczynkowego, po zakończeniu którego od razu rozwiązała stosunek pracy. Faktycznie w 2024 r. nie przepracowała ani jednego dnia. Czy należy wypłacić jej trzynastkę?

W przedstawionych okolicznościach pracownica nabyła prawo do dodatkowego wynagrodzenia rocznego (tzw. trzynastki) w wysokości proporcjonalnej do okresu przypadającego na urlop wypoczynkowy.

## Wymagane kryterium stażowe

Dodatkowe wynagrodzenie roczne dla pracownika sfery budżetowej jest uzależnione od okresu przepracowanego w danym roku kalendarzowym u konkretnego pracodawcy (pracodawców będących następcami prawnymi w stosunkach pracy w rozumieniu art. 23<sup>1</sup> K.p. i przepisów szczególnych). Przesądza o tym art. 2 ust. 1–2 ustawy z dnia 12 grudnia 1997 r. o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 1690), dalej ustawy o trzynastkach. Przepis ten gwarantuje trzynastkę:

- w pełnej wysokości po przepracowaniu całego roku,
- w wysokości proporcjonalnej do przepracowanego okresu, który musi wynosić co najmniej 6 miesięcy (tzw. minimum stażowe).

Obydwa powyższe okresy oblicza się przy użyciu dwóch sposobów. Pierwszy z nich to zasady potoczne (kalendarzowe). Stosuje

się je do okresu przepracowanego bez żadnych przerw. W takim przypadku okres przepracowany upływnie w dniu bezpośrednio poprzedzającym dzień, który nazwą lub datą odpowiada dniowi, w którym liczenie zostało rozpoczęte (por. wyrok SN z dnia 19 grudnia 1996 r., sygn. akt I PKN 47/96, OSNP 1997/17/310). Natomiast druga metoda jest zapisana w art. 114 K.c. Należy ją wykorzystać przy sumowaniu okresów pracy, między którymi wystąpiły przerwy. Za miesiąc przyjmuje się 30 dni, a za rok 365 dni. W konsekwencji minimum stażowe wynosi 180 dni (6 m-cy × 30 dni).

## Efektywność okresów przepracowanych

Przy ustalaniu prawa do trzynastki bierze się pod uwagę wyłącznie okresy faktycznie (efektywnie) przepracowane u danego pracodawcy, a nie pozostawania w stosunku pracy. Ta zasada nie wynika z przepisów prawa, lecz z konsekwentnej interpretacji sądowej (por. m.in. postanowienie SN z dnia 10 maja 2018 r., sygn. akt II PK 173/17, i wyrok SN z dnia 18 października 2011 r., sygn. akt I PK 263/10), a także ze stanowiska Departamentu Prawnego Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 stycznia 2015 r. w sprawie ustalania wysokości

dodatkowego wynagrodzenia rocznego.

Reguła efektywności powoduje, że z okresów przepracowanych wyłącza się wszystkie absencje pracownika, bez względu na ich przyczyny, odpłatny/nieodpłatny charakter oraz usprawiedliwienie lub jego brak. Z tej kategorii należy jednak wykluczyć okresy nieświadczenia pracy, które przepisy zaliczają do czasu pracy, np. czas nieświadczenia pracy z powodu wykonywania badań okresowych i kontrolnych, o jakich mowa w art. 229 K.p. (por. stanowisko MRPiT z dnia 16 września 2020 r. oraz pismo Departamentu Prawnego GIP z dnia 13 marca 2024 r. stanowiące odpowiedź na pytanie naszego Wydawnictwa).

Z powyższego wynika, że ze stażu uprawniającego do trzynastki wyłącza się urlopy związane z rodzicielstwem: macierzyński, na warunkach macierzyńskiego (tzw. adopcyjny), rodzicielski, ojcowski i wychowawczy (art. 180, art. 182<sup>1a</sup>, art. 182<sup>3</sup>, art. 183, art. 186 K.p.).

## Wyjątek od minimum stażowego

Pracownik nabywa prawo do trzynastki mimo nieprzepracowania 6 miesięcy u danego pracodawcy, jeśli znajduje się w jednej z sytuacji zamieszczonych w art. 2 ust. 3 ustawy o trzynastkach. Na

tej liście znajduje się korzystanie z jednego z wymienionych wcześniej urlopów związanych z rodzicielstwem w roku, za który dodatkowe wynagrodzenie roczne jest ustalane (art. 2 ust. 3 pkt 6 lit. a–ad i pkt 6a ustawy o trzynastkach). Oznacza to, że pracownica z pytania jest zwolniona z obowiązku osiągnięcia minimum stażowego, zwłaszcza że do uzyskania zwolnienia wystarczy 1 dzień takiego urlopu w roku. W konsekwencji przysługuje jej trzynastka za 2024 r. w wysokości proporcjonalnej do okresu urlopu wypoczynkowego. Wyłącza się bowiem ze stażu uprawniającego do trzynastki urlopy związane z rodzicielstwem, lecz uwzględnia urlopy wypoczynkowe.

Dodatkowe wynagrodzenie roczne to kwota odpowiadająca 8,5% sumy wynagrodzenia za pracę otrzymanego przez pracownika w ciągu roku kalendarzowego, za który przysługuje to wynagrodzenie. Na sumę tę składają się:

- wynagrodzenie i inne świadczenia ze stosunku pracy przyjmowane do obliczenia ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop,
- wynagrodzenie za urlop wypoczynkowy oraz
- wynagrodzenie za czas pozostawania bez pracy przysługujące pracownikowi, który podjął pracę w wyniku przywrócenia do pracy.

W takim razie w celu obliczenia trzynastki Czytelnik powinien obliczyć 8,5% z kwoty wypła-

conego wynagrodzenia urlopowego.

**Zwracamy uwagę!** Pracodawca wypłaca trzynastkę nie później niż w ciągu pierwszych trzech miesięcy roku kalendarzowego następującego po roku, za który przysługuje to wynagrodzenie. Dniem granicznym jest więc 31 marca kolejnego roku (art. 5 ust. 2 ustawy o trzynastkach). Tylko pracownik, którego stosunek pracy został rozwiązany z powodu likwidacji pracodawcy, powinien otrzymać dodatkowe wynagrodzenie roczne w dniu rozwiązania stosunku pracy (art. 5 ust. 3 ustawy o trzynastkach).

## Wyjaśnień udzieliła redakcja Ubezpieczeń i Prawa Pracy

**UBEZPIECZENIA I PRAWO PRACY**

Zamów prenumeratę wersji papierowej, w ramach której otrzymasz wersję internetową!

**sklep.gofin.pl**

# Prowadzenie firmy, zlecenie oraz etat a ZUS

**Prowadząc własną firmę i pracując jednocześnie na etacie, z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej trzeba opłacać składkę zdrowotną. Natomiast składki na ubezpieczenia społeczne z racji prowadzonej działalności należy opłacać tylko wtedy, gdy pensja uzyskiwana ze stosunku pracy jest stosunkowo niska. Jeżeli taka osoba zacznie dodatkowo wykonywać umowę zlecenia, może się okazać, że pełne składki ZUS będą obowiązkowe od każdego źródła przychodu.**

## Kilka tytułów do ubezpieczeń

Jeżeli osoba ubezpieczona uzyskuje przychody z więcej niż jednego tytułu do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego, to składka na ubezpieczenie zdrowotne opłacana jest z każdego z tych tytułów odrębnie. Tak wynika z art. 82 ust. 2 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej... (Dz. U. z 2024 r. poz. 146 ze zm.). Tytułem do ubezpieczenia zdrowotnego jest zarówno praca na etacie, wykonywanie umowy zlecenia, jak i prowadzenie własnej firmy. W razie więc jednoczesnego wykonywania:

- pracy na etacie i uzyskiwania ze stosunku pracy wynagrodzenia w kwocie niższej niż minimalna płaca (od lipca do grudnia 2024 r. – 4.300 zł),
  - działalności gospodarczej i
  - umowy zlecenia,
- ubezpieczenie zdrowotne jest obowiązkowe z każdego tytułu. Wówczas składka zdrowotna powinna być opłacana przez: pracodawcę (po potrąceniu jej z pensji wypłacanej z umowy o pracę), zleceniodawcę (po potrąceniu jej z przychodu zleceniobiorcy uzyskiwanego z wykonywanej umowy zlecenia) oraz samego przedsiębiorcę (z racji prowadzonej działalności gospodarczej).

Ubezpieczenia społeczne z umowy o pracę są zawsze obowiązkowe. Natomiast drugi obowiązkowy tytuł do tych ubezpieczeń – obok stosunku pracy – uzależniony jest od wysokości przychodu uzyskiwanego ze zlecenia i podstawy wymiaru składek społecznych obowiązującej z prowadzonej działalności.

Jeśli podstawa wymiaru składek emerytalno-rentowych z umowy zlecenia jest niższa od obowiązującej tę osobę najniższej podstawy wymiaru składek społecznych dla osób prowadzących pozarolniczą działalność wynoszącej 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia rocznego limitu podstawy wymiaru składek emerytalno-rentowych (w 2024 r. – 4.694,40 zł), to wtedy drugim tytułem do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych jest prowadzenie działalności gospodarczej (przykład 1). Gdy natomiast oskładkowany przychód ze zlecenia wynosi co najmniej 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego, wówczas taka osoba może wybrać, z którego tytułu chce opłacać obowiązkowe składki społeczne (obok składek społecznych opłacanych z etatu): z racji prowadzonej firmy czy jako zleceniobiorca.

## Firmowy ulgowy ZUS

Niektórzy uprawnieni przedsiębiorcy opłacają składki na ubezpieczenia społeczne od preferencyjnej podstawy wymiaru, tj.:

- 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia (od lipca do grudnia 2024 r. – 1.290 zł),
  - kwoty ustalonej w oparciu o wysokość firmowego dochodu, czyli w ramach tzw. małego ZUS.
- W takich przypadkach w razie jednoczesnego zatrudnienia na podstawie umowy o pracę i wykonywania umowy zlecenia należy stosować art. 9 ust. 2a i ust. 2c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 497). Z przepisów tych wynika, że obowiązek ubezpieczeń społecznych obejmuje dodatkowo działalność i umowę zlecenia (przykład 2). Wyjątek stanowi sytuacja, gdy podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu, który rozpoczął się jako pierwszy, osiąga co najmniej kwotę minimalnej płacy.

Jeśli ubezpieczony jest równocześnie pracownikiem, w pierwszej kolejności oczywiście uwzględnia się podstawę wymiaru składek społecznych ze stosunku pracy.

.....  
Dorota Wyderska

## Wylczenie składki zdrowotnej pracownika młodocianego

Zatrudniłszy po raz pierwszy młodocianego (1. klasa), z wynagrodzeniem w kwocie 643,07 zł. Korzysta on z tzw. ulgi dla młodych, ale mimo to złożył PIT-2. Jak powinniśmy naliczać mu składkę zdrowotną?

Zasadniczo pracodawca przekazuje do ZUS składkę zdrowotną za pracownika w wysokości 9% podstawy wymiaru. Jeśli jednak przychody pracownika, stanowiące podstawę jej wymiaru, są stosunkowo niskie i wylczona składka zdrowotna jest wyższa niż zaliczka na pdof, wówczas pracodawca przekazuje tę składkę w wysokości obniżonej do kwoty zaliczki na pdof wyliczonej dla danego zatrudnionego. Składka

zdrowotna nie powinna być jednak pomniejszana do kwoty faktycznej zaliczki za dany miesiąc, tylko do kwoty odpowiadającej kwocie zaliczki na podatek dochodowy, obliczanej na zasadach obowiązujących na dzień 31 grudnia 2021 r. Oznacza to, że zaliczka na pdof dla celów ewentualnego obniżenia składki zdrowotnej do wysokości zaliczki na pdof powinna być obliczana m.in. z zastosowaniem miesięcznej kwoty

zmniejszającej podatek w wysokości obowiązującej do 31 grudnia 2021 r., tj. 43,76 zł (o ile pracownik – tak jak w omawianym przypadku – złożył pracodawcy PIT-2), czy kosztów uzyskania przychodów w wysokości 250 zł (lub podwyższonych w kwocie 300 zł).

Tę samą zasadę należy również stosować w celu obliczenia hipotetycznej zaliczki m.in. u osób, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy o pdof (Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.), tj. korzystających – tak jak osoba, o której mowa w pytaniu – z tzw. ulgi dla młodych. Reguluje to art. 83 ust. 2a ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej (...). Z ust. 2b tego przepisu wynika jednocześnie, że kwotę zaliczki na pdof, do której powinno nastąpić obniżenie wysokości składki zdrowotnej, również stanowi zaliczka obliczona zgodnie z przepisami ustawy o pdof, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 grudnia 2021 r. Obliczając więc należności składkowe dla osób korzystających z podatkowej ulgi dla młodych, pracodawca musi obliczyć – według zasad obowiązujących na dzień 31 grudnia 2021 r. – zaliczkę na pdof (według stawki 17% lub 32%) – przykład. Należy jednak pamiętać, że oblicza ją tylko w celu sprawdzenia, czy wylczona składka zdrowotna podlega obniżeniu do wysokości hipotetycznej zaliczki na podatek dochodowy czy nie.

.....  
D.W.

## Przykład 1

Obowiązującą pana Wojciecha jako przedsiębiorcę najniższą podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne jest 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego (w 2024 r. – 4.694,40 zł). Jednocześnie jest on zatrudniony w firmie X na 1/3 etatu, a w firmie Y wykonuje umowę zlecenia (nie wykonuje zlecenia w ramach prowadzonej działalności ani na rzecz firmy X). Ze stosunku pracy uzyskuje miesięczne wynagrodzenie w kwocie 2.000 zł, a z umowy zlecenia otrzymuje miesięczny oskładkowany przychód w kwocie 2.200 zł. Jego pensja z etatu jest niższa niż kwota minimalnej płacy (2.000 zł < 4.300 zł), zatem jako przedsiębiorca pan Wojciech musi opłacać za siebie obowiązkowe składki społeczne.

Uzyskiwane przez niego wynagrodzenie ze zlecenia jest niższe od obowiązującej go najniższej podstawy wymiaru składek społecznych z prowadzonej działalności (2.200 zł < 4.694,40 zł), więc nie może on zmienić tytułu do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych z działalności gospodarczej na umowę zlecenia. Ze zlecenia obowiązkowo podlega ubezpieczeniu zdrowotnemu, natomiast do ubezpieczeń emerytalno-rentowych może przystąpić dobrowolnie.

## Przykład 2

Pan Adam prowadzi od kilku miesięcy własną firmę. Obowiązującą go jako przedsiębiorcę najniższą podstawą wymiaru składek społecznych jest 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia (od lipca do grudnia 2024 r. – 1.290 zł). Od 1 września 2024 r. jest jednocześnie zatrudniony na podstawie umowy o pracę w firmie X na 1/2 etatu z miesięczną pensją w kwocie 2.800 zł. Od 1 do 31 października 2024 r. wykonuje też umowę zlecenia zawartą z firmą Y (nie wykonuje jej na rzecz firmy X ani w ramach prowadzonej firmy). Zakładamy, że w październiku br. uzyska ze zlecenia przychód w wysokości 3.000 zł.

We wrześniu 2024 r. pan Adam podlegał obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym ze stosunku pracy i z tytułu prowadzenia działalności (podstawa wymiaru składek z tytułu stosunku pracy nie osiągała w tym miesiącu kwoty minimalnego wynagrodzenia). W październiku 2024 r. podlega on obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym ze stosunku pracy i prowadzenia działalności oraz wykonywanej umowy zlecenia, bowiem łączna podstawa wymiaru składek z etatu i z działalności gospodarczej nie wynosi co najmniej tyle, co kwota minimalnego wynagrodzenia (2.800 zł + 1.290 zł = 4.090 zł; 4.090 zł < 4.300 zł).

## Okres zwolnienia pracodawcy z opłacania składek na FP, FS i FGŚP

Po urodzeniu dziecka pracownica wykorzystała przysługujące jej urlopy macierzyński i rodzicielski. Po ich zakończeniu przebywała przez półtora miesiąca na urlopie wypoczynkowym, a następnie przeszła na urlop wychowawczy. Czy 36-miesięczne zwolnienie z opłacania za nią składek na FP, FS i FGŚP będzie przysługiwało pracodawcy dopiero po powrocie pracownicy z urlopu wychowawczego?

NIE. Za pracowników, którzy powracają z urlopu rodzicielskiego, urlopu macierzyńskiego lub na warunkach urlopu macierzyńskiego oraz urlopu wychowawczego, pracodawca nie opłaca składek na FP, FS i FGŚP. Zwolnienie to przysługuje pracodawcy niezależnie od tego, czy za okres urlopu macierzyńskiego i rodzicielskiego wypłacał pracownikowi zasiłek macierzyński czy pracownik otrzymywał go z ZUS.

Okres zwolnienia wynosi 36 miesięcy. Zaczyna się go liczyć począwszy od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zakończenie urlopu. W taki sam sposób ustala się okres tego zwolnienia również, gdy bezpośrednio po takim urlopie pracownik fizycznie nie powrócił do pracy, ponieważ korzystał np. z urlopu wypoczynkowego, urlopu bezpłatnego, dni wolnych od pracy z tytułu opieki nad człon-

kiem rodziny czy zwolnienia lekarskiego. Dla skorzystania z omawianego zwolnienia istotne znaczenie ma bowiem data zakończenia przez pracownika urlopu związanego z rodzicielstwem, a nie data jego faktycznego powrotu do pracy.

Gdy po zakończeniu jednego z urlopów związanych z rodzicielstwem, np. rodzicielskiego, pracownik powróci do pracy lub będzie korzystał z urlopu wypoczynkowego i dopiero po jakimś czasie przejdzie na urlop wychowawczy (lub jego część), wtedy okres 36 miesięcy zwolnienia zaczyna się po powrocie z urlopu rodzicielskiego – od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zakończenie urlopu rodzicielskiego, do miesiąca, w którym następuje rozpoczęcie urlopu wychowawczego lub jego części (przykład).

.....  
D.W.

## Przykład

Pracownica przebywała na urlopie macierzyńskim i rodzicielskim do 29 lipca 2024 r. Od 30 lipca do 13 września 2024 r. przebywała na urlopie wypoczynkowym. Od 14 września 2024 r. do 31 grudnia 2025 r. korzysta z urlopu wychowawczego. Zwolnienie z opłacania za nią składek na FP, FS i FGŚP przysługuje pracodawcy w okresie:

- od 1 sierpnia do 30 września 2024 r. – 2 miesiące,
- od 1 stycznia 2026 r. do 31 października 2028 r. – 34 miesiące.

## Przykład

Zakład pracy zawarł od 1 września 2024 r. umowę o pracę w celu przygotowania zawodowego z uczniem pierwszego roku nauki. Pracownik w zakresie podatku dochodowego korzysta wyłącznie ze zwolnienia z pdof, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy o pdof. Pracownik młodociany nie zrezygnował ze stosowania kosztów uzyskania przychodów (podstawowych) oraz złożył PIT-2 (tj. upoważnił zakład pracy do stosowania kwoty zmniejszającej podatek). Z umowy o pracę otrzymuje miesięczne wynagrodzenie w minimalnej kwocie (od września do listopada br. – 643,07 zł) w terminie do 10. dnia następnego miesiąca.

Od wrześniowej wypłaty dokonanej w październiku 2024 r. pracodawca dokona następujących obliczeń składkowo-podatkowych:

– podstawa wymiaru składek społecznych:	643,07 zł
– łączna kwota składek społecznych finansowana ze środków pracownika (13,71%):	88,17 zł
– podstawa wymiaru składki zdrowotnej:	554,90 zł
– składka na ubezpieczenie zdrowotne (9%):	49,94 zł
– hipotetyczna zaliczka na pdof według przepisów o pdof obowiązujących na dzień 31 grudnia 2021 r.:	
• koszty uzyskania przychodu:	250,00 zł
• podstawa obliczenia zaliczki:	305,00 zł
• zaliczka na pdof (17%):	8,09 zł
– składka zdrowotna obniżona do wysokości hipotetycznej zaliczki na pdof:	8,09 zł
– do wypłaty (643,07 zł – 88,17 zł – 8,09 zł)	546,81 zł.



# Waloryzacja podstawy wymiaru świadczenia chorobowego

Mimo ograniczonego liczbą dni prawa do świadczeń chorobowych, zdarza się, że ubezpieczeni korzystają z nich przez bardzo długi okres, przekraczający niekiedy rok, dwa, a nawet trzy lata. Jeśli zbyt krótka przerwa między świadczeniami nie pozwala na ustalenie nowej podstawy wymiaru zasiłku, nadal stanowi ją poprzednia podstawa, nawet jeśli w międzyczasie następowały podwyżki wynagrodzenia. Co prawda ustawodawca przewidział waloryzację podstawy wymiaru zasiłku, jednak wyłącznie dla celów obliczenia świadczenia rehabilitacyjnego.

## Podstawa wymiaru zasiłku

Co do zasady, podstawę wymiaru zasiłku chorobowego stanowi odpowiednio dla:

– pracownika – przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone mu za okres 12 lub pełnych miesięcy kalendarzowych zatrudnienia poprzedzających powstanie niezdolności do pracy,

– ubezpieczonego niebędącego pracownikiem – przeciętny miesięczny przychód za okres 12 lub pełnych miesięcy kalendarzowych ubezpieczenia poprzedzających miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy.

Szczegółowo kwestie te regulują rozdziały 8 i 9 z uwzględnieniem art. 3 pkt 3 i pkt 4 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2780), zwanej ustawą zasiłkową.

## Przy ciągłości lub zbyt krótkiej przerwie

Na analogicznych zasadach jak dla zasiłku chorobowego oblicza

się podstawę wymiaru zasiłku: macierzyńskiego, w wysokości zasiłku macierzyńskiego oraz opiekuńczego. Z tym zastrzeżeniem, że nie ustala się na nowo podstawy wymiaru zasiłku, jeżeli między okresami pobierania zasiłków zarówno tego samego, jak i innego rodzaju nie było przerwy albo była ona krótsza niż miesiąc kalendarzowy (art. 43 ustawy zasiłkowej). Biorąc zatem pod uwagę okresy należnych świadczeń chorobowych (patrz Tabela 1), niekiedy ta sama podstawa wymiaru zasiłku stosowana jest przez bardzo długi okres.

Wyjątek przewidziano dla pracowników, którym w ramach zmiany umowy o pracę lub innego aktu, na podstawie którego powstał stosunek pracy, zmieniono wymiar czasu pracy. Otóż za sprawą art. 40 ustawy zasiłkowej, jeżeli zmiana ta nastąpiła w miesiącu, w którym powstała niezdolność do pracy, lub w miesiącach ją poprzedzających, podstawę wymiaru zasiłku stanowi wynagrodzenie ustalone dla nowego wymiaru czasu pracy, nawet jeśli między świadczeniami nie było miesiąca kalendarzowego przerwy.

## Gwarancja i ograniczenie

Choć przy częstym korzystaniu ze świadczeń chorobowych podwyżka wynagrodzenia z założenia nie wpływa korzystnie na wysokość świadczeń chorobowych (sama w sobie podwyżka pensji nie jest okolicznością uzasadniającą ustalenie nowej podstawy wymiaru zasiłku), to jednak w pewnych okolicznościach podstawa wymiaru zasiłku ulega stosownemu podwyższeniu i to z urzędu. Ustawodawca zastrzegł bowiem, w art. 45 ustawy zasiłkowej, iż dla pracownika, do wynagrodzenia którego mają zastosowanie przepisy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, podstawa wymiaru zasiłku z tytułu pracy w pełnym wymiarze czasu pracy nie może być niższa od kwoty minimalnego wynagrodzenia za pracę, po odliczeniu kwoty odpowiadającej 13,71% tego wynagrodzenia. Dla pracowników niepełnoetatowych tę gwarantowaną podstawę ustala się w oparciu o minimalne wynagrodzenie proporcjonalne do wymiaru czasu świadczonej pracy.

Inni natomiast, zamiast pod-

Tabela 2. Wskaźniki waloryzacji podstawy wymiaru zasiłku chorobowego dla celów obliczenia świadczenia rehabilitacyjnego

Kwartał, w którym przypada pierwszy dzień okresu, na jaki przyznano świadczenie rehabilitacyjne	Wskaźnik waloryzacji podstawy wymiaru zasiłku chorobowego dla celów obliczenia świadczenia rehabilitacyjnego
I kwartał kalendarzowy 2024 r.	101,0%
II kwartał kalendarzowy 2024 r.	107,6%
III kwartał kalendarzowy 2024 r.	113,2%
IV kwartał kalendarzowy 2024 r.	106,6%

wyżki, mogą spodziewać się ustawowego zmniejszenia podstawy świadczenia. Dotyczy to podstawy wymiaru zasiłku chorobowego należnego za okres po ustaniu tytułu ubezpieczenia chorobowego, która nie może być wyższa niż kwota wynosząca 100% przeciętnego wynagrodzenia. Kwotę tę ustala się miesięcznie, poczynając od 3. miesiąca kwartału kalendarzowego, na okres 3 miesięcy, na podstawie przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia z poprzedniego kwartału, ogłaszanego dla celów emerytalnych (art. 46 ustawy zasiłkowej).

O ile jednak gwarantowana podstawa wymiaru dotyczy wszystkich świadczeń należnych pracownikowi, to ograniczeniu po ustaniu tytułu ubezpieczenia podlega wyłącznie podstawa wymiaru zasiłku chorobowego i świadczenia rehabilitacyjnego.

## Waloryzacja podstawy

Świadczenie rehabilitacyjne przysługuje ubezpieczonemu, który po wyczerpaniu zasiłku chorobowego jest nadal niezdolny do pracy, a dalsze leczenie lub rehabilitacja lecznicza rokuje odzyskanie zdolności do pracy. Przyznawane jest ono w oparciu o orzeczenie lekarza orzecznika lub – w II instancji – komisji lekarskiej ZUS na okres niezbędny do przywrócenia zdolności do pracy, nie dłużej jednak niż na 12 miesięcy. Świadczenie rehabilitacyjne jest niejako kontynuacją zasiłku chorobowego, dlatego jego wysokość stanowi odpowiedni procent (90%, 75% lub 100%) podstawy wymiaru zasiłku chorobowego.

Przy czym dla celów obliczenia świadczenia rehabilitacyjnego podstawa wymiaru zasiłku chorobowego przyjęta do obliczenia tego świadczenia podlega waloryzacji wskaźnikami waloryzacji obowiązującymi w kwartale, w którym przypada pierwszy dzień okresu, na który świadczenie to zostało przyznane, o ile wskaźnik waloryzacji ustalony na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 ustawy zasiłkowej, a więc w oparciu o przeciętne miesięczne wynagrodzenie, przekracza 100%.

## Dla Prenumeratorów GOFIN

Kalkulator wysokości świadczenia rehabilitacyjnego dostępny w serwisie [www.kalkulatory.gofin.pl](http://www.kalkulatory.gofin.pl)

## Kolejne świadczenie

Świadczenie rehabilitacyjne to jedyné świadczenie, dla celów obliczenia którego podstawa wymiaru zasiłku może ulec zwiększeniu nawet o kilkanaście procent (patrz Tabela 2) w stosunku do obowiązującej do celów obliczenia zasiłku chorobowego. I to bez względu na to, czy świadczenie to zostało przyznane na jeden miesiąc, kilka miesięcy czy pełny wymiar 12 miesięcy.

Przy czym ta zwaloryzowana dla celów obliczenia świadczenia rehabilitacyjnego podstawa wymiaru zasiłku chorobowego może być stosowana przy ustalaniu kolejnego świadczenia, jeżeli między tymi świadczeniami nie było przerwy albo przerwa była krótsza niż miesiąc kalendarzowy.

Bożena Dziuba

Tabela 1. Okresy należnych świadczeń chorobowych i podstawa ich wymiaru

Rodzaj świadczenia	Maksymalny okres pobierania świadczenia	Podstawa wymiaru świadczenia	Waloryzacja podstawy wymiaru świadczenia
zasiłek chorobowy	odpowiednio: 182 lub 270 albo – za okres po ustaniu tytułu ubezpieczenia – 91 dni	przeciętne(-y) miesięczne(-y) wynagrodzenie/przychód wypłacone/uzyskany za okres 12 lub – przy krótszym okresie zatrudnienia/ubezpieczenia – pełnych miesięcy kalendarzowych poprzedzających powstanie niezdolności do pracy/prawa do zasiłku**	NIE
zasiłek opiekuńczy	odpowiednio: 60, 30 lub 14 dni w ciągu roku kalendarzowego		
zasiłek macierzyński	odpowiednio: – 2 tygodnie (tj. 14 dni), – 52 tygodnie (tj. do 364 dni) lub 76 tygodni (tj. 532 dni)*		
świadczenie rehabilitacyjne	12 miesięcy (tj. 360 dni)	podstawa wymiaru zasiłku chorobowego	TAK***

\* Nie licząc 9 tygodni przewidzianych wyłącznie dla drugiego rodzica dziecka.

\*\* Przy czym nie ustala się na nowo podstawy wymiaru kolejnego świadczenia, jeżeli między okresami pobierania zasiłków zarówno tego samego rodzaju, jak i innego rodzaju nie było przerwy albo przerwa była krótsza niż miesiąc kalendarzowy.

\*\*\* O ile jej wskaźnik obowiązujący w kwartale, na który przypada pierwszy dzień przyznanego świadczenia, przekracza 100%.

## Na wysokość zasiłku macierzyńskiego ma wpływ moment wystąpienia o jego wypłatę

Pracuję na etacie. Korzystałam z zasiłku chorobowego podczas ciąży. Po porodzie nie wystąpiłam od razu o zasiłek macierzyński, a teraz dowiedziałam się, że będzie to rzutowało na jego wysokość. Czy rzeczywiście taki wniosek ma znaczenie dla wysokości tego zasiłku, skoro od dnia porodu przysługuje mi urlop macierzyński?

TAK. Zasiłek macierzyński przysługuje: ubezpieczonej, która w okresie ubezpieczenia chorobowego albo w okresie urlopu wychowawczego m.in. urodziła dziecko, przez okres ustalony przepisami K.p. jako okres urlopu macierzyńskiego, na warunkach urlopu macierzyńskiego, rodzicielskiego oraz ojcowskiego. Tak stanowi art. 29 ust. 1 oraz art. 29a ustawy zasiłkowej.

Jeśli chodzi o wysokość zasiłku macierzyńskiego, to jest ona zróżnicowana w zależności m.in. od tego, za okres którego urlopu jest należny zasiłek oraz od momentu wystąpienia o jego wypłatę, co ma miejsce w sytuacji opisanej przez Czytelniczkę. Zasiłek macierzyński za okres urlopu macierzyńskiego i urlopu rodzicielskiego wynosi bowiem odpowiednio:

– 100% i 70% podstawy wymiaru zasiłku, a więc za okres urlopu macierzyńskiego w wymiarze

100%, a za okres urlopu rodzicielskiego w wymiarze 70% ustalonej podstawy wymiaru zasiłku, co potwierdza art. 31 ust. 1 i ust. 2 ustawy zasiłkowej albo

– 81,5% podstawy wymiaru zasiłku, co ma miejsce w przypadku wniosku, o którym mowa w art. 30a ustawy zasiłkowej, a więc m.in. gdy ubezpieczona – matka dziecka, nie później niż 21 dni po porodzie, złoży pisemny wniosek o wypłacenie jej zasiłku macierzyńskiego za okres odpowiadający okresowi urlopu macierzyńskiego i urlopu rodzicielskiego w pełnym wymiarze, z wyłączeniem okresu, o którym mowa w art. 182<sup>1a</sup> § 4 Kodeksu pracy (Dz. U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.), przysługującego ojcu dziecka, tj. do 9 tygodni, za który zasiłek macierzyński wynosi 70% podstawy wymiaru zasiłku.

Honorata Urbaniak

## Prawo do emerytury i jej wypłaty a rozwiązanie stosunku pracy

W dniu 21 października 2024 r. ukończę 60 lat. Zamierzam rozwiązać stosunek pracy z dotychczasowym pracodawcą z dniem 26 października 2024 r. Czy prawo do emerytury powszechnej nabędę wówczas z dniem 21 października 2024 r., ale ZUS zawiesi ją do momentu ustania zatrudnienia, a w związku z tym za październik 2024 r. otrzymam emeryturę od 27 października 2024 r.?

Emerytura powszechna ubezpieczonemu urodzonemu po 31 grudnia 1948 r. przysługuje po osiągnięciu wieku emerytalnego wynoszącego co najmniej 60 lat dla kobiet i co najmniej 65 lat dla mężczyzn. Stanowi o tym art. 24 ust. 1 ustawy o emeryturach i rentach z FUS (Dz. U. z 2023 r. poz. 1251 ze zm.), zwanej ustawą emerytalną.

O ile do przyznania prawa do emerytury powszechnej nie jest konieczne rozwiązanie stosunku pracy, to dla celów pobierania przyznanej emerytury jest już wymagane. W myśl art. 103a ustawy emerytalnej, prawo do emerytury ulega zawieszeniu bez względu na wysokość przychodu uzyskiwanego przez emeryta z tytułu zatrudnienia kontynuowanego bez uprzedniego rozwiązania stosunku pracy z pracodawcą, na rzecz którego wykonywał je bezpośrednio przed dniem nabycia prawa do emerytury, ustalonym w decyzji organu rentowego. Na

mocy wskazanej normy prawnej prawo do emerytury może po jej przyznaniu ulec zawieszeniu.

Skoro Czytelniczka:

– w dniu 21 października 2024 r. ukończy powszechny wiek emerytalny wynoszący 60 lat, a ponadto – zamierza rozwiązać stosunek pracy z dotychczasowym pracodawcą z dniem 26 października 2024 r.,

to nabędzie ona prawo do emerytury powszechnej od osiągnięcia powszechnego wieku emerytalnego, tj. od 21 października 2024 r., ale pod warunkiem złożenia w ZUS wniosku o taką emeryturę do końca października 2024 r., a więc do 31 października 2024 r.

Jeśli dodatkowo we wskazanym terminie, a więc do 31 października 2024 r., Czytelniczka dostarczy do ZUS świadectwo pracy potwierdzające rozwiązanie stosunku pracy z dniem 26 października 2024 r., to począwszy od momentu nabycia prawa do emerytury, a więc od 21 października 2024 r.,

organ podejmie również wypłatę przyznanej emerytury.

Gdy bowiem dochodzi do zawieszenia wypłaty emerytury, to ważny jest zarówno moment rozwiązania stosunku pracy, jak i data zgłoszenia wniosku o podjęcie jej wypłaty. W świetle stanowiska ZUS, podjęcie wypłaty emerytury, która została zawieszona w oparciu o art. 103a ustawy emerytalnej, następuje od pierwszego dnia:

– następnego miesiąca, jeśli stosunek pracy został rozwiązany z ostatnim dniem danego miesiąca,

– miesiąca, w którym został rozwiązany stosunek pracy, jeśli rozwiązano go w innym dniu niż ostatni dzień miesiąca, nie wcześniej jednak, niż od miesiąca, w którym został zgłoszony wniosek o podjęcie wypłaty emerytury wraz z dokumentem potwierdzającym rozwiązanie stosunku pracy.

H.U.

# Kto (nie) może nadać decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności?

**Zaległości podatkowej wynikającej z decyzji, od której zostało wniesione odwołanie, nie trzeba wpłacać do czasu rozstrzygnięcia sprawy przez organ odwoławczy – chyba że decyzja zostanie opatrzona rygiem natychmiastowej wykonalności. Rygor nadawany jest przez organ podatkowy pierwszej instancji w drodze postanowienia. Nie ma jednak zgody co do tego, kto ma wydać takie postanowienie, gdy decyzja pochodzi od naczelnika urzędu celno-skarbowego. Rozstrzygnięciem tej kwestii zajmie się poszerzony skład NSA.**

## Zasada i wyjątki

Zasadą jest, że decyzja nakładająca na adresata obowiązek podlegający wykonaniu w trybie administracyjnego postępowania egzekucyjnego podlega realizacji dopiero wtedy, gdy stanie się ostateczna. Przewiduje to art. 239a Ordynacji podatkowej.

Wniesienie odwołania od wydanej w pierwszej instancji decyzji nakazującej uiszczenie zaległości podatkowej pozwala zatem wstrzymać się z zapłatą do momentu rozpatrzenia sprawy przez organ odwoławczy i potwierdzenia przez niego obowiązków dokonania płatności. Urzędnikom skarbowym nie wolno w tym czasie podjąć żadnych działań mających na celu uzyskanie spornej kwoty, które zmierzałyby do osiągnięcia stanu wynikającego z nieostatecznego rozstrzygnięcia. Nie tylko nie może być wszczęte postępowanie egzekucyjne, ale także niedozwolone jest dokonanie z urzędu zaliczenia na zaległość podatkową nadpłaty podatku czy zwrotu VAT. Wykonaniem decyzji nie jest jednak ustanowienie hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego.

Istnieje jeden sposób na zobligowanie podatnika do uregulowania spornej zaległości podatkowej – to nadanie nieostatecznej decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności. Takie rozwiązanie wolno stosować w wyjątkowych sytuacjach. Organ podatkowy musi uprawdopodobnić, że zobowiązanie podatkowe wynikające z nieostatecznego rozstrzygnięcia nie zostanie wykonane z powodu krótkiego okresu do upływu jego terminu przedawnienia, trudnej sytuacji finansowej podatnika czy wyzbywania się przez niego majątku (patrz ramka).

## Spór o rygor

Rygor natychmiastowej wykonalności jest nadawany przez organ podatkowy pierwszej instancji w formie postanowienia. Stanowi tak art. 239b § 3 Ordynacji podatkowej.

**Nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności nie skraca terminu płatności wynikającego z decyzji lub przepisu prawa.**

Praktyka pokazuje, że gdy nieostateczna decyzja pochodzi od naczelnika urzędu celno-skarbowego (kończy postępowanie podatkowe prowadzone przez niego w wyniku przekształcenia kontroli celno-skarbowej), postanowienie o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności wydaje naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla kontrolowanego w dniu wydania decyzji. Takie działanie

## Przesłanki nadania nieostatecznej decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności:

- organ podatkowy posiada informacje, z których wynika, że wobec podatnika toczy się postępowanie egzekucyjne w zakresie innych należności pieniężnych,
- podatnik nie posiada majątku o wartości odpowiadającej wysokości zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, na którym można ustanowić hipotekę przymusową lub zastaw skarbowy, które korzystałyby z pierwszeństwa zaspokojenia,
- podatnik dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku znacznej wartości,
- okres do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego jest krótszy niż 3 miesiące.

było przez długi czas całkowicie akceptowane – także przez NSA. Tłumaczono, że naczelnik urzędu celno-skarbowego nie jest uprawniony do wykonywania czynności związanych z poborem i egzekwowaniem należności podatkowych. Zadania te wykonuje naczelnik urzędu skarbowego. Zastosowanie rygoru natychmiastowej wykonalności ma natomiast bezpośredni związek z możliwością prowadzenia egzekucji administracyjnej (por. wyrok NSA z dnia 11 stycznia 2024 r., sygn. akt II FSK 91/23).

Opisane stanowisko jest jednak coraz częściej kwestionowane. Podkreśla się, że organem podatkowym pierwszej instancji, stosownie do swojej właściwości, jest zarówno naczelnik urzędu skarbowego, jak i naczelnik urzędu celno-skarbowego. Wskazuje tak art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Kompetencje obu tych organów podatkowych reguluje szczegółowo ustawa o KAS. Zadaniem naczelnika urzędu skarbowego jest m.in. ustalanie, określanie oraz pobór podatków, wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych, prowadzenie egzekucji administracyjnej. Natomiast naczelnik urzędu celno-skarbowego m.in. podejmuje kontrole celno-skarbowe oraz ustala i określa podatki. Ustawa o KAS nie zawiera regulacji przyznających któremuś z tych organów wyłączną kompetencję do opatrywania nieostatecznych decyzji rygiem natychmiastowej wykonalności. Należy więc uznać, że organem podatkowym pierwszej instancji, który jest uprawniony do wydania postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności nieostatecznej decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, jest ten naczelnik urzędu celno-skarbowego (por. wyrok NSA z dnia 4 kwietnia 2023 r., sygn. akt I FSK 615/20).

## Potrzebna uchwała

Spór rozstrzygnie poszerzony (7-osobowy) skład NSA w odpowiedzi na pytanie jednego ze składów orzekających NSA (postanowienie NSA z dnia 9 lipca 2024 r., sygn. akt II FSK 442/24). Uchwała podjęta w tej sprawie będzie miała istotne znaczenie dla podatników.

Organy podatkowe często wykorzystują rygor natychmiastowej

wykonalności, aby zyskać więcej czasu na dochodzenie zapłaty kwoty, która wynika z nieostatecznej decyzji wydanej na krótko przed upływem terminu przedawnienia podatku. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się zasadniczo po 5 latach, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Postanowienie o nadaniu decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności pozwala wszcząć postępowanie egzekucyjne (jeżeli podatnik nie ureguluje dobrowolnie kwoty wynikającej z decyzji). Zastosowanie w jego toku środka egzekucyjnego (zajęcie mienia podatnika), o którym podatnik został zawiadomiony, powoduje przerwanie biegu terminu przedawnienia. Termin ten biegnie po przerwaniu na nowo od dnia następującego po dniu, w którym został zastosowany środek egzekucyjny.

Postanowienie o opatrzeniu decyzji rygiem natychmiastowej wykonalności, na podstawie którego prowadzone jest postępowanie egzekucyjne, musi być wydane przez właściwy organ podatkowy. W przeciwnym razie postanowienie podlega uchyleniu, a toczące się postępowanie egzekucyjne jest umarzone. Konsekwencją tego jest to, że środek egzekucyjny zastosowany w toku postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie później uchylonego postanowienia nie spowodował przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Jeżeli więc poszerzony skład NSA uzna, że postanowienie o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego musi pochodzić od tego naczelnika urzędu celno-skarbowego, a nie od naczelnika urzędu skarbowego, to zajęcia majątku dokonane w postępowaniach egzekucyjnych prowadzonych na podstawie postanowień wydanych przez naczelników urzędów skarbowych nie skutkowały przerwaniem biegu terminu przedawnienia dochodzonych zobowiązań podatkowych. Oznaczałoby to zwrot (wraz z oprocentowaniem) należności wyegzekwowanych po upływie terminu przedawnienia.

Małgorzata Żujewska

## Termin rozpatrzenia wniosku podatnika

**Mam zaległości w VAT. Zamierzam złożyć wniosek o rozłożenie ich spłaty na raty. W jakim terminie urząd skarbowy powinien go rozpatrzyć?**

Urząd skarbowy ma na rozpatrzenie wniosku miesiąc, a w skomplikowanych przypadkach – 2 miesiące.

Wniosek o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego, np. o rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej, rozpatrywany jest w trybie postępowania podatkowego, które kończy się decyzją. Urząd skarbowy bada w jego toku istnienie przesłanek przemawiających za przyznaniem ulgi. Może wezwać podatnika do uzupełnienia podania, złożenia wyjaśnień czy dostarczenia dodatkowych dokumentów. Postępowanie podatkowe powinno zakończyć się w ciągu miesiąca od jego wszczęcia (tj. od dnia doręczenia urzędowi skarbowemu wniosku o udzielenie ulgi). Załatwienie sprawy szczególnie skomplikowanej może zająć do 2 miesięcy. Reguluje to art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. Do wspomnianych terminów nie wlicza się: terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy podatnika albo z przyczyn niezależnych od organu podatkowego.

Organ podatkowy ma obowiązek powiadomić podatnika o każdym przypadku opóźnienia w zakończeniu postępowania podatkowego, także wtedy, gdy nie ponosi za nie winy. Musi podać przyczynę zwłoki i wskazać nowy termin rozpatrzenia sprawy. Na niezałatwienie sprawy w terminie (właściwym lub wyznaczonym w przypadku zwłoki) przez urząd skarbowy przysługuje ponaglenie do dyrektora izby administracji skarbowej. Dyrektor izby administracji skarbowej, uznając ponaglenie za uzasadnione, wyznacza dodatkowy termin załatwienia sprawy oraz zarządza wyjaśnienie przyczyn i ustalenie osób winnych niedotrzymania terminu. W razie potrzeby podejmuje środki zapobiegające naruszaniu terminów załatwiania spraw w przyszłości. Organ stwierdza jednocześnie, czy niezałatwienie sprawy w terminie miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa. W każdym czasie po wniesieniu ponaglenia można złożyć do sądu administracyjnego skargę na bezczynność organu podatkowego lub przewlekłe prowadzenie postępowania.

M.Ż.

„(...) podział na sprawy, które powinny zostać zakończone w ciągu miesiąca, a te skomplikowane, dla których załatwienia przepis przewiduje termin dwumiesięczny, jest bardzo nieostry”.  
Wyrok NSA z dnia 15 czerwca 2023 r., sygn. akt III FSK 59/23

## Skutki zajęcia rzeczy nienależącej do dłużnika

**Mój brat ma zaległości podatkowe. Urząd skarbowy prowadzi postępowanie egzekucyjne. Doszło do zajęcia należącego do mnie komputera. Muszę wystąpić o jego zwrot. Czy złożenie wniosku o zwrot wstrzyma sprzedaż zajętego komputera?**

TAK. Rzecz objęta wnioskiem o wyłączenie spod egzekucji administracyjnej, co do zasady, nie może być sprzedana do czasu wyjaśnienia sprawy.

Kto, nie będąc dłużnikiem, rości sobie prawa do rzeczy lub prawa majątkowego, z którego prowadzona jest egzekucja administracyjna, może wystąpić z żądaniem wyłączenia ich spod egzekucji. Konieczne jest przedstawienie lub powołanie dowodów potwierdzających zasadność żądania, np. faktury zakupu zajętej rzeczy. Żądania wyłączenia spod egzekucji nie można zgłosić, jeżeli z rzeczy lub prawa majątkowego została przeprowadzona egzekucja przez sprzedaż rzeczy lub wykonanie prawa.

Na postanowienie odmawiające wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji przysługuje zażalenie. Jeżeli nie zostanie ono uwzględnione, pozostaje dochodzić słuszności swoich racji w postępowaniu cywilnym. Na ostateczne postanowienie w sprawie odmowy wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji nie można złożyć skargi do sądu administracyjnego. Osobie, której żądanie nie zostało uwzględnione, przysługuje natomiast prawo żądania zwolnienia rzeczy lub prawa majątkowego od egzekucji administracyjnej w trybie Kodeksu postępowania

cywilnego. Odpis pozwu kieruje się równocześnie do organu egzekucyjnego.

Sporna rzecz nie może być sprzedana, a prawo majątkowe wykonywane do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia żądania wyłączenia ich spod egzekucji i w okresie 14 dni po tym rozstrzygnięciu. Wynika tak z art. 41 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2023 r. poz. 2505 ze zm.). Jeżeli sprawa trafi z powództwa cywilnego do sądu, rzecz nie może być sprzedana lub prawo majątkowe wykonywane również w okresie od dnia skierowania pozwu do organu egzekucyjnego do dnia uprawomocnienia się orzeczenia dotyczącego wyłączenia spod egzekucji. Wyjątek przewidziano w przypadku rzeczy ulegających szybkiemu zepsuciu, a także ruchomości oznaczonych co do gatunku, których przechowywanie powoduje wydatki niewspółmierne do ich wartości albo powodowałyby znaczne obniżenie ich wartości. Mogą być one sprzedane przed rozstrzygnięciem żądania wyłączenia spod egzekucji. Kwotę osiągniętą ze sprzedaży składa się do depozytu organu egzekucyjnego. W przypadku nieuwzględnienia żądania egzekucję prowadzi się do tej kwoty.

M.Ż.

## Podstawa prawna

Ustawa z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.)



# Podatek VAT

## Obowiązek zwrotu ulgi na zakup kasy fiskalnej

Od lutego 2023 r. prowadzę zakład usług fryzjerskich. Od początku prowadzenia działalności posiadam kasę fiskalną i uzyskałem zwrot ulgi na kasę. Jestem zwolniony z VAT. Z dniem 1 października 2024 r. zawiesiłem prowadzenie działalności gospodarczej na czas nieokreślony. Czy jeżeli w przyszłości zdecyduję się na likwidację działalności, np. z dniem 1 lutego 2026 r., muszę zwrócić otrzymaną ulgę na kasę fiskalną?

Prawo do uzyskania ulgi na zakup kasy on-line w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej niż 700 zł, przysługuje m.in. podatnikom rozpoczynającym prowadzenie ewidencji sprzedaży przy jej użyciu w obowiązujących terminach. Wynika tak z art. 111 ust. 4 ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361).

Podatnicy są zaś obowiązani do zwrotu ulgi na zakup kas rejestrujących w przypadku, gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia prowadzenia ewidencji sprzedaży zakończą działalność gospodarczą lub nie poddadzą kas rejestrujących w obowiązującym terminie obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy podmiot prowadzący serwis kas (art. 111 ust. 6 ustawy o VAT).

Ponadto należy pamiętać, że obowiązkowego przeglądu technicznego kasy dokonuje się, co do zasady, nie rzadziej niż co 2 lata. Termin pierwszego, obowiązkowego

przeglądu liczony jest od dnia fiskalizacji kasy, przez którą należy rozumieć (w przypadku kas z papierowym lub elektronicznym zapisem kopii) jednokrotną i niepowtarzalną czynność inicjującą pracę modułu fiskalnego z pamięcią fiskalną kasy, zakończoną wydrukiem dobrego raportu fiskalnego.

Obowiązek kontrolowania terminowego przeglądu kasy spoczywa na użytkowniku tej kasy. Zawieszenie działalności nie zwalnia podatnika z obowiązku dokonania przeglądu kasy. Co ważne, przegląd kasy w sytuacji, gdy termin ten przypadał w okresie zawieszenia, należy wykonać niezwłocznie po wznowieniu działalności. Jak wynika z § 54 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. z 2021 r. poz. 1625 ze zm.), w okresie zawieszenia działalności przedsiębiorca nie ma obowiązku dokonywania przeglądu

du kasy fiskalnej, pod warunkiem że nie prowadzi sprzedaży.

Dodatkowo w § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie odliczania lub zwrotu kwot wydanych na zakup kas rejestrujących... (Dz. U. z 2019 r. poz. 820) określono, że podatnik ma obowiązek zwrotu odliczonej lub zwróconej kwoty wydanej na zakup kasy, gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kasy:

- 1) trwale zaprzestanie jej prowadzenia,
- 2) naruszy obowiązki, o których mowa w art. 111 ust. 3a pkt 12 lub ust. 3ab ustawy o VAT (m.in. nie zapewni połączenia kasy on-line z CRK).

W przypadku podatników zwolnionych z VAT, zwrotu ulgi powinni oni dokonać do końca miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające dokonanie zwrotu.

Przepisy o VAT nie wskazują jednoznacznie, czy zwrot ulgi na zakup kasy fiskalnej obowiązuje w sytuacji, gdy podatnik zawiesił prowadzenie działalności gospodarczej. Zgodnie z zasadą ogólną podatnik nie musi dokonywać zwrotu ulgi, jeśli kasa rejestrująca wykorzystywana jest przez okres 3 lat. W okresie zawieszenia działalności nie może on osiągać przychodów, z tego względu kasa nie jest wykorzystywana. W związku z tym można wywnioskować, że jeśli zawieszenie działalności wyniesie więcej niż 3 lata, podatnik

będzie zmuszony do zwrotu ulgi na zakup kasy fiskalnej.

Podobnie wygląda sytuacja, jeśli podatnik przed upływem 3 lat użytkowania kasy dokona zawieszenia działalności, a następnie zlikwiduje działalność. Jak uznał bowiem NSA w wyroku z dnia 25 lipca 2017 r., sygn. akt I FSK 2112/15, przy obliczaniu 3-letniego okresu używania kasy fiskalnej nie ma znaczenia data rozpoczęcia prowadzenia działalności gospodarczej ani okres ewentualnego zawieszenia prowadzenia tej działalności.

Zdaniem NSA „zaprzestanie używania” należy interpretować w ten sposób, iż bez znaczenia pozostają przyczyny, z jakich podatnik zaprzestał ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej, tzn. czy zaprzestanie używania było wynikiem nieumyślnego zdarzenia losowego, czy też wynikało bezpośrednio z zaplanowanego działania. Jeżeli więc między datą pierwszej i ostatniej transakcji upłynęło mniej niż 3 lata, oznacza to, że podatnik w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania zaprzestał używania kasy rejestrującej. W związku z tym podatnik będzie zobowiązany do zwrotu ulgi na zakup kasy.

Tak więc w sytuacji wskazanej w pytaniu, jeśli Czytelnik zlikwiduje działalność od razu po okresie zawieszenia działalności, np. z dniem 1 lutego 2026 r., wówczas będzie zobowiązany do zwrotu ulgi na zakup kasy, bowiem nie ewidencjonował sprzedaży w kasie przez okres 3 lat.

Aleksandra Węgielska

## Sprzedaż ciągnika rolniczego a MPP

Prowadzę firmę budowlaną. Faktury dokumentujące roboty budowlane wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT na wartość przekraczającą 15.000 zł oznaczam wyrazami „mechanizm podzielonej płatności”. W październiku 2024 r. planuję sprzedać firmowy ciągnik rolniczy za kwotę 30.000 zł. Czy na fakturze sprzedaży ciągnika muszę podać oznaczenie „mechanizm podzielonej płatności”?

Podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, dokonywane przez niego m.in. na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze. Prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać dane wymienione w art. 106e ustawy o VAT. Zgodnie z ust. 1 pkt 18a powołanego artykułu w przypadku faktur, w których kwota należności ogółem przekracza kwotę 15.000 zł lub jej równoważność wyrażoną w walucie obcej, obejmujących dokonaną na rzecz podatnika dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, faktura powinna zawierać wyrazy „mechanizm podzielonej płatności”. Do przeliczenia na złote kwot wyrażonych w walucie obcej stosuje się zasady przeliczania kwot stosowane w celu określenia podstawy opodatkowania.

Z pytania wynika, że sprzedaż usług budowlanych wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT na wartość przekraczającą 15.000 zł Czytelnik dokumentuje fakturami zawierającymi oznaczenie w postaci wyrazów „mechanizm podzielonej płatności”. Zatem Czytelnik postępuje prawidłowo. Wątpliwości Czytelnika budzi konieczność zamieszczenia ww. adnotacji na fakturze sprzedaży ciągnika rolniczego o wartości 30.000 zł.

W załączniku nr 15 do ustawy o VAT wymieniono towary oraz usługi, do których ma zastosowanie art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT. W załączniku tym przykładowo pod poz. 145 wymieniono sprzedaż hurtową części i akcesoriów do pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli – PKWiU 45.31.1, pod poz. 148 wymieniono sprzedaż hurtową motocykli oraz części i akcesoriów do nich – wyłącznie sprzedaż części i akcesoriów do motocykli – PKWiU ex 45.40.10.0.

W powołanym załączniku nie wymienia się ciągników rolniczych. Ich sprzedaż nie podlega zatem obowiązkowemu MPP, nawet gdy wartość transakcji przekroczy 15.000 zł. Wobec tego Czytelnik na fakturze dokumentującej taką sprzedaż nie musi zamieszczać wyrazów „mechanizm podzielonej płatności”.

M.S.

### Przykład

Podatnik ewidencjonuje sprzedaż przy zastosowaniu kasy rejestrującej od 1 lutego 2023 r. Ostatnia sprzedaż w tej kasie została zaewidencjonowana w dniu 30 września 2024 r. Podatnik od 1 października 2024 r. zawiesił prowadzenie działalności gospodarczej na czas nieokreślony i nie ewidencjonował sprzedaży w tej kasie. W dniu 1 lutego 2026 r. podatnik planuje zlikwidować działalność.

Z uwagi na to, że 3-letni okres, o którym mowa w art. 111 ust. 6 ustawy o VAT, jest liczony od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej, zaś datą końcową tego okresu jest zaprzestanie używania kasy, czyli 30 września 2024 r., to podatnik będzie zobowiązany do zwrotu ulgi na zakup kasy.

## Odliczenie VAT z faktury od notariusza

Spółka z o.o. (czynny podatnik VAT) dokonuje różnego rodzaju transakcji gospodarczych. W niektórych przypadkach wymagane jest sporządzenie aktu notarialnego. Spółka za czynności notarialne otrzymuje fakturę z podatkiem VAT. Czy z faktury od notariusza przysługuje jej prawo do odliczenia VAT?

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

Ustawodawca w art. 86 ust. 2 ustawy o VAT wymienił katalog zdarzeń i dokumentów uprawniających do odliczenia VAT naliczonego. Dokumentem, na podstawie którego podatnik VAT ma prawo odliczyć VAT, jest przede wszystkim faktura. Przy czym w określonych przypadkach za fakturę uznaje się także inne dokumenty wymienione w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie wystawiania faktur (Dz. U. z 2021 r. poz. 1979). W przepisach rozporządzenia nie ma mowy o szczególnym dokumentowaniu usług notarialnych. Oznacza to, że warunkiem odliczenia VAT z tytułu zakupu usługi notarialnej jest otrzymanie od notariusza

faktury. Wówczas prawo do odliczenia VAT naliczonego będzie przysługiwało podatnikowi na zasadach ogólnych, czyli jeśli wystąpi związek z czynnościami opodatkowanymi.

Taki pogląd znajduje potwierdzenie w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 18 października 2022 r., nr 0112-KDIL1-1.4012.460.2022.2.AW, który potwierdził, że z uwagi na fakt, iż usługa nabywana od notariusza jest związana z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT, podatnik może odliczyć podatek naliczony z faktury dokumentującej sporządzony akt notarialny. Prawo to przysługuje pod warunkiem niezastnienia przesłanek negatywnych wynikających z art. 88 ustawy o VAT.

Podobnie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał także w interpretacji indywidualnej z dnia 21 sierpnia 2024 r.,

nr 0112-KDIL1-3.4012.290.2024.1.MR.

Z wnioskiem do organu podatkowego zwrócił się podatnik, który w związku ze świadczeniem usług na rzecz swoich klientów jest organizatorem współpracy z kancelarią notarialną. Za dokonanie czynności notarialnych kancelaria notarialna wystawi fakturę, w której nabywcą usługi będzie podatnik. Faktura będzie obejmowała koszty usług notarialnych (tzw. taksa notarialna) podlegających opodatkowaniu VAT, jak również inne należności niepodlegające opodatkowaniu VAT. Podatnik należność wynikającą z faktury będzie uiszczać na rzecz notariusza, a następnie poniesione koszty (w wysokości nominalnej) uwzględni w fakturze (w odniesieniu do taksy notarialnej – doliczając ją do podstawy opodatkowania własnych usług świadczonych na rzecz klienta, a w odniesieniu do kwot niepod-

legających opodatkowaniu VAT – wskazując je na własnej fakturze na rzecz klienta jako należności niepodlegające VAT), którą wystawi klientowi, na rzecz którego będzie świadczył swoje usługi i który będzie finalnym beneficjentem usług notarialnych.

Zdaniem Dyrektora KIS w analizowanej sprawie mamy do czynienia zarówno z dostawą usług notarialnych ze strony kancelarii notarialnej na rzecz podatnika, jak i dostawą usług notarialnych ze strony podatnika na rzecz klienta, gdzie kancelaria notarialna jako podatnik VAT wystawia fakturę dokumentującą świadczenie usług notarialnych na rzecz podatnika – innego podatnika VAT. Wobec tego należy stwierdzić, że nabywane przez podatnika usługi notarialne będą wykorzystywane do działalności opodatkowanej (odsprzedaż usług na rzecz klienta). Tym samym podatnikowi będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktury otrzymanej od kancelarii.

Małgorzata Smolnik



BIURA RACHUNKOWE

# Gdy biuro rachunkowe podejrzewa nieprawidłowości u swojego klienta

**Właściciele biur rachunkowych w swojej codziennej praktyce mogą spotkać się z klientami, z którymi współpraca przysparza wątpliwości natury moralnej. Co zrobić, gdy na podstawie dokumentacji księgowej, zachowania czy działań klienta wystąpi podejrzenie, że klient zachowuje się nieuczciwie czy wręcz niezgodnie z prawem?**

Nie jeden księgowy w biurze rachunkowym spotkał się z sytuacją, gdy klient zachowuje się podejrzanie lub z dostarczanych przez niego dowodów wynika, że może postępować niezgodnie z prawem. Co więcej, w celu uzyskania określonych korzyści dla siebie lub dla reprezentowanego przez siebie podmiotu może próbować namawiać do akceptacji swoich nieuczciwych działań osoby prowadzące jego księgi. Niektóre z takich trudnych sytuacji wskazują przykłady.

## Asertywna reakcja biura na podejrzenie działania klienta

Każda z takich sytuacji powinna się spotkać z odpowiednią reakcją osoby obsługującej księgowość klienta. Podejrzenia należy zgłosić to przełożonemu/właścicielowi biura rachunkowego. W każdym przypadku nieodzowna będzie rozmowa z klientem. Rozmowa taka powinna mieć charakter prewencyjny, zmierzający do nakłonienia go do zaprzestania procedury. Powinna być przeprowadzona z zachowaniem asertywności i ze wskazaniem na interes biura rachunkowego. W takiej rozmowie należałoby:

- wyjaśnić klientowi możliwe skutki prawne – zarówno w obszarze

prawa podatkowego, jak i karnego (nie wykluczając możliwości uzyskania zakazu wykonywania działalności lub dzierżenia funkcji członka zarządu – często ten argument skutkuje),

- uświadomić klienta, że swoimi działaniami może narazić na szwank oraz na odpowiedzialność karną biuro i że nie będzie to tolerowane,

- poinformować klienta o obowiązkach biura w obszarze przeciwdziałania praniu pieniędzy.

Bywają sytuacje, gdy stosujący nieuczciwie lub przestępcze działania klient próbował wymóc na biurze określone zachowania, stosując elementy zastraszenia czy szantażu. Mogą one przybierać różną formę, np. zagrożenie zerwaniem umowy czy wystawieniem w internecie negatywnej opinii. Na to pierwsze szczególnie wrażliwe będą te biura, dla których taki klient jest tym zapewniającym większość przychodów. Z tego powodu warto zadbać o odpowiednią dywersyfikację portfela klientów. Należy jednak mieć na uwadze, że właściciel biura rachunkowego może ponieść odpowiedzialność karną np. za:

- prowadzenie ksiąg rachunkowych wbrew przepisom ustawy lub podawania w nich nierzetelnych danych, na podstawie art. 77

ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.),

- przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, na podstawie art. 9 § 3 Kodeksu karnego skarbowego (Dz. U. z 2024 r. poz. 628 ze zm.),

- szkodę majątkową spowodowaną prowadzeniem dokumentacji działalności gospodarczej w sposób nierzetelny lub niezgodny z prawdą, na podstawie art. 303 Kodeksu karnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 17).

Biuro powinno być szczególnie uważne, gdy klient próbuje je zaangażować do przygotowania czy realizacji naruszającego prawo zdarzenia, które dopiero ma być ujawniane w księgach rachunkowych. W takich sytuacjach, jeśli zdarzenie to ma naruszać normy prawa karnego, właściciel czy pracownicy biura mogą być traktowani przez organy ścigania jako współsprawcy przestępstwa. Jeśli zdarzenie ma naruszać normy prawa cywilnego, biuro może wraz z klientem ponosić ewentualną odpowiedzialność odszkodowawczą wobec podmiotu trzeciego.

Dlatego w sytuacji wskazanej w przykładzie 1 biuro rachunkowe powinno odmówić ujęcia pierwszej z faktur lub ująć korektę faktury tak, jak każda przepisy bilansowe – czyli odnieść ją do grudnia.

Jeśli jednak klient przedstawia dokumenty celem ujęcia w księgach zdarzenia już dokonanego, biuro co najwyżej może rozważyć, czy spoczywa na nim obowiązek poinformowania o tym właściwych instytucji.

## Czy biuro powinno donieść na nieuczciwego klienta?

Generalnie biuro rachunkowe powinno zachować tajemnicę odnośnie spraw klienta. Księgowi nie mają obowiązku prawnego zawiadamiania właściwych organów o swoich podejrzeniach w zakresie nieuczciwego, niezgodnego z prawem postępowania klienta. Jak wynika z art. 304 Kodeksu postępowania karnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 37 ze zm.), każdy, dowiedziawszy się o popełnieniu przestępstwa ściganego z urzędu, ma społeczny obowiązek zawiadomić o tym prokuratora lub Policję. Jest to obowiązek społeczny, co oznacza, że niezawiadomienie odpowiednich organów ścigania nie stanowi przestępstwa. Bez względu na obowiązek zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa dotyczy czynów wymienionych w art. 240 § 1 Kodeksu karnego – nie dotyczy to przestępstw finansowych. Natomiast obowiązek zgłoszenia podejrzeń w zakresie m.in. prania pieniędzy spoczywa na biurze rachunkowym w związku z ustawą o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2023 r. poz. 1124 ze zm.), zwaną ustawą AML.

Podmioty prowadzące działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych są tzw. instytucjami obowiązanyymi w rozumieniu art. 2 ustawy AML. Oznacza to, że powinny stosować określone środki bezpieczeństwa finansowego. Zgodnie z art. 33 ust. 2 ustawy AML instytucje obowiązane rozpoznają ryzyko prania pieniędzy oraz finansowania terroryzmu związane ze stosunkami gospodarczymi lub z transakcją okazjonalną oraz oceniają poziom rozpoznanego ryzyka. Rozpoznanie takiego ryzyka powinno być na bieżąco dokumentowane.

**Przez pranie pieniędzy rozumie się m.in. posiadanie, przekazywanie, przyjmowanie, używanie środków płatniczych pochodzących z korzyści związanych z popełnieniem czynu zabronionego.**

W przykładzie 2 mamy do czynienia z sytuacją, gdzie pojawiają się transakcje gotówkowe o maksymalnej wartości pozwalającej na uniknięcie konieczności zapłaty faktur przelewem bankowym (takie praktyki jak rozdrabnianie płatności są jedną z najczęściej występujących oznak wskazujących na to, że transakcje są podejrzane). Jednocześnie faktury te, a także inne od tego samego dostawcy, na wyższe kwoty i płatne przelewem pojawiają się w specyficznych okolicznościach – klient dostarcza je wówczas, gdy biuro poinformuje go o kwotach podatku, jakie ma do zapłaty za dany okres. Równocześnie może budzić wątpliwości wynikająca z tych faktur treść świadczenia (np. lakoniczne określenie, brak powiązania z prowadzoną działalnością lub pozorność takiego powiązania). Stan taki powinien prowadzić do wzmoczenia środków bezpieczeństwa finansowego – biuro powinno podjąć działania zmierzające do wyjaśnienia okoliczności przeprowadzenia tych transakcji. Powinno się to odbyć w ramach bieżącego monitorowania stosunków gospodarczych klienta, tj. analizy transakcji. W ramach analizy związanej z ujawnionymi podejrzeniami transakcjami biuro powinno sprawdzić dane podmiotu wystawiającego przedmiotowe faktury, w tym, czy kontrahent jest czynnym podatnikiem VAT, oraz poprosić właściciela o wyjaśnienie oraz uzupełnienie dokumentacji, np. o umowy. Podjęte czynności należy udokumentować, włączając sporządzone dokumenty i notatki służbowe do dokumentacji związanej z przeciwdziałaniem praniu pieniędzy, o której mowa w art. 33 ustawy AML. Dokonawszy takiej analizy należy rozważyć zawiadomienie Generalnego Inspektora Informacji Finansowej o podejrzeniu prania pieniędzy w oparciu o art. 74 ustawy AML. Trzeba bowiem mieć na uwadze, że obrót tzw. pustymi fakturami bardzo często jest powiązany z procederem prania pieniędzy. Z wyroków sądów wynika, że przelanie środków pieniężnych jako zapłaty

za fikcyjne faktury, a następnie ich odebranie w gotówce ma znamiona przekazania środków pieniężnych pochodzących z przestępstwa (np. wyrok SA w Katowicach z dnia 22 czerwca 2018 r., sygn. akt II AKA 148/18 oraz wyrok SA w Katowicach z dnia 21 lipca 2016 r., sygn. akt II AKA 216/16).

Z kolei w przykładzie 3 obserwowana od pewnego czasu nie naturalnie wysoka rentowność działalności, która pojawiła się bez uchwytnej i racjonalnie wytłumaczalnej przyczyny, rodzi pytanie, czy nie dochodzi do ujmowania w ramach prowadzonej działalności gastronomicznej środków pieniężnych pochodzących z działalności nielegalnej prowadzonej przez samego przedsiębiorcę lub osoby trzecie. Wprowadzając w ten sposób pieniądze do legalnego obrotu, można bowiem próbować ukryć ich przestępcze pochodzenie, nadając pozór uzyskania tych środków w ramach legalnej działalności – a to jest właśnie proceder prania pieniędzy. Przedmiot prowadzonej przez klienta działalności gospodarczej obejmujący przeprowadzanie znacznej liczby lub opiewających na wysokie kwoty transakcji gotówkowych jest wprost wymieniony w ustawie jako okoliczność uzasadniająca stosowanie wzmoczonych środków bezpieczeństwa finansowego (art. 43 ust. 2 pkt 3 ustawy AML). Oznacza to, że biuro rachunkowe, odnotowawszy nagły i nieuzasadniony wzrost takiej rentowności, powinno dokonać udokumentowanej próby wyjaśnienia przyczyn tego stanu rzeczy i w razie uznania za konieczne dokonać zawiadomienia GIIF o możliwym procederze prania pieniędzy.

Nie są to łatwe sytuacje, konieczność złożenia donosu na klienta może rodzić opory. Trzeba jednak mieć na uwadze, że niezgłoszenie uzasadnionego podejrzenia prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu może zagrażać pracownikom (właścicielom) biura rachunkowego sankcjami karnymi, w tym pozbawieniem wolności. Sankcje te określa art. 156 ustawy AML oraz przepisy art. 299 Kodeksu karnego.

**więcej** Porady dotyczące prowadzenia biura rachunkowego dostępne w zakładce BIURA RACHUNKOWE w serwisie gazetapodatkowa.gofin.pl

Pojawiło się także nowe źródło, z którego biuro rachunkowe może czerpać informacje związane z naruszeniami prawa – będą to sygnałki, o których mowa w ustawie o ochronie sygnalistów (Dz. U. z 2024 r. poz. 928); mogą być nimi m.in. pracownicy biura. Każde biuro rachunkowe obowiązane jest do przyjmowania i rozpatrywania zgłoszeń o naruszeniach prawa, rozumianego jako działanie lub zaniechanie niezgodne z prawem lub mające na celu obejście prawa, w zakresie wskazanym w art. 3 tej ustawy.

Piotr Żak

## Księgowanie odprawy dla pracownika powołanego do pełnienia terytorialnej służby wojskowej

Jeden z naszych pracowników został powołany do Wojsk Obrony Terytorialnej. Jak ująć w księgach odprawę z tego tytułu wypłaconą pracownikowi – na koncie 40-4 „Wynagrodzenia”, 40-6 „Pozostałe koszty rodzajowe” czy 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”?

W księgach pracodawcy odprawy wypłacane pracownikom z tytułu powołania do Wojsk Obrony Terytorialnej (WOT) można odnieść do kosztów podstawowej działalności operacyjnej. Mogą one zostać ujęte w zespole 4 na koncie 40-6 „Pozostałe koszty rodzajowe”.

Jak stanowi art. 306 ust. 2 ustawy o obronie Ojczyzny (Dz. U. z 2024 r. poz. 248 ze zm.), pracownik powołany do terytorialnej służby wojskowej otrzymuje od pracodawcy odprawę w wysokości dwutygodniowego wynagrodzenia obliczonego według zasad określonych dla ustalania ekwiwalentu za urlop wypoczynkowy. Odprawa nie przysługuje w razie ponownego powołania do tej samej służby.

W księgach rachunkowych na koncie 40-4 „Wynagrodzenia” ujmowane są wynagrodzenia, na które składają się wypłaty pieniężne, wypłacane pracownikom lub innym osobom fizycznym, stanowiące wydatki ponoszone przez pracodawców na opłacenie wykonywanej pracy, niezależnie od źródeł ich finansowania (ze środków własnych lub refundowanych) oraz bez względu na podstawę stosunku pracy bądź innego stosunku prawnego lub czynności prawnej, na podstawie których jest świadczona praca lub pełniona służba. Na koncie 40-4 ewidencjonuje się przede wszystkim:

– wynagrodzenia i inne świadczenia

z tytułu pracy, wypłacane lub wydawane w naturze (odpowiednio przeliczone),

– nagrody jubileuszowe i ekwiwalenty za niewykorzystany urlop wypoczynkowy,

– świadczenia o charakterze deputatowym lub ich ekwiwalenty pieniężne,

– świadczenia odszkodowawcze (w związku ze skróceniem okresu wypowiedzenia), dodatek wyrównawczy wypłacany pracownikom, których wynagrodzenie uległo obniżeniu wskutek wypadku przy pracy lub choroby zawodowej,

– wynagrodzenia wypłacane na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło,

– wynagrodzenia wypłacane osobom fizycznym za udział w komisjach, radach nadzorczych, zarządach spółek, jury w konkursach, radach naukowych i naukowo-technicznych, niezależnie od sposobu ich powoływania,

– dodatkowe wynagrodzenia radców prawnych z tytułu zastępstwa w postępowaniu sądowym wypłacane na podstawie umowy cywilnoprawnej,

– honoraria (wynagrodzenia z tytułu korzystania lub rozporządzania prawami autorskimi lub pokrewnymi),

– wynagrodzenia agencyjno-prowizyjne należne za zleczone czynności wykonywane na podstawie umowy agencyjnej, opłacane

od dokonywanych transakcji kupna lub sprzedaży oraz wykonywanych usług według określonej wysokości stawki prowizyjnej.

Na koncie 40-4 nie ujmuje się m.in. zasiłków wypłacanych przez ZUS, wypłat niezwiązanych z działalnością operacyjną jednostki, np. za prace przy usuwaniu skutków zdarzeń losowych (obciążają pozostałe koszty operacyjne), należne pracownikom zatrudnionym przy budowie środków trwałych jednostki (zaliczane są do kosztów wytworzenia budowanych obiektów).

Odprawa wypłacona pracownikowi z tytułu powołania do WOT nie stanowi wynagrodzenia pracownika. Dlatego, moim zdaniem, nie należy księgować jej na koncie 40-4. Należałoby więc ująć ją na koncie 40-6 „Pozostałe koszty rodzajowe”, ponieważ na nim księguje się inne koszty działalności operacyjnej, nieewidencjonowane jako amortyzacja, zużycie materiałów i energii, usługi obce, podatki i opłaty, wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia.

Pracodawca może się ubiegać o zwrot kosztów odprawy wypłaconej pracownikowi powołanemu do WOT. Jeśli jednostka wystąpi o taki zwrot i otrzyma go, to kwotę tę powinna zaliczyć do pozostałych przychodów operacyjnych.

Karolina Paszkowska

## Skutki w księgach przejęcia udziałów spółki z o.o. przez spadkobiercę

W sierpniu 2024 r. zmarł jeden ze wspólników spółki z o.o. Jego udziały w spadku przejął syn, który poinformował o tym spółkę we wrześniu 2024 r. Czy przejęcie udziałów spółki w ramach spadku po zmarłym wspólniku należy ująć w księgach rachunkowych? Jeśli tak, to pod jaką datą należy dokonać księgowania?

Przejęcie udziałów spółki z o.o. w ramach spadku nie podlega odrębnej ewidencji w księgach rachunkowych tej spółki, ponieważ jest to transakcja przeprowadzana przez spółkę. Zmiana wspólników nie powoduje zmiany stanu kapitałów spółki, ich ilość i wartość nominalna pozostaje taka sama.

Jednak, jeśli spółka do konta 80 „Kapitał zakładowy” prowadzi ewidencję analityczną według poszczególnych wspólników, należy dokonać przeksięgowania w ramach kont analitycznych zapisem:

– Wn konto 80 „Kapitał zakładowy” (w analityce: Konto zmarłego wspólnika),  
– Ma konto 80 (w analityce: Konto wspólnika dziedziczącego udziały).

Zapis taki powinien być dokonany pod datą skutecznego zawiadomienia spółki z o.o. o przejęciu udziałów przez spadkobiercę. Jak wynika z art. 187 § 1 Kodeksu spółek handlowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 18), o przejściu udziału na inną osobę zainteresowani zawiadamiają spółkę, przedstawiając dowód przejścia.

Przejęcie udziału jest skuteczne wobec spółki od chwili, gdy otrzyma od jednego z zainteresowanych zawiadomienie o tym wraz z dowodem dokonania czynności. W omawianym przypadku takim dowodem może być stwierdzenie nabycia spadku lub zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia.

Przy zmianie udziałowców spółka zobowiązana jest w szczególności zaktualizować księgę udziałów oraz złożyć w sądzie rejestrowym nową listę wspólników.

K.P.



## Materiały powierzone do wykonania usługi a zapisy w księdze

Dla jednego z kontrahentów będę wykonywał obudowę do maszyny produkcyjnej. Zgodnie z zawartą umową kontrahent dostarczy mi blachę do jej wykonania. Czy wartość powierzonego do wykonania usługi materiału, tj. blachy, powinienem wpisać do księgi podatkowej w kolumnie 10 „Zakup towarów handlowych i materiałów wg cen zakupu”, a następnie po wykonaniu usługi ją wykسیęgować?

NIE. Czytelnik nie powinien ujmować w księdze podatkowej wartości blachy otrzymanej od usługobiorcy. Materiał powierzony przez usługobiorcę nie został zakupiony przez wykonawcę usługi. Nie można więc jego wartości uznać za koszt uzyskania przychodów.

W myśl § 14 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. z 2019 r. poz. 2544) nie wymaga zaksięgowania materiału powierzonego przez zleceniodawcę. Jeżeli jednak podatnik nie może przedstawić dokumentu określającego zleceniodawcę, uważa się, że materiał został przez podatnika zakupiony bez udokumentowania.

Otrzymany od zleceniodawcy w celu wykonania usługi materiał nadal jest własnością zleceniodawcy. Wykonawca usługi nie ma prawa do rozporządzania nim jak właściciel. Jego wartość nie może stanowić dla wykonawcy kosztu, dlatego nie wpisuje się jej w księdze podatkowej w kolumnie 10 „Zakup towarów handlowych i materiałów wg cen zakupu”, która służy do ujmowania wartości zakupionych materiałów (podstawowych i pomocniczych) oraz towarów handlowych.

Ważne jest, aby podatnik był w posiadaniu dokumentów potwierdzających, że właścicielem materiałów jest zleceniodawca usługi. W przypadku braku takiego dokumentu, powierzony materiał może zostać uznany za zakupiony

przez podatnika bez udokumentowania. Brak takiego dowodu podczas ewentualnej kontroli przeprowadzanej przez organ podatkowy może być uznany za podstawę do podważenia rzetelności prowadzonej księgi podatkowej.

W dokumencie sporządzonym na okoliczność przyjęcia materiału powierzonego od zleceniodawcy usługi powinny znaleźć się co najmniej następujące informacje:

- dane zleceniodawcy,
- data przyjęcia materiału,
- rodzaj i ilość materiału,
- krótki opis materiału,
- podpis podatnika lub osoby przyjmującej materiał.

Co istotne, gdyby w dniu spisu z natury powierzona Czytelnikowi blacha (materiał) do wykonania usługi nadal znajdowała się w jego firmie, będzie on zobowiązany objąć ją spisem. W spisie z natury ujmuje się: towary handlowe, materiały (surowce) podstawowe i pomocnicze, półwyroby, produkcję w toku, wyroby gotowe, braki i odpady oraz towary obce znajdujące się w zakładzie podatnika. Jak wynika z § 3 pkt 1 rozporządzenia, za towary uznaje się materiały przyjęte od zamawiających do przerobu lub obróbki. Należące do zamawiających materiały ujęte w spisie nie podlegają jednak wycenieniu. W spisie z natury wystarczające jest ich ilościowe ujęcie z podaniem, czyją stanowią własność. Tak określa § 25 ust. 3 rozporządzenia.

K.P.

### Przykład

Podatnik prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów przyjął zlecenie na wykonanie obudowy do maszyny produkcyjnej z blachy przekazanej przez zleceniodawcę. W dniu 26 września 2024 r. zleceniodawca przekazał blachę do wykonania usługi. Na tę okoliczność została przygotowana pisemna umowa, w której określono, że usługobiorca zobowiązuje się do dnia 31 października 2024 r. wykonać usługę na powierzonym materiale. Umowa zawiera: dane zamawiającego, datę przyjęcia materiału, tj. 26 września 2024 r., rodzaj i ilość materiału wraz z opisem, tj. blacha miedziana 10 m<sup>2</sup>, podpisy zamawiającego i usługobiorcy.

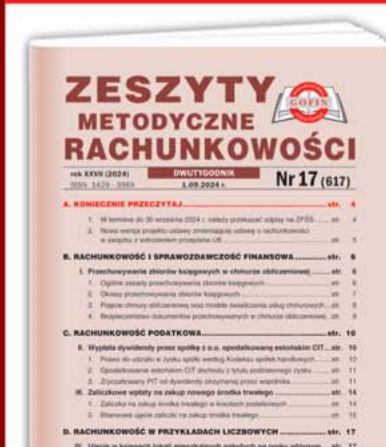
Wartości powierzonego materiału przyjętego do magazynu podatnik nie ujął w księdze podatkowej.

### AUTOPROMOCJA

NOWA OFERTA!  
PRENUMERATA

2025

Doskonałe Czasopismo dla prowadzących księgi rachunkowe!



### Główne działy tematyczne:

- Rachunkowość finansowa
- Rachunkowość podatkowa
- Rachunkowość w przykładach liczbowych
- Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne
- Rachunkowość krok po kroku
- Rachunkowość budżetowa
- Krajowe i Międzynarodowe Standardy Rachunkowości
- Odpowiadamy na pytania

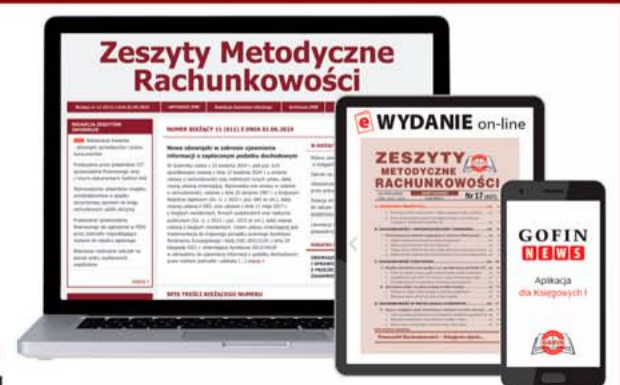
+ dodatki merytoryczne i z przepisami prawnymi

+ pozostałe dodatki:

Pomocniki Rachunkowości, Ściągi

oraz przywilej korzystania z:

- wersji internetowej
- licznych Pomocników Księgowego PREMIUM (zgodnie z ofertą) - pomocnikksięgowego.gofin.pl
- eWydania (on-line, off-line, w aplikacjach mobilnych)



czasopismaksięgowych.pl/zmr

DWUTYGODNIK (1. i 20. dnia miesiąca)

sklep.gofin.pl

Cena prenumeraty na cały 2025 r.: 408 zł (377,78 zł netto + 8% VAT)

# Uprawnienia i obowiązki doksztalającego się pracownika

Pracodawca w ramach swoich obowiązków powinien ułatwiać pracownikom podnoszenie kwalifikacji zawodowych. Realizacja tego obowiązku przejawia się zazwyczaj poprzez przyznanie pracownikowi wsparcia finansowego w ponoszeniu kosztów nauki. Ponadto prawo pracy przewiduje dla doksztalającego się pracownika pewne uprawnienia przysługujące na mocy samego prawa. Warunkiem jest jednak, aby podnoszenie kwalifikacji zawodowych odbywało się za zgodą lub z inicjatywy pracodawcy. Bez współdziałania ze strony pracodawcy zakres uprawnień doksztalającego się pracownika jest zdecydowanie mniejszy.

## Nauka za zgodą pracodawcy

Zasady, na jakich następuje realizacja obowiązku pracodawcy ułatwiania pracownikom podnoszenia kwalifikacji zawodowych, zostały określone w przepisach Kodeksu pracy dotyczących podnoszenia tych kwalifikacji. Definiują one podnoszenie kwalifikacji zawodowych jako zdobywanie lub uzupełnianie wiedzy i umiejętności przez pracownika, z inicjatywy pracodawcy albo za jego zgodą (art. 103<sup>1</sup> § 1 Kodeksu pracy – Dz. U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.).

W przepisach Kodeksu pracy brak jest jednoznacznego określenia, co oznacza sformułowanie „za zgodą pracodawcy”. W takiej sytuacji, na podstawie art. 300 K.p., odpowiednie zastosowanie znajdują przepisy Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.).

Zgodnie z art. 60 K.c., z zastrzeżeniem wyjątków przewidzianych w ustawie, wola osoby dokonującej czynności prawnej może być wyrażona przez każde zachowanie się tej osoby, które ujawnia jej wolę w sposób dostateczny. Stosując odpowiednio tu przepis, można przyjąć, że przejawem zgody pracodawcy, o której mowa w art. 103<sup>1</sup> K.p., może być przykładowo zwolnienie pracownika na zajęcia albo przyznanie określonej kwoty na zakup podręczników. W takiej sytuacji należy uznać, że doszło do dorozumianego wyrażenia zgody na podnoszenie kwalifikacji zawodowych przez pracownika, co ma bezpośredni wpływ na jego uprawnienia szkoleniowe.

## Uprawnienia szkoleniowe z ustawy

Podnoszenie kwalifikacji zawodowych za zgodą lub z inicjatywy pracodawcy pociąga za sobą nabywanie przez pracownika określonych uprawnień szkoleniowych z mocy prawa. Ustawowe uprawnienia dla doksztalającego się pracownika

określa art. 103<sup>1</sup> § 2 K.p., zgodnie z którym pracownikowi podnoszącemu kwalifikacje zawodowe w rozumieniu art. 103<sup>1</sup> § 1 K.p. przysługują:

- urlop szkoleniowy,
- zwolnienie z całości lub części dnia pracy, na czas niezbędny, by punktualnie przybyć na obowiązkowe zajęcia oraz na czas ich trwania.

Wymiar urlopu szkoleniowego, określony w art. 103<sup>2</sup> § 1 K.p., wynosi:

- 6 dni – dla pracownika przystępującego do egzaminów: eksternistycznych, maturalnego, potwierdzającego kwalifikacje w zawodzie lub egzaminu zawodowego,
- 21 dni w ostatnim roku studiów – na przygotowanie pracy dyplomowej oraz przygotowanie się i przystąpienie do egzaminu dyplomowego.

Urlopu szkoleniowego udziela się w dni, które są dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy (art. 103<sup>2</sup> § 2 K.p.). Taka sama zasada odnosi się do udzielenia zwolnienia na czas zajęć. W konsekwencji, jeżeli zajęcia odbywają się w dniu wolnym, pracownikowi nie przysługują żadne ustawowe uprawnienia związane z podnoszeniem kwalifikacji zawodowych. Nie przysługuje mu też rekompensata, jaką Kodeks pracy przyznaje za pracę w dniu wolnym z tytułu przeciętnie 5-dniowego tygodnia pracy (w wielu zakładach pracy jest to sobota) lub w niedzielę – chyba że doksztalanie ma formę szkolenia zawodowego, o którym mowa w art. 94<sup>13</sup> K.p. Szkolenia takie są zaliczane – przy spełnieniu przesłanek określonych w tym przepisie – do czasu pracy danego pracownika, co skutkuje koniecznością zrekompensowania takiego szkolenia, odbywanego w tzw. wolny weekend, na zasadach dotyczących pracy w wolną sobotę i niedzielę.

## Płatne nieobecności

Pracownik podnoszący swoje kwalifikacje zawodowe zachowuje prawo do wynagrodzenia za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy na zajęcia (art. 103<sup>1</sup> § 3 K.p.). Przy ustalaniu tego wynagrodzenia stosuje się § 5 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie sposobu ustalania wynagrodzenia w okresie niewykonywania pracy... (Dz. U. z 2017 r. poz. 927). Nakazuje on stosować zasady obowiązujące przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop, z tym zastrzeżeniem, że zmienne składniki wynagrodzenia przyjmuje się z miesiąca, w którym przypadło zwolnienie od pracy/urlopu szkoleniowy.

## Fakultatywne świadczenia dodatkowe

Niezależnie od uprawnień ustawowych, które przysługują doksztalającemu się pracownikowi z mocy samego prawa, pracodawca może mu przyznać dodatkowe świadczenia, w szczególności pokryć opłaty za kształcenie, przejazd, podręczniki i zakwaterowanie (art. 103<sup>3</sup> K.p.). Trzeba podkreślić, że pracodawca nie ma obowiązku przyznania takich świadczeń. Jeśli jednak zdecydował się wesprzeć w ten sposób doksztalającego się pracownika, wówczas rodzaj i warunki przyznania świadczeń dodatkowych może określić w umowie szkoleniowej lub, jeżeli nie ma obowiązku jej zawarcia, nawet ustnie.

Obowiązek podpisania umowy szkoleniowej występuje tylko wtedy, gdy pracodawca zamierza zobowiązać pracownika do odpracowania przyznanych świadczeń dodatkowych po zakończeniu kształcenia (art. 103<sup>4</sup> K.p.). Okres odpracowania nie może przekroczyć 3 lat. Umowa szkoleniowa nie może określać uprawnień z tytułu doksztalania w sposób mniej korzystny niż to wynika z Kodeksu pracy. Przykładowo nie można w tej umowie wyłączyć lub ograniczyć prawa do urlopu szkoleniowego albo wprowadzić zasady bezpłatności za tego typu urlop czy konieczności zwrotu wynagrodzenia za niego, w razie nieukończenia nauki. Takie zapisy – jako pogarszające sytuację pracownika w porównaniu do regulacji ustawowych – są nieważne z mocy prawa.



Wzór umowy szkoleniowej dostępny w programie DRUKI Gofin

## Zwrot pomocy na naukę

Kodeks pracy określa sytuacje, w których pracodawca może domagać się zwrotu dofinansowania kształcenia. Zgodnie z art. 103<sup>5</sup> K.p. do zwrotu kosztów poniesionych przez pracodawcę z tytułu dodatkowych świadczeń szkoleniowych zobowiązany jest pracownik:

- 1) który bez uzasadnionych przyczyn nie podejmie podnoszenia

## Przykład porozumienia w sprawie podnoszenia kwalifikacji z inicjatywy pracownika (dane nagłówkowe pominięto)

Porozumienie w sprawie podnoszenia kwalifikacji zawodowych zawarte na podstawie art. 103<sup>6</sup> K.p. w dniu 26 września 2024 r. pomiędzy Certex Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu, przy ul. Konopnickiej 12/6, reprezentowaną przez Tomasza Kornickiego, zwanego dalej Pracodawcą, a Reną Semkowską, zam. we Wrocławiu, przy ul. Załkowskiej 12, zwaną dalej Pracowniczką.

### § 1

Z dniem 1 października 2024 r. Pracownik rozpoczyna podnoszenie swoich kwalifikacji zawodowych w ramach rocznego kursu w zawodzie technik-informatyk, organizowanego przez Centrum Kształcenia Zawodowego Cosinus we Wrocławiu. Podnoszenie kwalifikacji odbywa się z inicjatywy Pracownika.

### § 2

Z tytułu podnoszenia kwalifikacji, o których mowa w § 1, Pracownikowi przysługuje bezpłatny urlop szkoleniowy w wymiarze 5 dni i bezpłatne zwolnienie z całości lub z części dnia pracy w celu punktualnego przybycia na zajęcia oraz na czas ich trwania.

### § 3

Pracownik jest zobowiązany złożyć wniosek o udzielenie urlopu lub zwolnienia od pracy w terminie co najmniej 2 dni przed planowaną datą wykorzystania uprawnienia, o którym mowa w § 2. We wniosku należy określić wymiar urlopu, o który występuje Pracownik, oraz, w przypadku wniosku o udzielenie zwolnienia z całości lub z części dnia pracy, wskazać godzinę rozpoczęcia zajęć w dniu zwolnienia.

### § 4

Porozumienie zostało sporządzone w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla każdej ze stron. Wszelkie zmiany Porozumienia wymagają zachowania formy pisemnej.

(podpisy stron pominięto)

kwalifikacji zawodowych albo przerwie podnoszenie tych kwalifikacji,

2) z którym pracodawca rozwiąże stosunek pracy bez wypowiedzenia z jego winy, w trakcie podnoszenia kwalifikacji zawodowych lub po jego ukończeniu, w terminie określonym w umowie szkoleniowej, nie dłuższym niż 3 lata,

3) który w okresie wskazanym w pkt 2 rozwiąże stosunek pracy za wypowiedzeniem, z wyjątkiem wypowiedzenia umowy o pracę z powodu uzasadnionego zarzutu mobbingu,

4) który w okresie wskazanym w pkt 2 rozwiąże stosunek pracy bez wypowiedzenia z powodu ciężkiego naruszenia obowiązków przez pracodawcę lub mobbingu, mimo braku przyczyn uzasadniających rozwiązanie umowy z tych powodów.

W powyższych przypadkach zwrot kosztów następuje w wysokości proporcjonalnej do okresu zatrudnienia po ukończeniu podnoszenia kwalifikacji zawodowych lub okresu zatrudnienia w czasie ich podnoszenia.

Należy podkreślić, że katalog sytuacji, które uprawniają pracodawcę do żądania zwrotu przyznanych świadczeń szkoleniowych, ma charakter zamknięty. Pracodawca nie może więc dochodzić od pracownika tego zwrotu w żadnych innych sytuacjach, np. w razie wypowiedzenia umowy o pracę przez pracodawcę lub jej rozwiązania za porozumieniem stron.

Na gruncie praktycznego stosowania przywołanego przepisu pojawiały się wątpliwości dotyczące ustalenia kwoty do zwrotu w sytuacjach wskazanych w art. 103<sup>5</sup> K.p. Ważne wskazówki w tym zakresie zawiera pismo Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej udostępnio-

ne naszemu Wydawnictwu (patrz ramka – Przesłanki...).

## Doksztalanie z inicjatywy pracownika

Przepisy zawarte w art. 103<sup>1</sup>–103<sup>5</sup> K.p. dotyczą podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez pracowników w sytuacji, gdy doksztalanie to pozostaje w związku z wykonywaną pracą lub oczekiwaniami pracodawcy i odbywa się za jego zgodą (akceptacją). Jeżeli jednak pracodawca uzna, że kierunek studiów nie ma związku z wykonywaną pracą, może nie być zainteresowany aktywnym wspieraniem doksztalającego się pracownika. Wówczas pracownik może podnosić swoje kwalifikacje całkowicie z własnej inicjatywy, bez zgody pracodawcy. Jednak nawet wówczas pracownikowi może być przyznane zwolnienie z całości lub części dnia pracy bez zachowania prawa do wynagrodzenia lub/i urlop bezpłatny (art. 103<sup>6</sup> K.p.). Wymiar tych świadczeń pracodawca i pracownik powinni ustalić w porozumieniu (patrz ramka – Przykład porozumienia...).

## Okres odpracowania przyznanego pracownikowi dofinansowania kosztów nauki nie może przekroczyć 3 lat.

Przy uzgadnianiu treści wspomnianego porozumienia pracodawca powinien unikać sformułowań sugerujących zgodę na doksztalanie się pracownika. Wyrażona nawet w sposób dorozumiany akceptacja podnoszenia kwalifikacji może bowiem skutkować koniecznością udzielenia urlopu szkoleniowego i zwolnienia pracownika na zajęcia.

Agata Barczewska

## Przesłanki zwrotu kosztów kształcenia

„(...) w ocenie MPiPS, przy stosowaniu przepisów art. 103<sup>5</sup> Kodeksu pracy zasadne wydaje się przyjęcie założenia, że kwota kosztów dodatkowych świadczeń poniesionych przez pracodawcę w związku z podnoszeniem przez pracownika kwalifikacji zawodowych, zwracana przez pracownika:

- powinna odpowiadać pełnej wartości świadczeń dodatkowych poniesionych przez pracodawcę, w przypadku niepodjęcia przez pracownika podnoszenia kwalifikacji zawodowych, w warunkach określonych w art. 103<sup>5</sup> pkt 1 K.p.,
- powinna być obliczona z uwzględnieniem proporcji wartości kosztów poniesionych przez pracodawcę i okresu, jaki pracownik jeszcze przepracowałby w trakcie podnoszenia kwalifikacji zawodowych, gdyby nie doszło do przerwania podnoszenia kwalifikacji zawodowych, w warunkach określonych w art. 103<sup>5</sup> pkt 1 K.p.,
- powinna być obliczona z uwzględnieniem proporcji wartości kosztów poniesionych przez pracodawcę i okresu, jaki pracownik jeszcze przepracowałby w trakcie podnoszenia kwalifikacji zawodowych, gdyby nie doszło do ustania zatrudnienia w okolicznościach wskazanych w art. 103<sup>5</sup> pkt 2–4 K.p.,
- powinna być obliczona z uwzględnieniem proporcji wartości kosztów poniesionych przez pracodawcę i okresu, jaki pracownik miałby jeszcze do przepracowania w ustalonym w umowie szkoleniowej okresie pozostawania w zatrudnieniu, gdyby w tym czasie nie doszło do ustania zatrudnienia w okolicznościach wskazanych w art. 103<sup>5</sup> pkt 2–4 K.p. (...).

Stanowisko Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej udostępnione naszemu Wydawnictwu w dniu 20 kwietnia 2012 r.

# Zwolnienie od kosztów i prawnik z urzędu w postępowaniu cywilnym

Wytoczenie sprawy sądowej oraz udział w toczącym się postępowaniu wiąże się z koniecznością poniesienia przez stronę kosztów. W polskim porządku prawnym każdy ma zagwarantowane prawo do sądu. Realizacja tego prawa nie powinna być uniemożliwiona z uwagi na trudną sytuację materialną zainteresowanych podmiotów. Dlatego przewidziano systemowe rozwiązania zapobiegające pozbawieniu tych podmiotów możliwości ochrony przysługujących im praw na drodze sądowej. Do najważniejszych z nich należy instytucja zwolnienia od kosztów sądowych oraz ustanowienie adwokata (radcy prawnego) z urzędu.

## Zwolnienie na wniosek

Koszty sądowe obejmują opłaty i wydatki. Sąd może zwolnić stronę od kosztów sądowych w całości bądź w części. Strona w całości zwolniona od kosztów sądowych z mocy ustawy nie uiszcza opłat sądowych i nie ponosi wydatków, które obciążają tymczasowo Skarb Państwa, natomiast strona częściowo zwolniona od tych kosztów musi uiścić opłaty oraz ponieść wydatki w takiej wysokości, jaka nie jest objęta zwolnieniem przyznany przez sąd.

Zwolnienia od kosztów w całości może się domagać osoba fizyczna, jeżeli złoży oświadczenie, z którego wynika, że nie jest w stanie ich ponieść bez uszczerbku utrzymania koniecznego dla siebie i rodziny lub ich poniesienie narazi ją na taki uszczerbek. Zwolnienie częściowe wchodzi w grę w sytuacji, gdy strona jest w stanie ponieść tylko część tych kosztów. Do wniosku o zwolnienie od kosztów sądowych powinno być dołączone według ustalonego wzoru oświadczenie obejmujące szczegółowe dane o stanie rodzinnym, majątku, dochodach i źródłach utrzymania osoby ubiegającej się o zwolnienie od kosztów. Ponadto sąd może odebrać od osoby ubiegającej się o zwolnienie od kosztów sądowych przyrzeczenie o prawdziwości i rzetelności informacji zamieszczonych w oświadczeniu.

O zwolnienie od kosztów sądowych może ubiegać się również osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której ustawa przyznaje zdolność prawną. Sąd uwzględni wniosek tego podmiotu, jeżeli wykaże on, że nie ma dostatecznych środków na uiszczenie wspomnianych kosztów. Spółka handlowa powinna wykazać także, że jej wspólnicy albo akcjonariusze nie mają dostatecznych środków na zwiększenie majątku spółki lub udzielenie spółce pożyczki (regulacji tej nie stosuje się do spółki handlowej, której jedynym wspólnikiem albo akcjonariuszem jest Skarb Państwa).

Wniosek o przyznanie zwolnienia od kosztów należy zgłosić na piśmie lub ustnie do protokołu w sądzie, w którym sprawa ma być wytoczona lub już się toczy. W przypadku złożenia wniosku ustnie do protokołu, wspomniane wcześniej oświadczenie może być złożone także do protokołu. Osoba fizyczna, która nie ma miejsca zamieszkania w siedzibie tego sądu, może złożyć wniosek o przyznanie zwolnienia w sądzie rejonowym właściwym ze względu na miejsce swego zamieszkania. Wniosek podlega rozpoznaniu w terminie 7 dni od dnia złożenia albo uzupełnienia jego braków formalnych. Z kolei w postępowaniu wieczystoksięgowym

zwolnienie od kosztów może nastąpić wyłącznie przed złożeniem wniosku o wpis do księgi wieczystej, a gdy wniosek o dokonanie wpisu do księgi wieczystej ma być zamieszczony w akcie notarialnym, zwolnienie od kosztów sądowych może nastąpić wyłącznie przed zawarciem tego aktu notarialnego (regulacji tej nie stosuje się, jeżeli obowiązek poniesienia kosztów sądowych powstał po wydaniu orzeczenia, w postępowaniu wieczystoksięgowym).



Oświadczenia o stanie rodzinnym, majątku, dochodach i źródłach utrzymania osoby ubiegającej się o zwolnienie od kosztów bądź o przyznanie adwokata (radcy prawnego) dostępne w programie DRUKI Gofin

Należy pamiętać, że sąd może zarządzić stosowne dochodzenie, jeżeli na podstawie okoliczności sprawy lub oświadczeń strony przeciwnej powziął wątpliwości co do rzeczywistego stanu majątkowego strony domagającej się zwolnienia od kosztów sądowych lub z niego korzystającej. W przypadku oddalenia wniosku o zwolnienie od kosztów sądowych strona nie może ponownie domagać się zwolnienia, powołując się na te same okoliczności, które stanowiły uzasadnienie oddalonego wniosku. Jeśli okazałyby się, że okoliczności, na podstawie których przyznano zwolnienie od kosztów sądowych, nie istniały lub przestały istnieć, sąd cofa zwolnienie. W obu wypadkach strona obowiązana jest uiścić wszystkie przepisane opłaty oraz zwrócić wydatki, jednakże w drugim wypadku sąd może obciążyć stroną tym obowiązkiem także częściowo, stosownie do zmian, jaka nastąpiła w jej stosunkach. Ponadto stroną, która uzyskała zwolnienie od kosztów sądowych na podstawie świadomego podania nieprawdziwych okoliczności, sąd, cofając zwolnienie, skazuje na grzywnę w wysokości do 1 tys. zł. Niezależnie od obowiązku uiszczenia grzywny strona powinna uiścić wszystkie przepisane opłaty i pokryć obciążające ją wydatki. Z kolei osobę, która po raz kolejny zgłosiła wniosek o zwolnienie od kosztów sądowych, świadomie podając nieprawdziwe okoliczności, sąd, odrzucając wniosek, skazuje na grzywnę w wysokości do 2 tys. zł. Na postanowienie odmawiające zwolnienia przysługuje zażalenie. Zażalenie należy wnieść w terminie tygodnia od dnia doręczenia lub ogłoszenia postanowienia o odmowie do sądu, który wydał to postanowienie.

## Zwolnienie z mocy prawa

W niektórych przypadkach zwolnienie od kosztów sądowych

przysługuje z mocy ustawy, czyli bez konieczności składania i uzasadniania wniosku w tym przedmiocie. Zgodnie z przepisami nie mają obowiązku uiszczenia kosztów sądowych m.in. strona dochodząca ustalenia ojcostwa lub macierzyństwa oraz roszczeń z tym związanych, strona dochodząca roszczeń alimentacyjnych oraz strona pozwana w sprawie o obniżenie alimentów, strona wnosząca o uznanie postanowień umownych za niedozwolone czy osoba doznająca przemocy domowej w sprawach z zakresu przeciwdziałania przemocy domowej (art. 96 ust. 1 ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych).

## Zwolnienie a zwrot kosztów przeciwnikowi

Co szczególnie istotne, zwolnienie od kosztów sądowych nie zwalnia strony od obowiązku zwrotu kosztów procesu przeciwnikowi. Zgodnie z ogólną regułą strona przegrywająca sprawę ma obowiązek zwrócić przeciwnikowi na jego żądanie koszty niezbędne do celowego dochodzenia praw i celowej obrony (tzw. koszty procesu). Natomiast w wypadkach szczególnie uzasadnionych sąd może zasądzić od strony przegrywającej tylko część kosztów albo nie obciążać jej w ogóle kosztami. W orzecnictwie podkreśla się, że sama sytuacja majątkowa strony, uzasadniająca zwolnienie jej od kosztów sądowych, nie stanowi wystarczającej przesłanki usprawiedliwiającej nieobciążanie jej obowiązkiem zwrotu przeciwnikowi kosztów procesu (por. postanowienie SA w Poznaniu z dnia 16 stycznia 2013 r., sygn. akt IACz 2076/12).

## Adwokat (radca prawny) z urzędu

Strona zwolniona przez sąd od kosztów sądowych w całości lub części może domagać się ustanowienia adwokata lub radcy prawnego. Natomiast osoba fizyczna, niezwolniona przez sąd od tych kosztów, może się domagać ustanowienia adwokata (radcy prawnego), jeżeli złoży oświadczenie, z którego wynika, że nie jest w stanie ponieść kosztów wynagrodzenia adwokata lub radcy prawnego bez uszczerbku utrzymania koniecznego dla siebie i rodziny. Analogiczne uprawnienie przysługuje osobie prawnej lub innej jednostce organizacyjnej, której ustawa przyznaje zdolność sądową. Osoba fizyczna dołącza do wniosku oświadczenie według ustalonego wzoru obejmujące szczegółowe dane o swoim stanie rodzinnym, majątku, dochodach i źródłach utrzymania. Jeżeli wniosek składany jest łącznie z wnioskiem o zwolnienie od

## Charakter instytucji zwolnienia od kosztów sądowych

„Instytucja zwolnienia od kosztów sądowych ma charakter wyjątkowy, gdyż stanowi pomoc państwa dla osób, które ze względu na szczególnie trudną sytuację materialną nie są w stanie ponieść tych kosztów bez uszczerbku utrzymania koniecznego dla siebie i rodziny. Dlatego też ubiegający się o taką pomoc powinien w każdym przypadku poczynić oszczędności we własnych wydatkach do granic zabezpieczenia środków utrzymania dla siebie i rodziny. Natomiast w sytuacji, gdy poczynione w ten sposób oszczędności okazały się niewystarczające, może zwrócić się o pomoc państwa”.

Postanowienie SN z dnia 25 kwietnia 2024 r., sygn. akt III CZ 412/22

## Cel ustanowienia pełnomocnika z urzędu

„Ustanowienie pełnomocnika z urzędu ma na celu zapewnienie należytej reprezentacji strony w konkretnym postępowaniu sądowym. Ustanowienie takiego pełnomocnika nie ma na celu ani udzielanie stronie pomocy przy prowadzeniu innych spraw, ani też udzielanie takiej stronie dalszych porad prawnych”.

Wyrok SA w Warszawie z dnia 30 czerwca 2020 r., sygn. akt VI Aca 653/19

kosztów sądowych, dołącza się tylko jedno oświadczenie. Wniosek o ustanowienie prawnika strona zgłasza wraz z wnioskiem o zwolnienie od kosztów sądowych lub osobno, na piśmie lub ustnie do protokołu, w sądzie, w którym sprawa ma być wytoczona lub już się toczy. Osoba fizyczna, która nie ma miejsca zamieszkania w siedzibie tego sądu, może złożyć wniosek w sądzie rejonowym właściwym ze względu na miejsce swego zamieszkania.

Kluczowe jest, że sama trudna sytuacja finansowa strony, uzyskanie zwolnienia od kosztów sądowych nie przesądza jeszcze, że sąd ustanowi dla niej adwokata (radcę prawnego). Zgodnie z przepisami sąd uwzględni wniosek w tym przedmiocie tylko wtedy, gdy udział adwokata (radcy prawnego) w sprawie uzna za potrzebny (art. 117 § 5 K.p.c.). Sytuacja taka może zachodzić wtedy, gdy nieporadność strony prowadzi do tego, że przy faktycznym lub prawnym skomplikowaniu sprawy nie jest ona w stanie wykorzystać prawnych możliwości prawidłowego jej prowadzenia. Nie potrafi w zrozumiały i poprawny sposób przedstawić swojego stanowiska procesowego oraz nie ma podstawowej orientacji w regułach rządzących procesem cywilnym, w związku z czym nie można zasadnie oczekiwać, iż pouczenia udzielane przez sąd będą wystarczające dla zapewnienia tej stronie odpowiedniej wiedzy o możliwych i celowych czynnościach procesowych (por. wyrok SA w Białymstoku z dnia 11 października 2019 r., sygn. akt I Aca 236/19). W orzecnictwie podkreśla się, że przykładowo sam fakt leczenia się strony w poradni zdrowia psychicznego i zakwalifikowania jej z powodu tego rodzaju schorzeń do osób niezdolnych do pracy nie nakłada jeszcze na sąd obowiązku ustanowienia dla niej adwokata lub radcy prawnego z urzędu, jeśli w toku postępowania sądowego składa ona wypowiedzi i pisma, których sens nie budzi wątpliwości. Strona, składając wniosek o wyznaczenie prawnika z urzędu, może wskazać z imienia i nazwi-

ska adwokata (radcę prawnego), którego chciałaby mieć przydzielonego do swojej sprawy. Wskazanie takie nie jest wiążące, niemniej właściwa okręgowa rada adwokacka lub rada okręgowej izby radców prawnych, w miarę możliwości i w porozumieniu ze wskazanym adwokatem lub radcą prawnym, wyznacza go do udziału w sprawie. Na postanowienie odmawiające ustanowienia adwokata (radcy prawnego) lub ich odwołanie przysługuje zażalenie.

Podobnie jak przy zwolnieniu od kosztów, sąd może zarządzić stosowne dochodzenie, jeżeli na podstawie okoliczności sprawy lub oświadczeń strony przeciwnej powziął wątpliwości co do rzeczywistego stanu majątkowego strony domagającej się ustanowienia lub zastępowanej przez ustanowionego adwokata lub radcę prawnego. W razie oddalenia wniosku strona nie może ponownie domagać się ustanowienia adwokata lub radcy prawnego, powołując się na te same okoliczności, które stanowiły uzasadnienie oddalonego wniosku. Sąd obligatoryjnie cofa ustanowienie adwokata (radcy prawnego), jeżeli okaże się, że okoliczności, na których podstawie je przyznano, nie istniały lub przestały istnieć – w takiej sytuacji strona zobowiązana jest uiścić wynagrodzenie prawnika ustanowionego dla niej. W wypadku gdy okoliczności, na podstawie których przyznano omawianą pomoc, przestały istnieć, sąd może obciążyć stroną tym obowiązkiem tylko częściowo. Natomiast stroną, która uzyskała ustanowienie prawnika z urzędu na podstawie podania świadomie nieprawdziwych okoliczności, sąd skazuje na grzywnę w wysokości do 3 tys. zł, niezależnie od jej obowiązku uiszczenia wynagrodzenia prawnika.

.....  
David Szwarc

## Podstawa prawna

Ustawa z dnia 17.11.1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2023 r. poz. 1550 ze zm.)  
Ustawa z dnia 28.07.2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych (Dz. U. z 2024 r. poz. 959 ze zm.)

## W kolejnym Przewodniku

Jak przekształcić indywidualną działalność w spółkę z o.o.?

# O wystąpieniu mobbingu decydują obiektywne kryteria

Subiektywne odczucie pracownika, że zachowanie pracodawcy wobec niego ma znamiona mobbingu, nie jest wystarczające do stwierdzenia jego wystąpienia. Ustalenie, że w danej sprawie doszło do mobbingu, musi opierać się na obiektywnych kryteriach.

## STAN FAKTYCZNY:

Pracownica szkoły wniosła powództwo o odszkodowanie za mobbing i o zadośćuczynienie za rozstrój zdrowia wywołany mobbingiem. Naganne zachowania pracodawcy (szkoły), które zdaniem powódki wyczerpywały znamiona mobbingu, miały polegać na nakładaniu i cofaniu kar upomnienia, lekceważeniu próśb powódki o informację w sprawie odpowiedzi na złożony sprzeciw, krzyku na powódkę czy braku potwierdzenia wniosków urlopowych.

Pracownica zarzuciła też pracodawcy przeniesienie jej miejsca pracy do innego, gorszego pomieszczenia, zmianę sprzętu komputerowego i odebranie programu do obsługi sekretariatu szkoły. Ponadto jako zachowanie

mobbingowe wskazała utrudnienie uzyskania przez nią uprawnień do pracy w Systemie Informatyki Oświatowej, lekceważenie jej wniosku o zapomogę, odmowę zatrudnienia jej jako pracownika z orzeczeniem o stopniu niepełnosprawności, sugerowanie, żeby zwolniła się z pracy, nieuzasadnioną krytykę oraz niezasadne spiętrzanie zadań. Pracownica twierdziła, że na skutek tych działań, które uznała za mobbing, doznała rozstroju zdrowia.

Sąd Rejonowy rozpatrujący sprawę w I instancji nie dopatrzył się w zachowaniu pracodawcy cech mobbingu i oddalił pozew. Pracownica wniosła apelację od wyroku tego sądu, która jednak została oddalona przez Sąd Okręgowy. Powódka wniosła skargę kasacyjną od wyroku sądu II instancji do Sądu Najwyższego.

## SĄD ORZEKŁ:

Sąd Najwyższy odmówił przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania. W uzasadnieniu swojego orzeczenia uznał, że w przedmiotowej sprawie nie zostały spełnione po-

wołane w kasacji przesłanki rozpoznania skargi kasacyjnej, m.in. przesłanka oczywistej zasadności skargi.

Jak wskazał SN, działania i zachowania o charakterze mobbingu mogą być bardzo różnorodne. Jednak samo odczucie pracownika, że pracodawca poprzez określone zachowania/działania dopuszcza się wobec niego mobbingu, to za mało, aby stwierdzić, że on występuje. Ocena zaistnienia mobbingu musi opierać się na obiektywnych kryteriach.

Definicja mobbingu zawarta jest w art. 94<sup>3</sup> K.p. – pod tym pojęciem rozumie się działania lub zachowania dotyczące pracownika lub skierowane przeciwko niemu, polegające na uporczywym i długotrwałym nękananiu lub zastraszaniu pracownika, wywołujące u niego zaniżoną ocenę przydatności zawodowej, powodujące lub mające na celu poniżenie lub ośmieszenie pracownika, izolowanie go lub wyeliminowanie z zespołu pracowników.

Przywołana definicja nie pozwalała, jak stwierdził SN, na przy-

pisywanie mobbingu każdemu zachowaniu pracodawcy lub innych pracowników, zdarzeniu lub sytuacji, które – zdaniem pracownika – są dla niego niekorzystne. Ponadto należy mieć na uwadze, że z istoty stosunku pracy wynika podporządkowanie służbowe pracownika i łączący się z tym stosunek zależności od pracodawcy.

Nawet w przypadku naruszenia przez pracodawcę jego obowiązków wobec pracownika nie można automatycznie przyjmować, że takie naruszenie jest równoznaczne z mobbingiem – mobbing jest bowiem kwalifikowanym narusze-

niem prawa pracy. Tym bardziej przejawem mobbingu nie jest m.in. wydawanie przez przełożonego poleceń służbowych, kontrola pracownika czy dozwolona krytyka wobec niego.

W przedmiotowej sprawie działania pracodawcy nie cechowały się złośliwością, nie były ukierunkowane na poniżenie pracownika, jego nękanie czy zastraszanie, nie były również uporczywe i długotrwałe. Z tych względów Sąd Najwyższy odmówił merytorycznego rozpoznania skargi.

(postanowienie SN z dnia 14 lutego 2024 r., sygn. akt II PSK 11/23)

## Komentarz redakcji

Sprawy o mobbing i związane z nim odszkodowanie i zadośćuczynienie za rozstrój zdrowia w dużym stopniu są powiązane z subiektywną oceną zachowań pracodawcy dokonaną przez pracownika. Sąd Najwyższy zwrócił jednak uwagę, że taka ocena nie może być decydującym kryterium rozstrzygnięcia, czy w danej sprawie miał miejsce mobbing. Działania pracodawcy muszą bowiem odpowiadać ustawowej definicji mobbingu określonej w art. 94<sup>3</sup> K.p. Jeżeli zachowania pracodawcy lub współpracowników nie spełniają przesłanek wymienionych w tym przepisie, to nie można uznać, że doszło do mobbingu, nawet przy zupełnie innej ocenie sprawy przez pracownika.

# 0% stawka VAT przy eksporcie towarów

Jeśli okoliczność wywozu towaru poza UE zostanie wykazana innymi dowodami, w tym zostanie ustalona w postępowaniu podatkowym, to nie można takiej okoliczności pomijać, stosując do takiego wywozu stawkę jak dla obrotu krajowego, gdyż takie działanie narusza zasadę neutralności.

## STAN FAKTYCZNY:

Sprawa dotyczyła podatnika (spółki), który we wniosku o interpretację wskazał, że swój towar sprzedaje kontrahentom unijnym oraz z krajów trzecich. Miał on wątpliwości, czy w świetle art. 41 ustawy o VAT realizowane przez niego dostawy mogą być opodatkowane 0% VAT.

Podatnik wskazał, że niekiedy występują opóźnienia, niezależne od niego, w przesyłaniu przez agencję celną lub kontrahenta dokumentów celnych. Jednak jest on w posiadaniu innych dowodów, które jednoznacznie potwierdzają fakt wywozu towarów poza terytorium UE. Jak wskazał, w zakresie realizowanych transakcji jest w posiadaniu: faktury, potwierdzenia odbioru towaru przez kontrahenta, przy czym tego rodzaju potwierdzenie może przybrać zarówno formę korespondencji pisemnej, jak i elektronicznej z kontrahentem, zawierającej oświadczenie o odbiorze przez niego towarów będących przedmiotem dostaw zrealizowanych

w danym okresie, ze wskazaniem danych umożliwiających identyfikację dostaw. W szczególności są to takie dane jak: nazwa kontrahenta, numer faktury i data jej wystawienia, wartość faktury, wewnętrzny numer referencyjny, numer dokumentu dostawy, data i adres dostawy, data płatności.

Zdaniem podatnika ma on prawo do opodatkowania eksportu towarów 0% stawką VAT. Z uwagi na to, że organ podatkowy uznał stanowisko to za nieprawidłowe, podatnik złożył skargę do WSA.

## SĄD ORZEKŁ:

WSA w Gliwicach uznał skargę za zasadną. Jak wyjaśnił, spór w omawianej sprawie ogniskuje się na

kwestii dopuszczalności wykazania przez podatnika za pomocą innych dokumentów niż „urzędowe” eksportu towaru uprawniających do zastosowania stawki 0% w związku z eksportem towarów poza UE. Przegląd orzecznictwa wskazuje na ukonstytuowanie się klarownej linii orzeczniczej dotyczącej nakreślonego problemu, a mianowicie tego, że katalog dokumentów wskazanych w art. 41 ust. 6a ustawy o VAT jest otwarty, co oznacza, iż podatnik dla wykazania eksportu może posłużyć się każdym dokumentem, który jednoznacznie i w sposób niebudzący wątpliwości potwierdza wywóz towarów poza UE. Tymczasem organ w udzielonej interpretacji

uznał, że przepis ten, jakkolwiek wskazuje na katalog otwarty dokumentów, to katalog ten należy jednak ograniczyć wyłącznie do dokumentów „urzędowych”, wygenerowanych w systemie AES lub potwierdzonych przez właściwe organy celne (polskie lub z innych państw UE). Zdaniem Sądu dla skorzystania z 0% stawki VAT wystarczające jest, aby podatnik dysponował dowodem wiarygodnym, potwierdzającym faktyczne dokonanie wywozu towarów poza terytorium UE, z którego wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu. (wyrok WSA w Gliwicach z dnia 27 sierpnia 2024 r., sygn. akt I SA/Gl 1720/23 – orzeczenie nieprawomocne)

# Przetwarzanie numeru telefonu prezesa zarządu

Jedną z cech osób prawnych jest działalność poprzez organy. To zarząd prowadzi sprawy spółki, wykorzystując dane osobowe dotyczące osób prawnych, w szczególności przedsiębiorstw będących osobami prawnymi, w tym dane kontaktowe osoby prawnej.

## STAN FAKTYCZNY:

Skarżący skierował do Prezesa UODO skargę na nieprawidłowości w procesie przetwarzania jego danych osobowych (imienia i nazwiska oraz numeru telefonu komórkowego) przez spółkę prowadzącą serwis internetowy.

Prezes UODO w przedmiotowej sprawie ustalił, że spółka pozyskała dane osobowe skarżącego na podstawie umowy o korzystanie z serwisu internetowego ze swoim klientem – spółką z o.o., która była reprezentowana przez skarżącego jako prezesa zarządu. Jego dane zostały podane jako dane do wysyłki paczek, tj. imię i nazwisko oraz numer telefonu. Skarżący skierował do spółki drogą elektroniczną korespondencję zawierającą żądanie usunięcia wszystkich jego danych osobowych. W odpo-

wiedzi na tę wiadomość spółka wskazała, że posiada on aktywne konto, wobec czego poprosiła o przesłanie skanem bądź pocztą podpisanego wniosku o zamknięcie konta oraz usunięcie danych.

W ocenie Prezesa UODO spółka była uprawniona do przetwarzania danych skarżącego na podstawie art. 6 ust. 1 lit. b) RODO, zgodnie z którym przetwarzanie jest niezbędne do wykonania umowy, której stroną jest osoba, której dane dotyczą, lub do podjęcia działań na żądanie osoby, której dane dotyczą, przed zawarciem umowy. Skarżący bowiem dobrowolnie wskazał swoje imię i nazwisko oraz numer telefonu przy zawieraniu umowy, działając jako prezes zarządu sp. z o.o. (klienta spółki). Natomiast spółka nie była uprawniona do przetwarzania danych osobowych skarżącego w celach marketingowych i mimo wniesienia żądania przez skarżącego w zakresie usunięcia jego danych, nadal je przetwarzała, kontaktując się ze skarżącym telefonicznie. W związku z powyższym, na podstawie art. 58 ust. 2 lit. b) RODO, Prezes UODO udzielił spółce upo-

mnienia w zakresie stwierdzonego naruszenia przepisów RODO.

## SĄD ORZEKŁ:

Spółka skierowała do WSA w Warszawie skargę na decyzję Prezesa UODO. Wskazała, że w przedmiotowej sprawie Prezes UODO przyjął, że numer telefonu należy do skarżącego jako osoby prywatnej, a nie do sp. z o.o. będącej jej klientem. Skarżący na żadnym etapie sprawy nie wykazał, aby numer telefonu był jego numerem osobistym, a nie numerem spółki z o.o., w której pełnił rolę prezesa zarządu. Spółka zaprzeczyła jakoby kontaktowała się w celach marketingowych – rozmowa dotyczyła aktualizacji stawek na przesyłki przypisanych do konta sp. z o.o. w serwisie internetowym (a nie skarżącego, który przecież nie był jej klientem), tak aby móc otrzymać korzystniejsze niż dotychczas warunki. Spółka podkreśliła, że kontakt nie był skierowany do skarżącego jako osoby prywatnej, lecz na numer kontaktowy sp. z o.o.

Zdaniem Sądu ustalenie, czy numer telefonu, z którym kontaktowała się spółka, należał do

skarżącego czy też do klienta spółki (sp. z o.o.), jest kluczowe dla prawidłowego rozstrzygnięcia sprawy. Spółka złożyła do akt sprawy wydruk panelu klienta oraz wydruk regulaminu serwisu, z których wynika zarówno fakt podania numeru telefonu, jak i obowiązek podania numeru telefonu klienta (a nie pracownika klienta czy też nawet jego członka zarządu). W takiej sytuacji trudno jest uznać jednoznacznie, że podany numer jest numerem prywatnym osoby zakładającej konto w portalu spółki dla klienta będącego osobą prawną. W świetle zgromadzonej dokumentacji nie

można było przesądzić, że podany numer był daną osobową konkretnej osoby, ponieważ stanowił on numer kontaktowy do klienta spółki i to klienta będącego osobą prawną. Zdaniem sądu rację ma spółka, stwierdzając, że skoro nie chodzi o numer telefonu osoby fizycznej, a numer kontaktowy do osoby prawnej, to nie może być mowy o naruszeniu przepisów RODO wskazanych w zaskarżonej decyzji Prezesa UODO. W związku z powyższym WSA uwzględnił skargę spółki na decyzję PUODO. (wyrok WSA w Warszawie z dnia 10 kwietnia 2024 r., sygn. akt II SA/Wa 1592/23 – orzeczenie prawomocne)

## Komentarz redakcji

RODO chroni dane osobowe możliwych do zidentyfikowania osób fizycznych i wyklucza spod tej ochrony dane dotyczące osób prawnych. W przypadku osób fizycznych pełniących funkcje członków organów osoby prawnej możliwość ich identyfikacji wynika m.in. z faktu, iż dane takich osób ujawniane są w KRS. Odnosząc się do omawianego wyroku, dobrowolne podanie przez prezesa zarządu numeru telefonu jako kontaktowego przy zawieraniu umowy o korzystanie z serwisu internetowego pozbawiło go ochrony przysługującej osobie fizycznej. W takiej sytuacji numer telefonu nie może zostać uznany za daną identyfikującą osobę fizyczną, ponieważ jest wykonywany w działalności osoby prawnej.



# Konsekwencje zaniedbania terminowego złożenia wniosku o upadłość zarządzanego podmiotu

Za niewywiązanie się z obowiązku terminowego złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości osobom zarządzającym spółkami handlowymi grozi w szczególności odpowiedzialność odszkodowawcza. Poza tym m.in. członkom zarządu grozi także odpowiedzialność za zaległości podatkowe/składkowe oraz odpowiedzialność karna. Członkowie zarządu spółki z o.o. oraz prostej spółki akcyjnej mogą dodatkowo zostać pociągnięci do odpowiedzialności za zobowiązania cywilnoprawne spółki.

## Krótki termin na złożenie wniosku

Obowiązek zgłoszenia w sądzie wniosku o ogłoszenie upadłości należy zrealizować nie później niż w terminie 30 dni od dnia, w którym wystąpiła podstawa do ogłoszenia upadłości. Wynika tak z art. 21 ust. 1 Prawa upadłościowego (Dz. U. z 2024 r. poz. 794). Podstawą tą jest niewypłacalność dłużnika, którą należy ustalić zgodnie z regułami zawartymi w art. 11 Prawa upadłościowego. O tym, jak to zrobić, pisaliśmy w GP nr 70 z 2023 r., na str. 17.

W razie zaistnienia stanu niewypłacalności zgłoszenie w sądzie wniosku o ogłoszenie upadłości to obowiązek, który należy wykonać. Poza dłużnikiem ciąży on w szczególności na wspólnikach spółki jawnej, komplementariuszach spółki komandytowej czy członkach zarządu uprawnionych m.in. do jej reprezentacji (patrz ramka).

To rolę sądu jest ocena, czy istnieje zagrożenie utraty przez dłużnika zdolności do wykonywania jego wymagalnych zobowiązań pieniężnych w niedługim czasie. Jeśli nie ma takiego zagrożenia, sąd może oddalić wniosek o ogłoszenie upadłości (art. 11 ust. 6 Prawa upadłościowego). W orzecznictwie podnoszone jest, że nie można odmówić osobie zarządzającej spółką prawa do podjęcia ryzyka i niezgłoszenia wniosku o upadłość, mimo wystąpienia stosownych ku temu przesłanek ustawowych w sytuacji, gdy według jego oceny uda się opanować sytuację finansową i w konsekwencji spłacić całość zobowiązań. Jednak, jeśli zarządzający spółką takie ryzyko podejmuje, to musi to czynić ze świadomością odpowiedzialności z tym związanej i liczyć się z możliwością jej poniesienia w przypadku dokonania błędnej oceny sytuacji skutkującej choćby częściową niemożnością zaspokojenia długów przez spółkę.

## Pierwsza z konsekwencji

Osoby obowiązane do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości mogą być w szczególności pociągnięte do odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną wskutek niezłożenia tego wniosku w terminie ustawowym, chyba że nie ponoszą winy. Osoby te mogą uwolnić się od tej odpowiedzialności, w szczególności jeżeli wykazają, że

w terminie ustawowym otwarcie postępowanie restrukturyzacyjne albo zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu. Wynika tak z art. 21 ust. 3 Prawa upadłościowego. Więcej na temat zasad tej odpowiedzialności na przykładzie dłużnika będącego spółką akcyjną pisaliśmy w GP nr 76 z 2024 r., na str. 17.

## Więcej skutków dla członków zarządu

Członek zarządu (były członek zarządu) spółki kapitałowej (tj. spółki z o.o., prostej spółki akcyjnej i spółki akcyjnej) może zostać również pociągnięty do odpowiedzialności za zaległości podatkowe/składkowe spółki, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna (art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej – Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Odpowiedzialność członków zarządu obejmuje w szczególności zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu (zob. art. 116 § 2 Ordynacji podatkowej). Odpowiedzialność tę mogą ponosić tylko osoby, które wykonywały swój mandat (sprawowały funkcję) w okresie, w którym powinien zostać zgłoszony wniosek o ogłoszenie upadłości spółki (por. uchwałę 7 sędziów NSA z dnia 10 sierpnia 2009 r., sygn. akt II FPS 3/09, postanowienie SN z dnia 13 marca 2024 r., sygn. akt III UZP 7/23).

Naruszenie obowiązku terminowego złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki pozbawia członka zarządu możliwości powołania się na tę okoliczność w celu uniknięcia odpowiedzialności. Mimo to może próbować jeszcze wykazać, że we właściwym czasie wdrożono postępowanie restrukturyzacyjne stosownie do art. 116 § 1 pkt 1 lit. a) Ordynacji podatkowej albo że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy albo też wskazać mienie spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

Członkowie zarządu spółki z o.o. oraz prostej spółki akcyjnej mogą dodatkowo zostać pociągnięci do odpowiedzialności za zobowiązania cywilnoprawne spółki na za-

sadach zbliżonych do tych, jakie przewiduje Ordynacja podatkowa (art. 299 i art. 300<sup>132</sup> K.s.h. – Dz. U. z 2024 r. poz. 18).

## Odpowiedzialność karna

Art. 586 K.s.h. stanowi, że kto, będąc członkiem zarządu spółki albo likwidatorem, nie zgłasza wniosku o upadłość spółki handlowej pomimo powstania warunków uzasadniających według przepisów upadłość spółki, podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do roku.

W orzecznictwie sądów podkreślane jest, że art. 586 K.s.h. jest przestępstwem umyślnym. Oznacza to, że do skazania oskarżonego na jego podstawie konieczne jest wykazanie, że zachodziły materialne podstawy do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki w myśl Prawa upadłościowego oraz tego, że oskarżony umyślnie zaniechał tego obowiązku. Zaniechaniu realizacji omawianego obowiązku musi towarzyszyć zamiar bezpośredni lub ewentualny. Tzw. zamiar bezpośredni sprawcy sprowadza się do chęci popełnienia czynu zabronionego opisanego w art. 586 K.s.h. Z kolei w ramach tzw. zamiaru ewentualnego sprawca musi uświadamiać sobie wysoki stopień prawdopodobieństwa zaistnienia przesłanek zobowiązujących go do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki oraz nie podejmować czynności mających temu przeciwdziałać. Zamiar ewentualny może dotyczyć w szczególności sytuacji, gdy członek zarządu (sprawca), będąc świadomym kłopotów finansowych spółki stanowiących przyczynę upadłości, nie dopełnił obowiązku zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości, gdyż liczył na poprawę kondycji finansowej spółki (por. wyroki SA w Poznaniu z dnia 6 czerwca 2023 r., sygn. akt II AKa 125/22, oraz SO we Wrocławiu z dnia 14 czerwca 2021 r., sygn. akt IV Ka 887/20).

Poza tym zaniedbanie powinności złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości może skutkować orzeczeniem przez sąd zakazu prowadzenia działalności gospodarczej na własny rachunek lub w ramach spółki cywilnej oraz pełnienia określonych funkcji (m.in. reprezentanta, członka rady nadzorczej, członka komisji rewizyjnej spółki handlowej). Zakaz ten może być orzeczony od jednego do dziesięciu lat. W przypadku reprezentantów spółki handlowej zakaz ten może być orzeczony, jeżeli niewypłacalność spółki lub pogorszenie jej sytuacji finansowej jest następstwem celowego działania lub rażącego niedbalstwa tych osób (por. art. 374 ust. 2 Prawa upadłościowego).

.....  
Ewelina Mentel-Wyrzychowska

## Kto zalicza się do instytucji obowiązanych?

Prowadzę działalność gospodarczą na podstawie wpisu do CEIDG (w szczególności w zakresie produkcji grzejników i kotłów centralnego ogrzewania, ich sprzedaży oraz wynajmu). Mam problem z ustaleniem, czy jestem zobowiązany do stosowania ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. Czy mieszczę się w pojęciu „instytucji obowiązanej”? Nie przyjmuję w ramach prowadzonej działalności płatności gotówką w kwocie 10.000 euro i wyższej. Czy ten limit dotyczy płatności tylko między przedsiębiorcami, czy dotyczy też przyjmowania gotówki od osób fizycznych, które nie mają obowiązku posiadania rachunku bankowego?

Istotne okoliczności do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy dany przedsiębiorca jest instytucją obowiązaną, dotyczą przedmiotu jego działalności oraz tego, czy „obraca większą gotówką”.

Instytucje obowiązane (IO) stanowią element polskiego systemu walki z praniem pieniędzy i finansowaniem terroryzmu. Muszą one wdrożyć i realizować specjalne procedury. Mają one na celu to, by dana instytucja obowiązana mogła uczestniczyć w systemie „wyłapującym” i zapobiegającym przestępczym działaniom związanym ze wskazanymi zjawiskami. Obowiązki IO reguluje ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2023 r. poz. 1124 ze zm.), zwana ustawą AML. Są to tzw. regulacje AML. Katalog IO jest bardzo szeroki. Jest on określony w art. 2 ust. 1 ustawy AML. Obejmuje on szereg podmiotów związanych m.in. z obrotem pieniężnym, walutowym (m.in. banki, SKOK-i, instytucje pożyczkowe) czy ze wspomaganiem działalności gospodarczej (prawnicy, notariusze, doradcy podatkowi, biegli rewidenci, biura rachunkowe, pośrednicy w obrocie nieruchomości) czy określeni przedsiębiorcy, w tym m.in.:

- przedsiębiorcy prowadzący działalność kantorową w rozumieniu ustawy – Prawo dewizowe, inni przedsiębiorcy świadczący usługę wymiany walut lub usługę pośrednictwa w wymianie walut, niebędący innymi instytucjami obowiązanymi, oraz oddziały przedsiębiorców zagranicznych prowadzących taką działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,

- przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy – Prawo przedsiębiorców, niebędący innymi instytucjami obowiązanymi, świadczący usługi polegające m.in. na zapewnianiu siedziby, adresu prowadzenia działalności lub adresu koresponden-

cyjnego oraz innych pokrewnych usług osobie prawnej lub jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej.

Do katalogu IO zaliczeni są też przedsiębiorcy, fundacje, stowarzyszenia „obracające większą gotówką”. W przypadku przedsiębiorców istotny jest art. 2 ust. 1 pkt 23 ustawy AML. Zgodnie z nim instytucjami obowiązanymi są przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy – Prawo przedsiębiorców w zakresie, w jakim przyjmują lub dokonują płatności za towary w gotówce o wartości równej lub przekraczającej równowartość 10.000 euro, bez względu na to, czy transakcja jest przeprowadzana jako pojedyncza operacja czy kilka operacji, które wydają się ze sobą powiązane.

Wskazany limit dotyczy przyjmowania gotówki od jakiegokolwiek podmiotu, zarówno takiego, który jest przedsiębiorcą, jak i od osoby fizycznej. Ustawa AML nie zakazuje przedsiębiorcy przyjmowania płatności w gotówce 10.000 euro lub więcej (czy równowartości tych kwot). Jeśli jednak przedsiębiorca się na to zdecyduje, to stanie się w tym zakresie instytucją obowiązaną i będzie musiał wywiązywać się z obowiązków wynikających z ustawy AML.

Gdy przedsiębiorca prowadzi działalność polegającą np. na produkcji grzejników i kotłów centralnego ogrzewania, ich sprzedaży oraz wynajmie, a przy tym nie przyjmuje i nie dokonuje płatności za towary w gotówce o wartości równej lub przekraczającej równowartość 10.000 euro, to nie jest instytucją obowiązaną.

### Dla Prenumeratorów GOFIN

§ Ujednolicony tekst ustawy AML dostępny w serwisie [www.przepisy.gofin.pl](http://www.przepisy.gofin.pl)

.....  
E.M-W.

## Wymogi zwrotu dopłat

Wspólnicy spółki z o.o. dwa lata temu wnieśli zarządzane dopłaty. Teraz mają być one im zwrócone. Umowa spółki zawiera tylko postanowienia dotyczące możliwości zobowiązania wspólników do wniesienia dopłat oraz tego, że zwróconych dopłat nie uwzględnia się przy żądaniu dopłat. Jakże zatem warunki muszą być spełnione, aby dopłaty mogły być zwrócone wspólnikom?

Zwrot dopłat wymaga uchwały wspólników (art. 228 pkt 5 K.s.h.). Jest to pierwszy z warunków ich zwrotu.

Poza nim art. 179 § 1–2 K.s.h. przewiduje, że może to nastąpić, jeżeli dopłaty nie są wymagane na pokrycie straty wykazanej w sprawozdaniu finansowym. Zwrot dopłat może mieć miejsce po upływie miesiąca od dnia ogłoszenia o zamierzonym zwrocie w piśmie przeznaczonym do ogłoszeń spółki. Oznacza to, że konieczne jest uprzednie ogłoszenie o zwrocie w Monitorze Sąd-

wym i Gospodarczym (art. 5 § 3 K.s.h.). Zwrot dopłat powinien być dokonany równomiernie wszystkim wspólnikom (art. 179 § 3 K.s.h.).

Art. 179 K.s.h. ma w danej spółce zastosowanie, jeżeli umowa spółki nie stanowi inaczej (art. 178 § 1 zd. 2 K.s.h.). Wskazane w pytaniu postanowienia umowy spółki nie modyfikują przytoczonych warunków zwrotu dopłat, a to oznacza, że muszą być zachowane.

.....  
E.M-W.

### Podmioty zobowiązane do złożenia wniosku za spółkę handlową

W świetle art. 21 ust. 1–2 Prawa upadłościowego w przypadku spółki handlowej obowiązek złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spoczywa na samej spółce jako dłużniku, a także na każdym, kto na podstawie ustawy, umowy spółki lub statutu ma prawo do prowadzenia spraw dłużnika i do jego reprezentowania, samodzielnie lub łącznie z innymi osobami.

Nawet jeśli w spółce obowiązuje zasada reprezentacji łącznej, to do skutecznego złożenia wniosku wystarczy działanie jednego z uprawnionych do reprezentacji spółki.

## RODO

# Przekazywanie dokumentów do biur rachunkowych i ich zabezpieczanie

Pod patronatem Urzędu Ochrony Danych Osobowych przeprowadzono badanie na temat świadomości mikro-, małych i średnich przedsiębiorców w zakresie przetwarzania danych osobowych w ich firmach. Badanie przeprowadzono na próbie 400 przedstawicieli firm MŚP spełniających kryterium decyzyjności oraz przetwarzających dane osobowe. Firmy z sektora MŚP zatrudniają 7,3 mln pracowników. Dla cyberprzestępców oznacza to 7,3 mln potencjalnych ofiar ataków.

## Zapominamy o szyfrowaniu i hasłach

Jak informuje na swojej stronie UODO (www.uodo.gov.pl), około 95% mikro-, małych i średnich przedsiębiorców przetwarza dane osobowe swoich pracowników, z czego 49% przekazuje je do biur księgowo-rachunkowych. Zdecydowana większość z tej grupy (88%) uważa, że są one przez podwykonawców prawidłowo zabezpieczone przed dostępem niepowołanych osób. Z drugiej jednak strony aż 45% respondentów boi się, że mogą one zostać skradzione.

Chociaż coraz częściej dokumenty sporządzane są i przekazywane w formie elektronicznej, to w formie papierowej dokumenty do biur rachunkowych przekazuje aż 38% ankietowanych. Pozostała część przedsiębiorstw z sektora MŚP przekazuje dane osobowe pracowników w formie elektronicznej. Niestety przez lekceważenie zasad cyberbezpieczeństwa ta wygodna forma komunikacji z zewnętrznymi kadrami naraża na niebezpieczeństwo dane pracowników.

Z badania wynika bowiem, że tylko 31% ankietowanych wysyła szyfrowane e-maile z załącznikiem chronionym hasłem dostępu do pliku. Najczęściej tego typu zabezpieczenie stosują średnie firmy (38%), a rzadziej małe i mikro- (po 31%). Z kolei 22% przedsiębiorców przesyła szyfrowane e-maile z załącznikiem, choć nie są one zabezpieczone hasłem. Natomiast 16% ankietowanych przechowuje szyfrowane dokumenty w chmurze, które następnie udostępnia zewnętrznym partnerom.

Jak już wspomniano, prawie połowa ankietowanych firm z sektora MŚP przekazuje dane osobowe swoich pracowników do biur księgowo-rachunkowych. Co ciekawe, większość przedsiębiorców uważa, że przekazywane dane są przez zewnętrzne firmy prawidłowo chronione. Niestety rzeczywistość wygląda inaczej. 23% ankietowanych przedsiębiorstw z tej grupy przyznaje, że przekazuje wrażliwe dane zatrudnionych osób w sposób zupełnie niezabezpieczony. Aż 14% respondentów wysyła podwykonawcom

nieszyfrowane e-maile z załącznikiem bez wymaganego hasła dostępu do pliku.

Jak wskazuje UODO, szyfrowana komunikacja e-mailowa nie jest wystarczająca, jeżeli łączone do niej pliki z danymi osobowymi pracowników nie są dodatkowo chronione hasłem. Wystarczy, że nadawca pomyli adres odbiorcy, by takie dane trafiły do niewłaściwej osoby i doszło do naruszenia ochrony danych. Równie lekkomyślnie postępuje 9% ankietowanych, którzy przechowują nieszyfrowane dokumenty w chmurze, a następnie udzielają do niej dostępu firmom zewnętrznym.

Na utratę danych i związane z tym konsekwencje narażeni są również ci przedsiębiorcy, którzy decydują się dostarczać do biur rachunkowych dokumenty w formie elektronicznej. Z badania wynika, że 5% z nich co prawda już nie wozi do biura rachunkowo-księgowego papierowych dokumentów pracowników, ale przekazuje je na pendrive lub zewnętrznym dysku. Jeśli ten zginie lub zostanie skradziony, dane pracowników

### Dane, które MŚP przetwarzają najczęściej, to:

- imię i nazwisko zatrudnianych pracowników (86%),
- numer telefonu (80%),
- adres zamieszkania i numer PESEL (po 75%),
- adres e-mail (70%),
- numer rachunku bankowego (68%),
- numer dowodu osobistego (62%),
- dane zdrowotne o absencjach czy przebytych chorobach (43%).

stają się dostępne dla postronnych osób.

UODO nakładał już kary na administratorów, u których doszło do naruszenia ochrony danych z powodu utraty pendrive'a, na którym dane nie były w żaden sposób zabezpieczone. Postępowania UODO najczęściej wykazywały brak odpowiedniej analizy ryzyka, która pomogłaby uzmysłowić sobie konieczność odpowiedniego zabezpieczenia takich nośników. Niekiedy analiza była pobieżna, co zaowocowało np. wdrożeniem niewystarczających procedur związanych z zabezpieczeniem danych na zewnętrznych nośnikach czy brakiem nadzoru nad przestrzeganiem opracowanych reguł.

### Biura jako przetwarzający

Biura rachunkowe to podmioty przetwarzające w rozumieniu przepisów RODO. Administrator danych (klient biura), wybierając biuro rachunkowe, musi mieć

pewność, że zabezpiecza ono przekazywane mu dane w sposób prawidłowy. Co więcej, ma prawo jeszcze przed zawarciem umowy o przetwarzanie danych sprawdzić, czy biuro takie warunki spełnia. I warto z tego prawa skorzystać. Administratorowi danych (klientowi biura) przysługuje prawo dostępu do informacji oraz przeprowadzania audytów również w trakcie realizacji umowy powierzenia. Jeśli chodzi o sposób i narzędzia służące ochronie przetwarzanych danych, to należy je dostosować do zakresu oraz rodzaju przetwarzanych danych. RODO w tym zakresie nie daje gotowych rozwiązań, gdyż jest neutralne technologicznie. Podmiot przetwarzający (biuro) powinien oszacować ryzyko właściwe dla przetwarzania oraz wdrożyć środki, których celem będzie zminimalizowanie tego ryzyka.

Marta Stefanowicz-Wasilewska

## ZAMÓWIENIA PUBLICZNE

### Informowanie o zamówieniu „znanych sobie wykonawców”

Zamawiający planuje przeprowadzić postępowanie o udzielenie zamówienia w trybie podstawowym. Czy po zamieszczeniu ogłoszenia w Biuletynie Zamówień Publicznych można o zamówieniu poinformować wybranych wykonawców? Czy nie będzie to sprzeczne z zasadą konkurencji? Czy zamawiający sam wybiera tych wykonawców, których chce poinformować?

Zamawiający wszczyna postępowanie w trybie podstawowym przez zamieszczenie ogłoszenia o zamówieniu w Biuletynie Zamówień Publicznych (BZP). Dokonuje tego przy użyciu środków komunikacji elektronicznej, za pomocą formularzy umieszczonych na stronach portalu internetowego Urzędu Zamówień Publicznych. Zakres informacji, jakie zamawiający powinien zamieścić w ogłoszeniu o zamówieniu, został określony w rozporządzeniu Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii w sprawie

ogłoszeń zamieszczanych w Biuletynie Zamówień Publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2439). Fakt zamieszczenia ogłoszenia w BZP powinien zostać udokumentowany przez zamawiającego. Ogłoszenie o zamówieniu może dodatkowo zostać udostępnione potencjalnym wykonawcom również w inny sposób, tj. w szczególności: poprzez zamieszczenie ogłoszenia na stronie internetowej zamawiającego lub poprzez przekazanie do publikacji w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej.

Zamawiający po zamieszczeniu ogłoszenia o zamówieniu w BZP może bezpośrednio poinformować o wszczęciu postępowania o udzielenie zamówienia znanych sobie wykonawców, którzy w ramach prowadzonej działalności świadczą usługi, dostawy lub roboty budowlane będące przedmiotem zamówienia. Tak stanowi art. 276 ust. 2 Prawa Zamówień Publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320). Przy czym przekazanie informacji może dotyczyć wyłącznie postępowania, które zostało już wszczęte,

a więc zostało już opublikowane ogłoszenie o zamówieniu w BZP.

Przekazanie informacji wybranym wykonawcom może nastąpić przy użyciu środków komunikacji elektronicznej, ale również ustnie w bezpośrednim kontakcie lub telefonicznie. Treść takiej informacji powinna zostać udokumentowana. Prawo zamówień publicznych nie precyzuje, kim są „wykonawcy znani zamawiającemu”. Będą to zazwyczaj ci wykonawcy, którzy uprzednio wykonywali dla niego podobne zamówienia, składali oferty lub w inny sposób wykazywali zainteresowanie udzielanymi przez zamawiającego zamówieniami. Wykonawcy ci w ramach prowadzonej działalności powin-

ni świadczyć usługi, dostawy lub roboty budowlane będące przedmiotem zamówienia, niemniej poinformowanie jakiegoś wykonawcy, który nie świadczy podobnych usług, dostaw lub robót, nie będzie naruszeniem przepisów ustawy.

Należy też pamiętać, że art. 262 Pzp nakazuje, aby zamawiający niezwłocznie zawiadomił wykonawców, którzy ubiegali się o udzielenie zamówienia w unieważnionym wcześniej postępowaniu, o wszczęciu kolejnego postępowania, które dotyczy tego samego przedmiotu zamówienia lub obejmuje ten sam przedmiot zamówienia.

M.S-W.

## PODATKI I OPŁATY LOKALNE

### Rodzaje użytków rolnych zwolnionych z podatku

Spółka otrzymała wypis z rejestru gruntów. Na wypisie znalazły się klasoużytki o symbolach Lzr-PsV, Lzr-PsIV, W-LV, W-LIV. Które z tych użytków będą podlegać zwolnieniu z podatku rolnego?

Opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Decydujące znaczenie przy opodatkowaniu gruntów mają dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków.

Pojęcie użytków rolnych zawarto w rozporządzeniu MRPiT w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2024 r. poz. 219). Zgodnie z nim grunty rolne dzielą się na:

- użytki rolne, do których zalicza się:
  - grunty orne, oznaczone symbolem – R,
  - sady, oznaczone symbolem – S,
  - łąki trwałe, oznaczone symbolem – Ł,
  - pastwiska trwałe, oznaczone symbolem – Ps,
  - grunty rolne zabudowane, oznaczone symbolem – Br,
  - grunty pod stawami, oznaczone symbolem – Wsr,
  - grunty pod rowami, oznaczone symbolem – W,
  - grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, oznaczone symbolem – Lzr,
  - nieużytki, oznaczone symbolem – N.

Oznaczenie Lzr-Ps oznacza, iż grunt częściowo składa się z gruntu zadrzewionego i zakrzewionego na użytkach rolnych, a częściowo z pastwisk trwałych. Oznaczenie W-Ł oznacza, iż mamy do czynienia z nieruchomością składającą się częściowo z gruntów pod rowami, a częściowo z łąki.

Kwestie zwolnień z podatku rolnego reguluje art. 12 ustawy o podatku rolnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1176). Stanowi on,

że zwalnia się od podatku rolnego użytki rolne klasy V, VI i VIz oraz grunty zadrzewione i zakrzewione ustanowione na użytkach rolnych.

Do gruntów zadrzewionych i zakrzewionych na użytkach rolnych zalicza się grunty będące enklawami lub półenklawami użytków rolnych, na których znajdują się śródpolne skupiska drzew i krzewów lub tylko drzew, w wieku powyżej 10 lat, niezaliczone do lasów lub sadów. Grunty zadrzewione i zakrzewione, oznaczone symbolem „Lz” oraz „Lzr” korzystają ze zwolnienia od podatku rolnego, chyba że są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Do gruntów rolnych pod rowami zalicza się grunty

zajęte pod rowy, o których mowa w art. 16 pkt 47 – Prawo wodne (Dz. U. z 2024 r. poz. 1087 ze zm.), pełniące funkcje urządzeń melioracji wodnych. Rowy (W) zaliczane są do użytków rolnych i jako takie podlegają opodatkowaniu podatkiem rolnym.

Ze zwolnienia korzystać mogą również grunty orne, łąki i pastwiska objęte melioracją – w roku, w którym uprawy zostały zniszczone wskutek robót drenarskich. Zwolnieniu podlegać będą te grunty wymienione w pytaniu, które mają określoną klasę V, VI oraz VIz oraz te oznaczone jako „Lzr” bez względu na klasę.

M.S-W.

## POMOC DE MINIMIS

# Jednostki powiązane dla celów limitu pomocy de minimis

Limit pomocy de minimis w wysokości 300 tys. euro jest wspólny dla podmiotów powiązanych, czyli takich, z których jeden może wywierać na drugi dominujący wpływ. Sumuje się więc pomoc de minimis otrzymaną przez podmioty powiązane, by nie przekroczyć dopuszczalnego progu. Inaczej jest w przypadku podmiotów powiązanych na tle różnych państw członkowskich, gdyż w tym przypadku każdy ma odrębny limit.

## Ogólna pomoc

Choć skala pomocy de minimis jest bardzo zróżnicowana od dotacji po ulgi podatkowe, to mają do niej zastosowanie te same reguły określone w przepisach unijnych, a ściślej rzecz ujmując – w rozporządzeniu Komisji (UE) 2023/2831 w sprawie stosowania art. 107 i 108 TFUE do pomocy de minimis. Dotyczy ono tzw. ogólnej pomocy de minimis, czyli wszystkich tych przedsiębiorców, którzy prowadzą działalność gospodarczą poza sektorem rolnictwa, rybołówstwa i usług w ogólnym interesie gospodarczym. Nie ma ono zastosowania do pomocy, której kwoty ustalono na podstawie ceny

lub ilości produktów nabytych lub wprowadzonych do obrotu w sektorze rolnictwa. Nie ma zastosowania również do pomocy związanej z obowiązkiem dzielenia się środkami pomocy z producentami produktów pierwotnych. Zasady te mają także zastosowanie do sektora rybołówstwa i akwakultury.

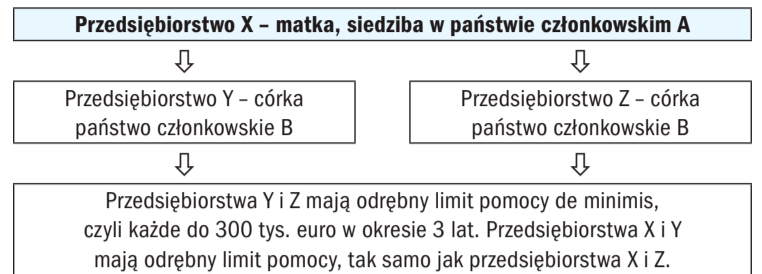
W ujęciu art. 3 ust. 2 rozporządzenia 2023/2831 całkowita kwota pomocy de minimis przyznanej przez jedno państwo członkowskie jednemu przedsiębiorstwu nie może przekroczyć 300 tys. euro w okresie trzech lat. Okres ten należy ocenić w sposób ciągły. Dla każdego przypadku przyznania pomocy de minimis należy

uwzględnić całkowitą kwotę pomocy de minimis przyznanej w ciągu minionych trzech lat. Zaszła więc zasadnicza różnica dla przyznania tej pomocy w odniesieniu do poprzednich przepisów. Nie obowiązuje już reguła, że limit tej pomocy ma zastosowanie do bieżącego roku podatkowego i dwóch poprzedzających go lat. Teraz limit pomocy de minimis odnosi się do minionych trzech lat.

## Powiązane jednostki

Na potrzeby pomocy de minimis jedno przedsiębiorstwo obejmuje wszystkie jednostki gospodarcze, które są ze sobą powiązane. Przy czym musi zaistnieć co najmniej jeden z następujących stosunków, tzn. gdy jednostka gospodarcza:

- posiada w drugiej jednostce gospodarczej większość praw głosu akcjonariuszy lub wspólników,
- ma prawo wyznaczyć lub odwołać większość członków organu administracyjnego, zarządzającego lub nadzorczego innej jednostki gospodarczej,
- ma prawo wywierać dominujący wpływ na inną jednostkę gospodarczą zgodnie z umową zawartą z tą jednostką lub postanowieniami w jej akcie założycielskim lub umowie spółki,



– która jest akcjonariuszem lub współnikiem w innej jednostce gospodarczej, samodzielnie kontroluje, zgodnie z porozumieniem z innymi akcjonariuszami lub współnikami tej jednostki, większość praw głosu akcjonariuszy lub wspólników tej jednostki.

Za jedno przedsiębiorstwo uznawane są także jednostki gospodarcze pozostające w jakimkolwiek ze stosunków, o których mowa w powyższych odnośnikach, poprzez co najmniej jedną inną jednostkę gospodarczą.

W świetle tych rozwiązań przedsiębiorstwa, które są ze sobą powiązane, mają wspólny limit pomocy de minimis (przykład).

## Powiązania na tle państw

Zgodnie z art. 3 ust. 2 rozporządzenia 2023/2831 zasadą jest, że pomoc de minimis sumuje się w odniesieniu do jednego państwa członkowskiego oraz uwzględnia się powiązania, które można ustalić tylko w tym państwie. W rezultacie, badając powiązania między przedsiębiorstwami dla ustalenia dozwolonej kwoty pomocy, nie bierze się pod uwagę przedsię-

biorstw, których siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim. Oznacza to, że na potrzeby de minimis podmioty te nie stanowią jednego przedsiębiorstwa. Mają więc odrębny limit pomocy de minimis. Dla przykładu, jeśli spółka-matka (spółka dominująca) prowadzi działalność we Francji, a spółka-córka (spółka zależna) w Polsce, to nie sumuje się pomocy de minimis uzyskanej przez oba podmioty. To samo dotyczy sytuacji, gdy spółka-matka ma jeszcze jakąś inną spółkę-córkę w Polsce. W takim przypadku uzyskana pomoc de minimis przez obie spółki-córki nie podlega sumowaniu, gdyż ustalenie powiązań pomiędzy nimi byłoby możliwe jedynie z uwzględnieniem informacji o spółce-matce (patrz schemat).

**Dla każdego przypadku przyznania pomocy de minimis uwzględnia się całkowitą kwotę pomocy de minimis przyznanej w ciągu minionych trzech lat.**

Jolanta Białkowska

## Przykład

Przedsiębiorstwa A, B, C są powiązane kapitałowo (grupa kapitałowa) i mają siedzibę w Polsce. Przedsiębiorstwo A ma większościowy pakiet udziałowy w przedsiębiorstwie B i w przedsiębiorstwie C, co oznacza, że mają wspólny limit pomocy de minimis. Przedsiębiorstwo A w latach 2021–2023 otrzymało pomoc potwierdzoną w zaświadczeniach o pomocy de minimis na kwotę 100 tys. euro, przedsiębiorstwo B na kwotę 50 tys. euro, a przedsiębiorstwo C na kwotę 30 tys. euro.

Łącznie grupa stała się beneficjentem pomocy na kwotę 180 tys. euro. W 2024 r. grupa przedsiębiorstw może wykorzystać pomoc de minimis w kwocie nieprzekraczającej 120 tys. euro (300 tys. euro – 180 tys. euro). Jest to kwota na całą grupę, ale nic nie stoi na przeszkodzie, by była wykorzystana tylko przez jedno przedsiębiorstwo.

## KRAJOWY PLAN ODBUDOWY

### Wsparcie na rozwój poprzez modernizację infrastruktury

Szpital powiatowy spółka z o.o. przekształca łóżka szpitalne w celu utworzenia miejsc opieki geriatrycznej. Jakie obszary kwalifikują się do wsparcia z Krajowego Planu Odbudowy? Jaka jest minimalna wartość przedsięwzięcia? Czy VAT kwalifikuje się do wsparcia?

Wsparcie na rozwój opieki długoterminowej lub geriatrycznej poprzez modernizację infrastruktury szpitala powiatowego jest dostępne w zakresie inwestycji D4.1.1 Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności. Wsparciem jest objęte przedsięwzięcie polegające na modernizacji infrastruktury budowlanej szpitala powiatowego, w tym wykonania robót budowlanych. Chodzi o przebudowę, rozbudowę, nadbudowę, remont oraz inne prace, które nie stanowią robót budowlanych w rozumieniu ustawy – Prawo

budowlane prowadzące do modernizacji obiektu budowlanego. Kwalifikowalne jest też doposażenie w nowoczesne urządzenia i wyroby medyczne lub niezbędne wyposażenie.

Minimalna wartość przedsięwzięcia, by ubiegać się o wsparcie na jego realizację, wynosi 5 mln zł netto. Natomiast maksymalny dopuszczalny poziom dofinansowania przedsięwzięcia wynosi 20 mln zł netto. VAT nie może być wydatkiem kwalifikowalnym przedsięwzięcia, gdyż ze środków Instrumentu na rzecz odbudowy

i Zwiększenia Odporności nie można sfinansować tego podatku.

Wniosek o objęcie przedsięwzięcia wsparciem w zakresie inwestycji D4.1.1 KPO można złożyć tylko elektronicznie za pośrednictwem aplikacji WOD2021 w systemie CST2021 dostępnej pod adresem – [wod.cst2021.gov.pl](http://wod.cst2021.gov.pl). Nabór wniosków potrwa do 6 listopada 2024 r. Wnioski składa się do Ministerstwa Zdrowia jako instytucji odpowiedzialnej za realizację inwestycji D4.1.1 KPO.

J.B.

## KOORDYNACJA SYSTEMÓW ZABEZPIECZENIA SPOŁECZNEGO

### Dokument potwierdzający brak obowiązku opłacania składek ZUS

Zatrudniamy lekarza na podstawie umowy zlecenia. Jest on również zatrudniony w Niemczech na podstawie umowy o pracę, gdzie ma status rezydenta. Jaki dokument podmiot powinien posiadać, by udowodnić brak obowiązku opłacania składek ZUS w Polsce?

Do osoby, która pracuje w dwóch państwach członkowskich, znajduje zastosowanie ustawodawstwo w zakresie zabezpieczenia społecznego państwa, w którym ma miejsce zamieszkania pod warunkiem, że wykonuje w nim znaczną część swojej pracy. Ma to swoje umocowanie w art. 13 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady 883/2004/WE w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, który odnosi się do osoby normalnie wykonującej pracę w dwóch lub więcej państwach członkowskich. Za taką uważa się wykonywanie (równocześnie lub na zmianę) jednej lub kilku odrębnych prac w dwóch lub więcej państwach członkowskich w tym samym bądź kilku przedsiębiorstwach albo dla jednego lub kilku pracodawców. Mowa o tym w art. 14 ust. 5 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady 987/2009/WE dotyczącego wykonania rozporządzenia 883/2004/WE.

Dla określenia, czy znaczna część pracy pracownika najemnego jest wykonywana w danym państwie członkowskim, uwzględnia się kryteria orientacyjne, takie jak czas pracy lub wynagrodzenie. Spełnienie tych kryteriów w proporcji mniejszej niż 25% wskazuje, że znaczna

część pracy nie jest wykonywana w danym państwie członkowskim. Jednakże fakt, że osoba zatrudniona przez pracodawcę polskiego na podstawie umowy zlecenia ma rezydencję podatkową w Niemczech, świadczy o tym, że tam jest wykonywana znaczna część jej pracy. W związku z tym dla potwierdzenia niemieckiego ustawodawstwa w zakresie zabezpieczenia społecznego potrzebne jest zaświadczenie A1 wydane przez instytucję niemieckich ubezpieczeń emerytalno-rentowych. Instytucją właściwą w tym przypadku jest Deutsche Rentenversicherung Berlin – Brandenburg, Zakład Berlin.

Choć na podstawie zaświadczenia A1 wydanego przez niemiecką instytucję właściwą nie trzeba będzie odprowadzać składek na ubezpieczenia społeczne do ZUS od zawartej umowy zlecenia, to powstanie tytuł do obowiązkowego ubezpieczenia zdrowotnego. Osoba, która wykonuje znaczną część swojej pracy w Niemczech, podlega więc ubezpieczeniu zdrowotnemu z zawartej umowy zlecenia. Inaczej mówiąc, polski podmiot zatrudniający taką osobę powinien ją zgłosić wyłącznie do ubezpieczenia zdrowotnego.

J.B.

## REGIONALNY PROGRAM

### Maksymalne wynagrodzenie personelu badawczo-rozwojowego

Przedsiębiorca w celu wypracowania innowacji przeprowadzi projekt badawczo-rozwojowy. Projekt B+R będzie realizowany na terenie województwa świętokrzyskiego. Jakie maksymalne wynagrodzenie dla personelu B+R (umowy o pracę) przedsiębiorca może zaplanować w projekcie z regionalnego programu?

Projekt badawczo-rozwojowy, który ma być realizowany na terenie województwa świętokrzyskiego, może być dofinansowany w zakresie działania 1.2 programu Fundusze Europejskie dla Świętokrzyskiego (FEŚ). Wsparcie na przeprowadzenie prac B+R jest udzielane na podstawie rozporządzenia MFiPR w sprawie udzielania pomocy na badania przemysłowe, eksperymentalne prace rozwojowe... (Dz. U. 2022 r. poz. 2573). W temacie kosztów kwalifikowalnych projektu B+R rozporządzenie to odnosi się

do przepisów unijnych, tj. rozporządzenia Komisji 651/2014/UE. Ani rozporządzenie krajowe, ani unijne nie określa maksymalnego wynagrodzenia personelu B+R, gdyż maksymalną jego wysokość może określić instytucja zarządzająca danym programem. Tak właśnie jest w przypadku działania 1.2 FEŚ. I tak miesięczne koszty wynagrodzenia pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy celem prowadzenia prac B+R w ramach dofinansowanego projektu nie mogą przekroczyć 15 tys. zł brutto (łącznie

z kosztami pracodawcy). Chodzi tutaj o pracownika, który posiada kwalifikacje i udokumentowane doświadczenie niezbędne do prowadzenia prac B+R. Dla techników i pozostałych pracowników pomocniczych wynagrodzenie nie może przekroczyć 6 tys. zł brutto na pracownika na etat.

Wniosek o dofinansowanie przedsiębiorca składa elektronicznie – poprzez stronę [wod.cst2021.gov.pl](http://wod.cst2021.gov.pl) do 20 października 2024 r.

J.B.

DZISIAJ

## ➤ SKŁADKI ZUS I ZASIŁEK CHOROBY PRZEDSIĘBIORCY ➤ ZAWARCIE UMOWY POŻYCZKI I KWESTIE DOTYCZĄCE PCC

### Gdy e-ZLA wystawione przedsiębiorcy ma status „wsteczne – do wyjaśnienia”

Prowadzę pozarolniczą działalność gospodarczą i podlegam ubezpieczeniu chorobowemu. Jestem jedynym żywicielem rodziny, dlatego rzadko korzystam z zasiłku chorobowego. Miałem jednak poważne problemy z kręgosłupem i lekarz wystawił mi zwolnienie lekarskie na okres 3 tygodni przypadających we wrześniu 2024 r., po czym złożyłem w ZUS wymagane dokumenty do wypłaty zasiłku chorobowego.

**1) Niedawno sprawdziłem na swoim profilu na PUE ZUS, że e-ZLA, które wystawił mi lekarz, ma status „wsteczne – do wyjaśnienia”. Czy to może mieć wpływ na moje prawo do zasiłku chorobowego?**

TAK. Jak bowiem podaje ZUS na swojej stronie internetowej [www.zus.pl](http://www.zus.pl), występującym na portalu PUE ZUS zaświadczeniom lekarskim przypisywane są odpowiednie statusy. Jednym z nich jest „wsteczne – do wyjaśnienia”. Status ten oznacza, że zaświadczenie wystawione jest na okres wcześniejszy niż przewidziany przez obowiązujące w tym zakresie przepisy, w związku z czym w stosunku do takiego e-ZLA organ prowadzi postępowanie wyjaśniające.

Warto przypomnieć, że zasady wystawiania zwolnień lekarskich stanowiących podstawę do wypłaty świadczenia chorobowego zostały określone w rozporządzeniu MPiPS w sprawie trybu i sposobu orzekania o czasowej niezdolności do pracy, wystawiania zaświadczenia lekarskiego oraz trybu i sposobu prostowania błędów w zaświadczeniu lekarskim (Dz. U. z 2015 r. poz. 2013). Wynika z niego m.in., iż okres orzeczony czasowej niezdolności do pracy może obejmować okres:

- nie dłuższy niż 3 dni poprzedzające dzień, w którym przeprowadzono badanie, jeżeli jego wyniki wykazują, że ubezpieczony

w tym okresie niewątpliwie był niezdolny do pracy albo

- wcześniejszy niż wskazano wyżej, jeżeli niezdolność ta została potwierdzona przez lekarza psychiatrę w przypadku stwierdzenia lub podejrzenia zaburzeń psychicznych ograniczających zdolność ubezpieczonego do oceny własnego postępowania.

Po zakończonym postępowaniu wyjaśniającym zaświadczeniu zostanie przypisany jeden ze statusów, tj.:

- „wsteczne – uzasadnione medycznie”, co oznacza, że organ potwierdził medyczne uzasadnienie jego wystawienia albo

- „wsteczne – nieuzasadnione medycznie”, oznaczające, że organ nie potwierdza medycznego uzasadnienia jego wystawienia.

Podstawą do ustalenia prawa do zasiłku chorobowego dla Czytelnika i jego wysokości będzie zatem tylko zaświadczenie lekarskie, któremu po wyjaśnionym postępowaniu przez organ zostanie nadany status „wsteczne – uzasadnione medycznie”.

Rozstrzygając o uprawnieniach Czytelnika do zasiłku chorobowego, nie można ponadto pominąć innych wymaganych przesłanek. Oprócz bowiem konieczności podlegania ubezpieczeniu chorobowemu, które dla przedsiębiorcy jest dobrowolne, oraz posiadania 90-dniowego okresu wyczekiwania ustawodawca zastrzegł,

że m.in. zasiłek chorobowy nie przysługuje przedsiębiorcy w razie wystąpienia w dniu powstania prawa do świadczenia zadłużenia z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne na kwotę przekraczającą 1% minimalnego wynagrodzenia za pracę ustalonego na podstawie odrębnych przepisów (a więc w II półroczu 2024 r. na kwotę przekraczającą 43,00 zł), do czasu spłaty całości zadłużenia (przykład).

**2) Czy w tej sytuacji obecny status mojego e-ZLA, a mianowicie „wsteczne – do wyjaśnienia”, nie daje mi prawa dokonania pomniejszenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i na Fundusz Pracy?**

Ubezpieczony (tu: osoba prowadząca działalność gospodarczą) może zmniejszyć proporcjonalnie najniższą podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za czas niezdolności do pracy tylko wtedy, gdy spełnia warunki do przyznania zasiłku. Możliwość takiego pomniejszenia przedsiębiorca ma również w stosunku do podstawy wymiaru składek na Fundusz Pracy (FP) i Fundusz Solidarnościowy (FS). Nie ma jednak takiego prawa w przypadku podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne.

Przedsiębiorca (osoba fizyczna) ma prawo do proporcjonalnego

#### Przykład

Przedsiębiorca podlega dobrowolnemu ubezpieczeniu chorobowemu, legitymuje się 90-dniowym okresem wyczekiwania. Od 9 do 29 września 2024 r. był niezdolny do pracy. W dniu powstania prawa do zasiłku chorobowego, tj. 9 września 2024 r., jego zadłużenie z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne wynosiło 35,12 zł (35,12 zł < 43,00 zł). W związku z tym, że zadłużenie przedsiębiorcy nie przekroczyło dopuszczalnej kwoty, to nabył on prawo do zasiłku chorobowego za cały okres udokumentowanej niezdolności do pracy.

pomniejszenia najniższej obowiązującej go podstawy wymiaru składek z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej jedynie w ściśle określonych przypadkach, o których mowa w art. 18 ust. 9 i ust. 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 497).

Pierwszy z powołanych przepisów stanowi, że za miesiąc, w którym nastąpiło odpowiednio objęcie ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi lub ich ustanie i jeżeli trwały one tylko przez część miesiąca, kwotę najniższej podstawy wymiaru składek zmniejsza się proporcjonalnie, dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu. Z kolei art. 18 ust. 10 ww. ustawy wskazuje, że zasadę zmniejszania najniższej podstawy wymiaru składek, o której wcześniej mowa, stosuje się odpowiednio w przypadku niezdolności do pracy trwającej przez część miesiąca, jeżeli z tego tytułu ubezpieczony (prowadzący działalność) spełnia warunki do przyznania zasiłku.

Powyższe uregulowania nie dotyczą podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne. Jest

ona bowiem miesięczna i niepodzielna. To oznacza, że podstawa jej wymiaru nie podlega proporcjonalnemu pomniejszeniu o dni niezdolności do pracy przedsiębiorcy, jak ma to miejsce przy składkach na ubezpieczenia społeczne. Tym samym za czas absencji chorobowej (niezależnie od ilości dni choroby) przedsiębiorca opłaca składkę zdrowotną w pełnej obowiązującej go wysokości (tj. za cały miesiąc).

Reasumując, prawo dokonania zmniejszenia najniższej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, a także składek na FP i FS za okres choroby ma wyłącznie przedsiębiorca spełniający warunki do przyznania zasiłku.

W analizowanym przypadku zwolnienie lekarskie Czytelnika na jego profilu na PUE ZUS posiada status „wsteczne – do wyjaśnienia”. Do czasu więc zakończenia postępowania wyjaśniającego prowadzonego przez organ rentowy Czytelnik nie może pomniejszyć podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz na FP i FS za okres choroby.

Honorata Urbaniak  
Aneta Dąbrowska

### Reprezentacja spółki komandytowej przy umowie pożyczki ze wspólnikiem i PCC

Wspólnikami spółki komandytowej są dwie osoby fizyczne. Spółka prowadzi działalność gospodarczą przede wszystkim w zakresie produkcji mebli, a także ich sprzedaży. Wypracowuje nadwyżki finansowe. W związku z tym może ona udzielić pożyczki jednemu ze wspólników (komplementariuszowi). Pożyczka będzie oprocentowana na zasadach rynkowych. Co prawda udzielanie pożyczek nie stanowi głównego przedmiotu działalności, jednak spółka – udzielając jej – będzie działała jako podatnik VAT.

**1) Czy umowę pożyczki komplementariusz ma podpisać zarówno jako pożyczkobiorca, jak i jako reprezentant spółki – pożyczkodawcy?**

NIE. Spółka komandytowa może zawrzeć umowę pożyczki ze swoim wspólnikiem. Kodeks spółek handlowych nie określa jednak zasad reprezentacji spółki przy dokonywaniu czynności, których drugą stroną jest wspólnik bądź wspólnicy spółki. Tego rodzaju regulacje (art. 210, art. 300<sup>67</sup> i art. 379 K.s.h. – Dz. U. z 2024 r. poz. 18) występują w odniesieniu do czynności pomiędzy spółkami kapitałowymi a ich członkami zarządu i są one podyktowane ochroną interesu spółki.

Z orzecznictwa płyną wnioski, że wspólnik, z którym spółka osobowa (w tym m.in. komandytowa czy jawna) ma zawrzeć umowę, nie powinien jej reprezentować przy tej umowie. Spotkać przy tym można różne poglądy na temat podstaw prawnych, do których na-

leżałoby się odwołać w takiej sytuacji (por. wyrok SN z dnia 8 lutego 2013 r., sygn. akt IV CSK 332/12, w którym SN uznał, że do spółki jawnej należy stosować przepisy o osobach prawnych, a konkretnie art. 210 § 1 K.s.h.; wyrok SN z dnia 22 stycznia 2002 r., sygn. akt V CKN 650/00, w którym SN opowiedział się za analogicznym stosowaniem art. 103 K.c. – Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.).

Przyjmuje się zatem, że spółkę osobową (w tym komandytową) w umowie ze wspólnikiem może reprezentować inny wspólnik (o ile jest uprawniony do samodzielnej reprezentacji spółki, a do reprezentacji spółki wystarczy działanie jednego wspólnika), ewentualnie inni wspólnicy (gdy w spółce należy przestrzegać reprezentacji łącznej). W spółce komandytowej liczącej dwóch wspólników poza komplementariuszem musi występować komandytariusz. On może reprezentować spółkę jako pełno-

mocnik (art. 118 K.s.h.). W takich okolicznościach dopuszczalne jest, aby komandytariusz reprezentował spółkę jako pełnomocnik (tj. na mocy udzielonego mu pełnomocnictwa przez wspólników) przy zawieraniu umowy pożyczki między spółką a komplementariuszem.

**2) Czy prawidłowe będzie założenie, że pożyczka ta będzie zwolniona z VAT, a zatem nie trzeba będzie także płacić PCC?**

W przypadku pożyczek zawieranych przez spółkę komandytową (tj. spółkę osobową zarówno na gruncie przepisów K.s.h., jak i ustawy o PCC – Dz. U. z 2024 r. poz. 295) inne zasady opodatkowania dotyczą po pierwsze sytuacji, gdy wspólnik jest pożyczkodawcą, a spółka jest pożyczkobiorcą i po drugie, gdy te role są odwrócone. W pierwszym przypadku PCC od umowy pożyczki musi być rozliczony według reguł dotyczących umowy pożyczki, a wówczas opo-

datkowanie/zwolnienie pożyczki z VAT nie ma znaczenia. Związane jest to z tym, że wyłączenie z art. 2 pkt 4 ustawy o PCC dotyczy czynności cywilnoprawnych innych niż umowa spółki i jej zmiany. Pisaliśmy o tym m.in. w GP nr 74 z 2024 r., na str. 17.

Natomiast umowa pożyczki, w której spółka komandytowa jest pożyczkodawcą, a wspólnik jest pożyczkobiorcą na gruncie PCC kwalifikowana jest po prostu jako umowa pożyczki. W związku z tym dla ustalenia, czy podlega ona PCC, istotne jest, czy objęta jest ona VAT czy też jest poza zakresem ustawy o VAT. W świetle bowiem art. 2 pkt 4 ustawy o PCC wyłączone od PCC są umowy pożyczek, o ile są:

- objęte VAT,
- jeżeli przynajmniej jedna ze stron jest zwolniona od VAT z tytułu dokonania tej czynności,
- nie podlega VAT na podstawie przepisów o grupach VAT, a konkretnie art. 8c ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361).

Poza członkami grupy VAT, jeśli czynność jest poza zakresem ustawy o VAT (tj. nie podlega VAT), to konieczne jest rozliczenie PCC od

pożyczki. Organy podatkowe przyjmują jednak, że udzielenie oprocentowanej pożyczki pieniężnej przez podatnika VAT, także w takich okolicznościach jak opisane przez Czytelnika, stanowi odpłatne świadczenie usług, a zatem podlega opodatkowaniu VAT i jednocześnie korzysta ze zwolnienia od tego podatku i w związku z tym nie podlega opodatkowaniu PCC. Dlatego też na pożyczkobiorcy nie ciąży obowiązek złożenia deklaracji PCC (por. np. interpretacje indywidualne Dyrektora KIS z dnia 27 sierpnia 2024 r., nr 0111-KDIB3-1.4012.392.2024.2.MG, w zakresie podatku VAT, oraz z dnia 2 września 2024 r., nr 0111-KDIB2-3.4014.330.2024.2.AG, w zakresie PCC).

Należy jednak pamiętać, że inne stanowisko prezentują sądy administracyjne. One uważają, że incydentalna pożyczka jest poza zakresem ustawy o VAT i podlega PCC. Pisaliśmy o tym w GP nr 74 z 2024 r., na str. 1. W związku z tym z ostrożności warto uzyskać we własnej sprawie interpretację indywidualną w zakresie VAT i PCC.

Ewelina Mentel-Wyrzychowska

## Prawo do chorobowego, gdy e-ZLA nie obejmuje weekendu

Pracownik był niezdolny do pracy z przerwą przypadającą na weekend. Z wystawionych mu e-ZLA wynika, że niezdolność ta trwała od 24 do 27 września 2024 r. oraz od 30 września do 4 października 2024 r. Czy dla naliczenia należnego mu chorobowego, ma znaczenie, że e-ZLA nie uwzględnia weekendu?

NIE. Ustalając zasady wypłaty pracownikowi świadczeń chorobowych, ustawodawca zastrzegł, że za pierwsze w roku kalendarzowym dni niezdolności do pracy zachowuje on prawo do wynagrodzenia chorobowego. Wynika to z art. 92 § 1 pkt 1 Kodeksu pracy (Dz. U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.), zgodnie z którym za czas niezdolności pracownika do pracy m.in. wskutek choroby pracownik zachowuje prawo do 80% wynagrodzenia, chyba że obowiązujące u danego pracodawcy przepisy prawa pracy przewidują wyższe wynagrodzenie z tego tytułu. Wynagrodzenie chorobowe przy-

sługuje pracownikowi za czas choroby trwającej łącznie do:

- 33 dni w ciągu roku kalendarzowego,
- 14 dni w ciągu roku kalendarzowego w przypadku pracownika, który ukończył 50. rok życia.

Za czas niezdolności do pracy trwającej łącznie dłużej odpowiednio niż 14/33 dni w ciągu roku kalendarzowego, pracownikowi przysługuje zasiłek chorobowy na zasadach określonych w ustawie o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2780), zwanej ustawą zasiłkową (art. 92 § 4 K.p.).

Dla rozstrzygnięcia poruszonego przez Czytelnika problemu ważny jest art. 92 § 2 K.p. Stawia on, że wynagrodzenie chorobowe oblicza się według zasad obowiązujących przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku chorobowego i wypłaca za każdy dzień niezdolności do pracy, nie wyłączając dni wolnych od pracy. Analogiczna zasada wskazująca, że zasiłek chorobowy przysługuje za każdy dzień niezdolności do pracy, nie wyłączając dni wolnych od pracy, wynika z art. 11 ust. 4 ustawy zasiłkowej.

Jeśli zatem pracownikowi Czytelnika zostało wystawione e-ZLA, potwierdzające jego niezdolność do pracy od 24 do 27 września 2024 r. oraz od 30 września do 4 października 2024 r., to za te konkretne okresy niezdolności do pracy pracownikowi przysługuje odpowiednio wynagrodzenie chorobowe/zasiłek chorobowy (przykład). Należy bowiem pamiętać, że okres 14/33 dni niezdolności do pracy, za który przysługuje wynagrodzenie chorobowe, ustala się, sumując poszczególne okresy niezdolności do pracy w roku kalendarzowym, nawet jeśli między nimi występują przerwy i jeśli pracownik w danym roku kalendarzowym był zatrudniony u więcej niż jednego pracodawcy.

Honorata Urbaniak

## Rozpoczęcie działalności usługowej a zwolnienie z VAT

Planuję rozpocząć działalność gospodarczą, w ramach której będę świadczył usługi usuwania niebezpiecznych grzybów, pleśni i zarodników z powierzchni oraz usuwał niebezpieczne grzyby, pleśń i zarodniki z powietrza. W zakres usług będzie wchodzić m.in. ocena, czy grzyby lub pleśń występują w budynku, identyfikacja rodzaju/gatunku grzyba i pleśni, wykonanie pomiarów certyfikowanymi urządzeniami pomiarowymi z aktualną kalibracją, próba ustalenia potencjalnych przyczyn zagrzybienia. Z inspekcji będzie sporządzany pisemny raport zawierający opis wniosków i ocen, a ponadto zalecenia mające na celu usunięcie potencjalnych ogniw powstawania nowych zagrzybień. W ramach działalności nie będę świadczył usług doradczych. Czy w tej sytuacji mogę korzystać ze zwolnienia podmiotowego z VAT?

Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200.000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku. Natomiast podatnik, który rozpoczyna prowadzenie działalności w trakcie roku podatkowego, jest zwolniony z VAT, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej w roku podatkowym działalności gospodarczej, kwoty 200.000 zł. Jeśli faktyczna wartość sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczy w trakcie roku podatkowego kwotę 200.000 zł, zwolnienie traci moc począwszy od czynności, którą przekroczone tę kwotę. Tak wynika z art. 113 ust. 1, ust. 9 i ust. 10 ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361).

Ze zwolnienia podmiotowego z VAT nie mogą korzystać podatnicy dokonujący dostaw i świadczący usługi wymienione w art. 113

ust. 13 ustawy o VAT, tj. m.in. świadczący usługi w zakresie doradztwa (z wyjątkiem, który nie ma zastosowania w pytaniu). Z pytania wynika, że Czytelnik nie będzie świadczył usług doradczych. Zatem będzie mógł korzystać z podmiotowego zwolnienia z VAT.

Możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego z VAT w zakresie świadczenia usług, o których mowa w pytaniu Czytelnika, potwierdził także Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 9 maja 2024 r., nr O114-KDIP1-3.4012.197.2024.1.JG.

Należy mieć na uwadze, co podkreślił także Dyrektor KIS w powołanej interpretacji, że podatnik utraci prawo do zwolnienia podmiotowego z VAT w przypadku przekroczenia wartości sprzedaży w prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, określonej w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT lub gdy zacznie wykonywać czynności, o których mowa w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT.

Małgorzata Smolnik

### Przykład

Pan Bartek (35 lat) jest zatrudniony w ramach umowy o pracę od stycznia 2023 r. W okresie od 24 do 27 września 2024 r. i od 30 września do 4 października br. był/jest niezdolny do pracy.

**Wariant I** – Niezdolność do pracy pana Bartka była jego pierwszą niezdolnością przypadającą w 2024 r., w związku z czym za okres: – od 24 do 27 września 2024 r. (4 dni) oraz – od 30 września do 4 października 2024 r. (5 dni), wynoszący łącznie 9 dni przysługuje mu wynagrodzenie chorobowe w ramach należnego mu 33-dniowego limitu w 2024 r.

**Wariant II** – Niezdolność do pracy pana Bartka była jego kolejną niezdolnością przypadającą w 2024 r. Pan Bartek był już niezdolny do pracy od 1 do 29 lutego 2024 r. i otrzymał wynagrodzenie chorobowe za 29 dni. Uwzględniając tę okoliczność za okres:

- od 24 do 27 września 2024 r., tj. za 4 dni panu Bartkowi należy jest wynagrodzenie chorobowe w ramach przysługującego mu w 2024 r. 33-dniowego limitu (29 + 4 = 33) oraz
- od 30 września do 4 października 2024 r., tj. za 5 dni, panu Bartkowi należy jest zasiłek chorobowy.

## PPK czy PPE w przypadku rozpoczęcia prowadzenia działalności gospodarczej

Z początkiem listopada 2024 r. uruchomię działalność mojej firmy. Będę zatrudniał 6 pracowników na umowy o pracę. Czy w takiej sytuacji zachodzi konieczność wdrożenia pracowniczych planów kapitałowych? Czy wdrożenie pracowniczego programu emerytalnego zwolniłoby mnie z obowiązku zawarcia umowy w zakresie PPK?

Pracownicze plany kapitałowe (PPK) to powszechny i dobrowolny system długoterminowego oszczędzania, dostępny dla wszystkich osób zatrudnionych, które podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Natomiast pracownicze programy emerytalne (PPE) są formą zorganizowanego, grupowego, systematycznego oszczędzania na przyszłą emeryturę. Składki uczestników programu są naliczane i odprowadzane przez pracodawcę do wybranej instytucji finansowej zajmującej się groma-

dzeniem i zarządzaniem pieniędzmi.

Nowo powstająca firma nie może zwolnić się z obowiązku wdrożenia PPK poprzez utworzenie PPE. Wdrożenie PPE do niewdrożenia PPK z uwagi na prowadzenie PPE, przewidziane w art. 133 ust. 1 ustawy o pracowniczych planach kapitałowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 427), mogły skorzystać tylko podmioty prowadzące PPE – spełniające wymagania określone w tym przepisie – w terminach wskazanych w art. 134 ust. 1 ustawy o PPK.

Takie uprawnienie przysługiwało zatem tylko podmiotom wskazanym w przepisach przejściowych ustawy o PPK.

Oznacza to, że Czytelnik będzie zobowiązany do wdrożenia PPK. Do wdrożenia PPK jest zobligowany każdy podmiot zatrudniający, który zatrudnia co najmniej jedną osobę zatrudnioną, w imieniu której jest zobowiązany zawrzeć umowę o prowadzenie PPK. Jednakże w przypadku Czytelnika będzie mogło znaleźć zastosowanie zwolnienie, o którym mowa w art. 13 ust. 1 pkt 1

ustawy o PPK. Przepis ten stanowi, że z obowiązku wdrożenia PPK zwolniony jest mikroprzedsiębiorca w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 1 Prawa przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236), o ile wszystkie osoby zatrudnione złożyły mu deklarację o rezygnacji z dokonywania wpłat do PPK. Jako mikroprzedsiębiorcę traktuje się przedsiębiorcę, który co najmniej w jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniał łącznie następujące warunki:

- zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz
- osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 mln euro lub sumy

aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczył równowartości w złotych 2 mln euro.

Zatem, jeżeli zatrudnione osoby, w rozumieniu przepisów ustawy o PPK, zdecydują, że nie chcą uczestniczyć w PPK, to nie będzie konieczności zawierania umowy o zarządzanie PPK. Z tym że zwolnienie z obowiązku wdrożenia PPK przez mikroprzedsiębiorców jest warunkowe i nie jest bezterminowe. W każdym momencie może zająć konieczność zawarcia umowy o zarządzanie PPK, jeżeli którakolwiek z osób zatrudnionych zadeklaruje chęć uczestnictwa w programie.

Kinga Romas

### AUTOPROMOCJA

**Gazeta Podatkowa DZIENNIK** (ukazuje się w poniedziałki i czwartki)

**Prenumerata IV kwartał 2024**

### Tylko w ramach prenumeraty:

- Przywilej korzystania w okresie prenumeraty z dostępu do:
  - wersji internetowej „Gazety Podatkowej” (oraz archiwum od 2004 roku) – gazetapodatkowa.pl
  - eWydania Gazety Podatkowej z możliwością przeglądania na trzy sposoby: on-line, off-line, przez Aplikacje mobilne: GOFIN NEWS, GOFIN Gazeta Podatkowa
  - licznych Pomocników Księgowego PREMIUM (zgodnie z ofertą) – pomocnikksiwegowego.gofin.pl
- Możliwość przesyłania pytań do redakcji
- Telefoniczne porady ekspertów w ramach codziennych dyżurów
- Możliwość nabycia programu DRUKI Gofin oraz Serwisu Budżetowego po niższych cenach



Zamów teraz! [sklep.gofin.pl](https://sklep.gofin.pl)

Cena prenumeraty na IV kwartał 2024 r.: 164,75 zł (152,55 zł netto + 8% VAT)

[gazetapodatkowa.pl](https://gazetapodatkowa.pl)

## PODATEK DOCHODOWY

(pytania nr 1499877 i nr 1497874)

### Kara umowna za wcześniejsze rozwiązanie umowy jako koszt firmowy

Przedsiębiorca będący osobą fizyczną otrzymał notę obciążeniową od operatora sieci komórkowej z tytułu kary umownej za wcześniejsze rozwiązanie umowy. Czy jej wartością może obciążyć firmowe koszty podatkowe?

Prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej jest związane z koniecznością zawierania szeregu umów. Zdarza się jednak z różnych powodów – najczęściej dotyczących opłacalności dalszej kontynuacji ich realizacji – że podmioty gospodarcze decydują się na rozwiązanie lub odstąpienie od kontraktu. Na tę z kolei okoliczność większość umów zastrzegła konieczność zapłaty na rzecz kontrahenta przewidzianej w umowie kary.

Jeżeli z ekonomicznego punktu widzenia zapłata kary jest bardziej korzystna i opłacalna niż kontynuacja realizacji umowy, co oznacza, że płacąc karę przedsiębiorca w końcowym rozrachunku generuje oszczędności, to poniesienie takiego wydatku należy uznać za racjonalne i uzasadnione z punktu widzenia prowadzonej działalności. Potwierdza to fiskus w wydawanych interpretacjach podatkowych (por. interpretację indywidualną Dyrektora KIS z dnia 16 grudnia 2022 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.182.2022.2.MR1). W takim przypadku zerwanie umowy i zapłacenie kary umownej jest korzystne dla podatnika nie tylko z uwagi na to, że poniesienie niższe koszty niż w sytuacji kontynuowania umowy. Zaoszczędzone w ten sposób pieniądze może również przeznaczyć na inne działania związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, co w rezultacie może przyczynić się do uzyskania przychodu w przyszłości lub zachowania albo zabezpieczenia źródła powstawania przychodów.

Jeżeli jednak nie istnieje racjonalne ekonomiczne uzasadnienie decyzji o wcześniejszym zakończeniu umowy, to może powstać wątpliwość co do celowości takie-

go postępowania przedsiębiorcy. Ta celowość jest z kolei istotna z uwagi na podatkową definicję kosztu uzyskania przychodów, z której wynika, że aby dany wydatek stanowił koszt podatkowy w pozarolniczej działalności gospodarczej, jego poniesienie musi być celowe i związane z osiągnięciem przez przedsiębiorcę przychodu lub zachowaniem bądź zabezpieczeniem jego źródła. Jeżeli jednak wydatek takiego związku nie wykazuje, to nawet jeśli nie został przez ustawodawcę wyłączony enumeratywnie z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 23 ust. 1 ustawy o pdof (Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.), nie podlega zaliczeniu do tej kategorii podatkowej.

Stąd wyłącznie wtedy, gdy przedsiębiorca działa w zgodzie z zasadami prawidłowego gospodarowania, wcześniejsze rozwiązanie umowy ma na celu ograniczenie strat, a zerwanie umowy było podyktowane możliwością zawarcia innego, intratnego kontraktu, można uznać, że wydatek poniesiony z tytułu kary umownej ma charakter racjonalny i może stanowić koszt uzyskania przychodów.

Wobec powyższego, w sytuacji opisanej w pytaniu, przedsiębiorca przed podjęciem decyzji o zakwalifikowaniu w ciężar firmowych kosztów podatkowych zapłaconej kary powinien przeanalizować, czy spełnia ona umożliwiające to, omówione powyżej kryteria.

#### Dla Prenumeratorów GOFIN



Zbiór interpretacji podatkowych dostępny w serwisie [www.interpretacje.gofin.pl](http://www.interpretacje.gofin.pl)

Agata Cieśla

### Koszty w działalności gospodarczej z tytułu zakupu napojów dla zleceniobiorców

W jednoosobowej działalności gospodarczej (zasady ogólne) zatrudniam w czasie wakacji studentów na umowy zlecenia. Czy wartość kupowanych na ich potrzeby napojów, w tym kawy i herbaty, mogą rozliczać w firmowych kosztach podatkowych?

TAK. Coraz powszechniejszą praktyką staje się zapewnianie przez firmy szeroko rozumianego cateringu nie tylko osobom zatrudnianym na podstawie umów o pracę. Artykuły spożywcze, owoce oraz napoje, które są ogólnodostępne i służą do samodzielnego sporządzania posiłków, nabywane są m.in. na potrzeby współpracowników, w tym wykonawców umów zlecenia oraz umów o dzieło. Często z przeznaczeniem dla nich zapewniane są również usługi cateringowe. Tego typu benefity mogą przy tym być ważnym czynnikiem decydującym o zawarciu umowy przez zleceniobiorcę. Ponadto napoje i poczęstunki w firmach są często zapewniane w trakcie spotkań służbowych ze zleceniobiorcami i współpracownikami, np.: narad, konferencji, szkoleń itp. Zapewnienie takich profitów w opinii przedsiębiorców

wpływa pozytywnie na poprawę samopoczucia zespołu i jego integrację i motywację, dzięki czemu zwiększa się jego efektywność oraz wydajność. Co z kolei powinno się przekładać na wyniki uzyskiwane przez firmę.

#### Dla Prenumeratorów GOFIN



Ujednolicone teksty ustaw podatkowych dostępne w serwisie [www.przepisy.gofin.pl](http://www.przepisy.gofin.pl)

Przez pewien czas organy podatkowe blokowały możliwość ujmowania w kosztach uzyskania przychodów analizowanych wydatków gastronomicznych w części dotyczącej zleceniobiorców oraz współpracowników będących jednoosobowymi firmami. Obecnie jednak nie negują już możliwości obciążania nimi firmowych kosztów podatkowych.

A.C.

## EMERYTURY, RENTY, ZASIŁKI

(pytanie nr 1500376)

### E-ZLA i ustanie zatrudnienia u jednego z dwóch pracodawców

Zacząłem chorować i po tygodniu przebywania na chorobowym dobiegła końca moja umowa o pracę zawarta na czas określony z jednym z pracodawców (brak przedłużenia). Oprócz tego mam zawartą umowę o pracę w drugiej firmie na czas nieokreślony, gdzie pracowałem w weekendy. Ile dni chorobowego przysługuje mi w takiej sytuacji – 91 czy pełne 182 dni?

Uczestnik forum przy zachowaniu ciągłości w niezdolności do pracy będzie mógł pobierać świadczenia chorobowe za okres wynoszący 182 dni, zarówno z tytułu umowy o pracę, która dobiegła końca, jak i trwającej umowy o pracę. Nie wynika to wprost z przepisów, co zapewne spowodowało, że uczestnik forum ma wątpliwości, ale potwierdza to i tłumaczy organ rentowy w komentarzu do ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2780), zwanej ustawą zasiłkową, dostępnym na stronie internetowej [www.zus.pl](http://www.zus.pl) (patrz ramka).

Zgodnie z art. 8 powołanej ustawy zasiłek chorobowy przysługuje przez okres trwania niezdolności do pracy z powodu choroby lub niemożności wykonywania pracy z przyczyn określonych w art. 6 ust. 2 tej ustawy, nie dłużej jednak niż przez 182 dni, a jeżeli niezdolność do pracy została spowodowana gruźlicą lub występuje w trakcie ciąży – nie dłużej niż przez 270 dni. Przy czym za okres niezdolności do pracy lub niemożności wykonywania pracy z przyczyn określonych w art. 6 ustawy zasiłkowej, przypadający po ustaniu tytułu ubezpieczenia chorobowego, zasiłek chorobowy przysługuje nie dłużej niż przez 91 dni, co nie dotyczy niezdolności do pracy:

– powstałej wskutek poddania się niezbędnym badaniom lekarskim przewidzianym dla kandydatów na dawców komórek, tkanek i narządów oraz zabiegowi pobrania komórek, tkanek i narządów oraz

– spowodowanej gruźlicą lub występującej w trakcie ciąży.

Natomiast na zasadach przewidzianych w art. 13 tej ustawy zasiłek chorobowy z tytułu niezdolności do pracy powstałej w czasie trwania ubezpieczenia chorobowego, jak i z tytułu niezdolności do pracy powstałej po ustaniu tytułu ubezpieczenia nie przysługuje za okres po ustaniu tytułu ubezpieczenia chorobowego, jeżeli osoba niezdolna do pracy m.in.:

#### Zasiłek chorobowy dla pracownika zatrudnionego na podstawie dwóch umów, z których jedna dobiegła końca

Pracownik, który był zatrudniony na podstawie więcej niż jednej umowy o pracę, a jedna z umów o pracę zakończyła się, nie traci uprawnień do zasiłku chorobowego za okres niezdolności do pracy z powodu choroby przypadającej po ustaniu zatrudnienia, gdy niezdolność do pracy powstała zarówno w czasie zatrudnienia, jak i po jego ustaniu, jeżeli spełnione są warunki określone w art. 7 ustawy zasiłkowej. W takim przypadku nie stosuje się:

- art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy zasiłkowej oraz
- ograniczenia podstawy wymiaru zasiłku chorobowego do 100% przeciętnego wynagrodzenia, a także
- 91-dniowego okresu prawa do zasiłku chorobowego po ustaniu zatrudnienia na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy zasiłkowej.

91-dniowego okresu prawa do zasiłku chorobowego po ustaniu ubezpieczenia chorobowego nie stosuje się w przypadku równoczesnego zatrudnienia pracownika u wielu pracodawców i następnie rozwiązania stosunku pracy z jednym z nich, bowiem w tym przypadku tytuł ubezpieczenia chorobowego nie ustaje. Oznacza to, że należy ustalić jeden okres zasiłkowy zarówno dla trwającej umowy o pracę, jak i dla umowy o pracę, która się zakończyła w wymiarze odpowiednio 182/270 dni.

#### Przykład

Pracownik do 31 sierpnia 2024 r. był zatrudniony równocześnie u dwóch pracodawców. Od 1 września 2024 r. jest zatrudniony u jednego pracodawcy, natomiast od 19 sierpnia 2024 r. jest nieprzerwanie niezdolny do pracy z powodu choroby. Z racji niezdolności przypadających w I półroczu 2024 r. pracownik wykorzystał prawo do należnego mu wynagrodzenia chorobowego.

Z oświadczenia złożonego przez pracownika dla celów wypłaty zasiłku chorobowego za okres przypadający począwszy od 1 września 2024 r., tj. po ustaniu jednej z umów o pracę, wynika, że oprócz trwającego zatrudnienia nie zachodzą inne okoliczności, określone w art. 13 ust. 1 ustawy zasiłkowej, wykluczające prawo pracownika do zasiłku chorobowego za okres przypadający po ustaniu jednej z umów o pracę.

Za okres niezdolności do pracy pracownik ma zatem prawo do zasiłku chorobowego z tytułu zatrudnienia, które:

- trwa oraz
- ustało.

Przy nieprzerwanej niezdolności do pracy pracownik zachowa prawo do zasiłku chorobowego przez okres wynoszący 182 dni, a więc od 19 sierpnia 2024 r. do 16 lutego 2025 r. Co więcej, podstawa wymiaru zasiłku chorobowego przysługującego za okres po ustaniu zatrudnienia nie podlega ograniczeniu do 100% przeciętnego wynagrodzenia.

- kontynuuje działalność zarobkową lub
- podjęła działalność zarobkową

stanowiącą tytuł do objęcia obowiązku lub dobrowolnie ubezpieczeniem chorobowym albo zapewniającą prawo do świadczeń za okres niezdolności do pracy z powodu choroby.

Wskazany przepis, tj. art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy zasiłkowej, nie ma jednak zastosowania do ubezpieczonego będącego pracownikiem, który był równocześnie zatrudniony na podstawie więcej niż jednej umowy o pracę, a jedna z tych umów o pracę zakończyła się.

Honorata Urbaniak

(pytanie nr 1500013)

## PODATEK VAT

### Opodatkowanie VAT usługi hotelowej dla unijnej firmy

Świadczę usługi hotelowe (hotel nad morzem). Jednym z klientów był przedsiębiorca z Czech. Muszę wystawić mu fakturę za pobyt. Czy usługa ta podlega opodatkowaniu VAT w Polsce?

TAK. Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 28b ust. 1 ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361) miejscem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej. Gdy usługi są świadczone dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podatnika, które znajduje się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

W odniesieniu do pewnych

kategorii usług ustawodawca wprowadził szczególne regulacje dotyczące miejsca świadczenia. Jedną z takich kategorii są usługi związane z nieruchomością. Jak stanowi art. 28e ustawy o VAT, miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców, pośredników w obrocie nieruchomościami, usług zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, użytkowania i używania nieruchomości oraz usług przygotowywania i koordynowa-

nia prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego, jest miejsce położenia nieruchomości.

W świetle powołanego przepisu miejscem opodatkowania usługi hotelowej będzie terytorium Polski. Dlatego uczestnik forum powinien opodatkować tę czynność właściwą dla tej usługi stawką VAT. Usługi związane z zakwaterowaniem sklasyfikowane pod symbolem PKWiU 55 zostały wymienione pod poz. 47 załącznika nr 3 do ustawy o VAT i są opodatkowane 8% stawką VAT.

Małgorzata Smolnik

## NIERUCHOMOŚCI

## Zbycie odziedziczonego mieszkania nabytego z bonifikatą

Mama na pół roku przed śmiercią wykupiła od gminy mieszkanie. Otrzymała z tego tytułu sporą bonifikatę. Zostałam ujawniona w księdze wieczystej jako nowy właściciel nieruchomości. Chcę teraz to mieszkanie sprzedać. Czy z uwagi na to, że sprzedaż mieszkania nastąpi krótko po jego wykupie przez mamę, konieczne będzie zwrócenie gminie bonifikaty?

NIE. Cenę nieruchomości zasadniczo ustala się, biorąc pod uwagę jej wartość. Niemniej w niektórych przypadkach właściwy organ może udzielić bonifikaty od tak ustalonej ceny, m.in. gdy nieruchomość jest sprzedawana na cele mieszkalne bądź jako lokal mieszkalny. Bonifikata w niektórych sytuacjach podlega jednak zwrotowi. Zgodnie z przepisami, jeżeli nabywca nieruchomości zbył nieruchomość lub wykorzystał ją na inne cele niż cele uzasadniające udzielenie bonifikaty, przed upływem 10 lat, a w przypadku nieruchomości stanowiącej lokal mieszkalny przed upływem 5 lat, licząc od dnia nabycia, jest zobowiązany do zwrotu kwoty równej udzielonej bonifikacie po jej waloryzacji. Obowiązek ten wynika z art. 68 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2024 r. poz. 1145). Zwrot następuje na żądanie właściwego organu.

Powołanego przepisu nie stosuje się (tj. nie aktualizuje się obowiązków zwrotu bonifikaty) m.in. w razie zbycia nieruchomości na rzecz osoby bliskiej. Osoba bliska w rozumieniu powołanej ustawy to zstępny, wstępny, rodzeństwo, dzieci rodzeństwa, małżonek, osoby przysposabiające i przysposobione oraz osoba, która pozostaje ze zbywcą faktycznie we wspólnym pożyciu. Wymaga się jednak, aby nabywca (osoba bliska) nie zbył lub nie wykorzystał nieruchomości na inne cele niż cele uzasadniające udzielenie bonifikaty przed upływem 10 lat, a w przypadku nieruchomości stanowiącej lokal mieszkalny przed upływem 5 lat, licząc od dnia pierwotnego nabycia (tj. od dnia nabycia nieruchomości przez osobę, która uzyskała bonifikatę).

Dla Czytelniczki najistotniejsze jest, że obowiązek zwrotu boni-

fikaty powiązany jest z faktem zbycia nieruchomości (ewentualnie wykorzystania jej na inny cel niż uzasadniający przyznanie bonifikaty). Według definicji zawartej w ustawie, gdy mowa o zbywaniu albo nabywaniu nieruchomości, należy przez to rozumieć dokonywanie czynności prawnych, na podstawie których następuje przeniesienie własności nieruchomości lub przeniesienie prawa użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej albo oddanie jej w użytkowanie wieczyste. Natomiast Czytelniczka stała się właścicielką lokalu nie na podstawie czynności prawnej, ale innego zdarzenia prawnego, jakim było dziedziczenie. Oznacza to, że ma prawo już teraz sprzedać lokal bez ryzyka, że bonifikatę otrzymaną na wykup mieszkania trzeba będzie zwrócić.

.....  
Dawid Szwarz

## Do 10 tys. zł kary za odprowadzanie deszczówki do kanalizacji

Jestem właścicielem domu, który otrzymałem w spadku po rodzicach. Podczas jednej z kontroli przeprowadzanej na mojej posesji, pracownik urzędu gminy zwrócił mi uwagę, że nieprawidłowo odprowadzam deszczówkę z dachu jednego z budynków znajdujących się na działce – woda wprowadzana jest do kanalizacji sanitarnej (w gminie nie wybudowano kanalizacji deszczowej). Czy to prawda, że jest to niedopuszczalne i może zostać nałożona na mnie kara grzywny?

TAK. W myśl przepisów, działka budowlana, na której sytuowane są budynki, powinna być wyposażona w kanalizację umożliwiającą odprowadzenie wód opadowych do sieci kanalizacji deszczowej lub ogólnospławnej. W przypadku budynków niskich lub budynków, dla których nie ma możliwości przyłączenia do sieci kanalizacji deszczowej lub ogólnospławnej, dopuszcza się odprowadzenie wód opadowych na własny teren nieutwardzony, do dołów chłonnych lub do zbiorników retencyjnych.

Stanowi o tym § 28 rozporządzenia Ministra Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. z 2022 r. poz. 1225 ze zm.). Ponadto zabronione jest dokonywanie zmiany naturalnego spływu wód opadowych w celu kierowania ich na teren sąsiedniej nieruchomości.

Czytelnik musi pamiętać, że nie jest również dopuszczalne odprowadzanie wody opadowej do kanalizacji sanitarnej. Zabrania

się bowiem m.in. wprowadzania wód opadowych i roztopowych oraz wód drenażowych do kanalizacji sanitarnej. Osoba, która nie stosuje się do powyższego zakazu, popełnia wykroczenie i może zostać ukarana karą ograniczenia wolności albo grzywny w wysokości do 10 tys. zł. Mowa o tym w art. 28 ust. 4a ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2024 r. poz. 757).

.....  
D.S.

## RODZINA

## Interwencja w związku z przemocą domową w ramach procedury „Niebieska Karta”

Moja córka mieszka z partnerem, z którym ma dziecko. Niedawno dowiedziałam się, że partner zaczął stosować w stosunku do niej i dziecka przemoc, już raz w tej sprawie interweniowała policja. Podobno, gdy dochodzi do przemocy, policja może założyć tzw. Niebieską Kartę. Czym jest ten dokument?

„Niebieska Karta” to nie tyle jeden dokument, co instytucjonalne narzędzie służące do przeciwdziałania przemocy w rodzinie. Procedura „Niebieska Karta” obejmuje ogół czynności podejmowanych i realizowanych przez określone w przepisach osoby (np. pracowników socjalnych czy funkcjonariuszy Policji), w związku z uzasadnionym podejrzeniem stosowania przemocy domowej.

Wszczęcie procedury następuje przez wypełnienie formularza „Niebieska Karta – A” w przypadku powzięcia w toku prowadzonych czynności służbowych lub zawodowych podejrzenia stosowania przemocy wobec osób doznających przemocy domowej lub w wyniku zgłoszenia dokonanego przez świadka przemocy. W formularzu wskazuje się wszystkie osoby doznające przemocy domowej i wszystkie osoby stosujące przemoc. Osoba wszczynająca procedu-

rę podejmuje działania interwencyjne mające na celu zapewnienie bezpieczeństwa osobie doznającej przemocy domowej. Działania te polegają m.in. na zapobieżeniu zagrożenia dla życia lub zdrowia osoby doznającej przemocy czy udzieleniu jej pierwszej pomocy. Jeżeli istnieje podejrzenie stosowania przemocy domowej wobec małoletniego, działania w ramach procedury przeprowadza się w obecności rodzica, opiekuna prawnego lub faktycznego. W sytuacji gdy istnieje podejrzenie, że osobami stosującymi przemoc domową wobec małoletniego są rodzice, opiekunowie prawni lub faktyczni, właściwe działania przeprowadza się w obecności pełnoletniej osoby najbliższej lub pełnoletniej osoby wskazanej przez małoletniego. Wypełniony formularz „Niebieska Karta – A” niezwłocznie, nie później niż w terminie 5 dni roboczych od dnia wszczęcia procedu-

ry, przekazuje się do zespołu interdyscyplinarnego. Po wypełnieniu formularza „Niebieska Karta – A” osobie doznającej przemocy domowej przekazuje się formularz „Niebieska Karta – B”.

Grupa diagnostyczno-pomocowa na posiedzeniu w obecności zaproszonej osoby doznającej przemocy domowej dokonuje analizy sytuacji w związku z podejrzeniem stosowania przemocy domowej i we współpracy z osobą doznającą przemocy domowej, opracowuje indywidualny plan pomocy albo rozstrzyga o braku zasadności podejmowania działań. Grupa ta, na podstawie ustaleń zawartych w wypełnionym formularzu „Niebieska Karta – C”, podejmuje określone w przepisach działania mające na celu zapewnienie bezpieczeństwa osobie doznającej przemocy domowej i poprawę jej sytuacji życiowej.

.....  
D.S.

## PODATKI

## Wyplata świadczenia z polisy na życie bez podatku

Mój ojciec przez wiele lat opłacał składkę z tytułu polisy na życie. W umowie ubezpieczenia zostałem wskazany jako jedyny beneficjent. Po śmierci ojca zakład ubezpieczeń wypłacił mi kwotę blisko 150 tys. zł. Jednocześnie jestem spadkobiercą ojca. Czy kwotę, którą otrzymałem ze wspomnianej polisy ubezpieczeniowej, powinienem wskazać w zawiadomieniu SD-Z2, które będę składać celem skorzystania ze zwolnienia podatkowego w podatku od spadków i darowizn?

NIE. Wspomniane w pytaniu ubezpieczenie na życie to jedno z tzw. ubezpieczeń osobowych. Ubezpieczający może wskazać jedną lub więcej osób uprawnionych do otrzymania sumy ubezpieczenia w razie śmierci osoby ubezpieczonej i może każde z tych zastrzeżeń zmienić lub odwołać w każdym czasie. Jeżeli wskazano kilka osób uprawnionych do otrzymania sumy ubezpieczenia, a jednocześnie nie oznaczono udziału każdej z nich w tej sumie, przyjmuje się, że udziały te są równe.

Co istotne, suma ubezpieczenia przypadająca uprawnionemu nie należy do spadku po ubezpieczonym. Przewiduje to art. 831 § 3 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.). Powyższe wynika z tego, że roszczenie o wypłatę sumy ubezpieczenia nie staje się w tym przypadku składnikiem majątku ubezpieczonego. Powstaje ono dopiero z chwilą jego śmierci i bezpośrednio na rzecz wskazanego uposażonego (beneficjenta), nie zaś na rzecz następców prawnych ubezpieczonego. W okresie poprzedzającym śmierć ubezpieczonego, uposażonemu ani tym bardziej samemu ubezpie-

czonemu nie przysługuje roszczenie o jej wypłatę. Uprawnienie do tego świadczenia nie przechodzi z ubezpieczonego na jakąkolwiek inną osobę – ani na spadkobiercę, ani na inną oznaczoną osobę.

Nabycie rzeczy (praw) na podstawie różnego rodzaju zdarzeń w związku ze śmiercią określonej osoby podlega ustawie o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2024 r. poz. 596). Dotyczy to w szczególności dziedziczenia, nabycia na podstawie zapisów testamentowych czy też polecenia testamentowego oraz zachowku. W przepisach powołanej ustawy nie ma mowy o stosowaniu jej regulacji do przysporzeń otrzymanych przez beneficjenta z tytułu polisy na życie, czyli z tytułu ubezpieczeń osobowych. Z uwagi na to, że przepisów podatkowych nie wolno interpretować w sposób rozszerzający, nie można uznać, że zdarzenie, o którym mowa w pytaniu (otrzymanie świadczenia z polisy na życie), niewymienione w ustawie, podlega temu podatkowi. Nie uwzględnia się go zatem w zgłoszeniu SD-Z2 czy zeznaniu SD-3.

.....  
D.S.

## SPADKI

## Dziedziczenie prawa do zachowku

Kilka miesięcy temu zmarł mój mąż. Jestem jego jedynym spadkobiercą, mąż nie miał dzieci. Jeszcze przed śmiercią męża zmarł jego ojciec. Spadek po ojcu odziedziczyła jego partnerka, mąż nic ze spadku po swoim ojcu nie otrzymał. Wiem, że zamierzał dochodzić zachowku od partnerki swojego ojca. Czy jako osoba, która odziedziczyła spadek po mężu, mam teraz prawo domagać się zachowku, który przysługiwał mojemu mężowi?

NIE. Do spadku należą prawa i obowiązki majątkowe zmarłego. Nie należą do spadku prawa i obowiązki zmarłego ściśle związane z jego osobą, jak również prawa, które z chwilą jego śmierci przechodzą na oznaczone osoby niezależnie od tego, czy są one spadkobiercami. Roszczenie z tytułu zachowku jest prawem majątkowym (a nie osobistym), jednak z uwagi na regulację szczególną, może być ono dziedziczone tylko pod pewnym warunkiem. Zgodnie z przepisami roszczenie z tytułu zachowku przechodzi na spadkobiercę osoby uprawnionej do zachowku tylko wtedy, gdy spadkobierca ten należy do osób uprawnionych do zachowku po pierwszym spadkodawcy. Przewiduje to art. 1002 Kodeksu cywilnego. Ratio legis powołanego przepisu opiera się na założeniu, że skoro prawo do zachowku wynika z relacji spadkobiercy z osobami najbliższymi, to dziedziczenie roszczenia z tego tytułu powinno być także oparte na tej samej relacji (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2020 r., sygn. akt I NSNc 34/20). W doktrynie podkreśla się, że na ograniczenie dziedziczenia roszczenia o zachówek nie ma wpływu ani uznanie roszczenia przez zobowiązanego na piśmie,

ani wytoczenie powództwa o zachówek za życia uprawnionego.

Z pytania wynika, że mąż Czytelniczki był uprawniony do zachowku po swoim ojcu. Nie otrzymał nic ze spadku po nim, nie ma informacji, aby został formalnie wydziedziczony. Na mocy testamentu spadek po ojcu męża Czytelniczki przypadł jego partnerce, dlatego mężowi Czytelniczki przysługiwało względem partnerki ojca roszczenie majątkowe o wypłatę zachowku. Roszczenie to w omawianej sytuacji nie zostanie jednak przez Czytelniczkę odziedziczone. Czytelniczka sama bowiem nie jest uprawniona do zachowku po pierwszym spadkodawcy, tj. po ojcu swojego zmarłego męża. Natomiast gdyby zmarły mąż Czytelniczki pozostawił dzieci, wówczas one (jako że wchodziły do kręgu osób uprawnionych do zachowku po pierwszym spadkodawcy, tj. ojcu swojego ojca) dziedziczyłyby roszczenie o zachówek, które przysługiwało ich zmarłemu ojcu.

**Roszczenie o zachówek ma charakter majątkowy, jednak podlega dziedziczeniu na szczególnych zasadach.**

.....  
D.S.

## Komunikaty i wyjaśnienia

### BLOKOWANIE FAŁSZYWYCH POŁĄCZEŃ

Od 26 września 2024 r. przedsiębiorcy telekomunikacyjni muszą aktywnie przeciwdziałać oszustwom telefonicznym, znanym jako CLI spoofing. Jest to skutek ustawy o zwalczaniu nadużyć w komunikacji elektronicznej, która ma zmniejszyć liczbę fałszywych połączeń, SMS-ów oraz ograniczyć dostęp do fałszywych stron internetowych i tym samym poprawić bezpieczeństwo obywateli.

Zgodnie z ustawą o zwalczaniu nadużyć w komunikacji elektronicznej przedsiębiorcy telekomunikacyjni mieli czas od 6 do 12 miesięcy na wdrożenie technologii umożliwiających skuteczne monitorowanie i blokowanie fałszywych połączeń.

CLI spoofing to metoda, w której przestępca dzwoni, podszywając się pod znany numer telefonu, np. bliskiej osoby lub urzędu. Osoba myśli, że dzwoni ktoś zaufany i może zostać nakłoniona do przekazania swoich danych osobowych

lub finansowych. W ten sposób dochodzi do wyłudzeń i strat finansowych.

Fałszywe są połączenia:

- przychodzące z zagranicy, gdy telefon znajduje się w Polsce,
- z numerów niezgodnych z polskimi standardami (za dużo lub za mało cyfr),
- z numerów alarmowych – służby nigdy nie dzwonią z takich numerów do osób prywatnych.

Jeśli przedsiębiorca telekomunikacyjny uzna połączenie za podejrzane, może sprawić, że nie zostanie ono wywołane. W razie wątpliwości numer pojawi się na telefonie jako „zastrzeżony”, co powinno wzbudzić ostrożność.

Niestety ze względu na rozwój technologii i różne, ewoluujące modele oszustw, całkowita eliminacja fałszywych połączeń jest niemożliwa. Jednak nowe rozwiązania znacząco zmniejszają ryzyko. Kluczowa jest edukacja i ostrożność użytkowników.

Każde podejrzenie CLI spoofingu należy zgłaszać natychmiast do policji lub prokuratury.

Prezes Urzędu Komunikacji Elektronicznej w lutym 2024 r. podpisał porozumienie z największymi operatorami sieci telefonii komórkowej w Polsce. Operatorzy muszą monitorować połączenia i podejmować działania na rzecz ochrony obywateli przed oszustwami.

Dla mniejszych przedsiębiorców telekomunikacyjnych UKE udostępnił na stronie [bip.uke.gov.pl/](http://bip.uke.gov.pl/) bezpieczeństwo rekomendacje dotyczące zwalczania CLI spoofingu.

Oszuści prowadzący działalność w zakresie telekomunikacji, którzy dopuszczają się CLI spoofingu, mogą zostać ukarani karą pieniężną do 3% swoich rocznych przychodów. Dla pozostałych osób dopuszczających się tego nadużycia przewidziano kary pozbawienia wolności od 3 miesięcy do 5 lat.

Źródło: [www.gov.pl/web/cyfrizacja](http://www.gov.pl/web/cyfrizacja)

### ZWOLNIENIE Z OPŁAT W e-TOLL DLA PRZEWOZÓW ZWIĄZANYCH Z UDZIELANIEM POMOCY POSZKODOWANYM W POWODZI

Ministerstwo Infrastruktury podjęło decyzję, że w okresie trwania stanu klęski żywiołowej, na drogach krajowych zarządzanych przez Generalną Dyрекcję Dróg Krajowych i Autostrad (GDDKiA), przejazdu pojazdów o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony oraz autobusów dostarczających pomoc humanitarną poszkodowanym w powodzi nie będą podlegać opłacie drogowej w systemie e-TOLL.

Aby zgłosić przewóz pomocy dla powodzian, należy przesłać wniosek według formularza zamieszczonego na stronach Ministerstwa Infrastruktury i Głównego Inspektoratu Transportu Drogowego na adres: [pomocpowodzianom@gitd.gov.pl](mailto:pomocpowodzianom@gitd.gov.pl). Po przesłaniu formularza zgłaszający otrzyma potwierdzenie, przesłane na adres poczty e-mailowej nadawcy, o zweryfikowaniu i przyjęciu formularza. Przewóz bez konieczności wniesienia

opłaty za korzystanie z dróg będzie mógł się rozpocząć wraz z otrzymaniem potwierdzenia o przyjęciu formularza zgłoszeniowego.

Po weryfikacji wniosku przewoźnik może wyłączyć urządzenie pokładowe i nie będzie podlegał karze administracyjnej za przejazd bez wymaganej opłaty. Procedura prowadzona przez ITD będzie obowiązywać w czasie trwania stanu klęski żywiołowej.

Źródło: [www.gov.pl/web/infrastruktura](http://www.gov.pl/web/infrastruktura)

### OD 1 PAŹDZIERNIKA BR. JEST DOSTĘPNA JEDNA INFOLINIA KAS

W ramach infolinii KAS w całej Polsce pracownicy urzędów skarbowych i Krajowej Informacji Skarbowej (KIS) od 1 października br. udzielają informacji pod numerami: (+48) 22 330 03 30 – dla połączeń z telefonów komórkowych i 801 055 055 – dla połączeń z telefonów stacjonarnych. Połączenia z dotychczasowymi numerami urzędów skarbowych są automatycznie przekierowywane na infolinię. Tak jak dotychczas dzwoniący uzyskują pod tymi numerami ogólną informację podatkową i celną.

Nowością jest możliwość uzyskania informacji dotyczących

indywidualnych spraw podatnika objętych tajemnicą skarbową po potwierdzeniu tożsamości kodem telePIN. Klient samodzielnie ustawia kod telePIN po zalogowaniu się do e-Urzędu Skarbowego na stronie [www.podatki.gov.pl](http://www.podatki.gov.pl).

W ten sposób można uzyskać np. informacje o rozliczeniach swoich nadpłat i zwrotów z zeznań lub deklaracji podatkowych. Można też otrzymać wskazówki, jak załatwić swoje sprawy samodzielnie przez internet, w dowolnym miejscu i czasie, korzystając z e-Urzędu Skarbowego. W każdym przypadku proces uwierzytelnienia za

pomocą telePIN jest realizowany automatycznie przez system, a potwierdzenie tożsamości odbywa się bez udziału pracownika KAS.

Pełnomocnicy działający na podstawie pełnomocnictwa ogólnego PPO-1 lub osoby upoważnione do obsługi konta organizacji (UKO) także mogą uzyskać dostęp do informacji objętych tajemnicą skarbową, a dotyczących swoich mocodawców lub organizacji, do konta której są upoważnieni. W tym celu, poza telePINem, będą proszeni o podanie numeru identyfikacyjnego mocodawcy lub organizacji.

Źródło: [www.gov.pl/web/finanse](http://www.gov.pl/web/finanse)

### CO Z DANYMI W APLIKACJI mOBYWATEL W PRZYPADKU UTRATY TELEFONU?

Ministerstwo Cyfryzacji w celu zabezpieczenia danych w aplikacji mObywatel 2.0 wykorzystuje: szyfrowanie danych, certyfikaty bezpieczeństwa, biometrię oraz dwuetapową weryfikację tożsamości. Aby dostać się do dokumentów, należy zalogować się hasłem, które powinno być trudne do odgadnięcia. Warto jednak wiedzieć, jak postąpić na wypadek utraty telefonu.

Resort cyfryzacji przedstawił co należy zrobić, gdy dojdzie do kradzieży telefonu posiadającego aplikację mObywatel 2.0.

W przypadku podejrzenia, że telefon został skradziony, należy natychmiast zablokować dostęp do danych. Można to zrobić na dwa sposoby:

- aktywować mObywatela 2.0 na innym urządzeniu,

- zgłosić to na infolinii: +48 42 253 54 74 – konsultant po weryfikacji danych zablokuje dostęp do aplikacji na telefonie.

Takie działanie spowoduje, że dokumenty i dane przestaną być widoczne w aplikacji na skradzionym lub zgubionym telefonie. Nikt ich nie zobaczy ani nie wykorzysta, dzięki czemu dane będą bezpieczne.

Źródło: [www.gov.pl/web/cyfrizacja](http://www.gov.pl/web/cyfrizacja)

## KRONIKA LEGISLACYJNA

### Dziennik Ustaw z 13 września 2024 r.

Pozycja 1362

**Rozporządzenie Rady Ministrów** z dnia 12 września 2024 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2025 r., które wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2025 r.

Minimalne wynagrodzenie za pracę w 2025 r. wyniesie 4.666 zł, a minimalna stawka godzinowa – 30,50 zł.

### Dziennik Ustaw z 19 września 2024 r.

Pozycja 1390

**Rozporządzenie Ministra Finansów** z dnia 19 września 2024 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego w związku z powodzią we wrześniu 2024 r., które weszło w życie z dniem 19 września 2024 r.

Minister Finansów przedłużył niektóre terminy przewidziane w przepisach prawa podatkowego w związku z powodzią we wrześniu 2024 r. Przedsiębiorcy, których dotknęła powódź we wrześniu 2024 r., mogą w późniejszym terminie uiścić podatki: VAT, PIT/CIT, PCC, od spadków i darowizn oraz dochodowy odprowadzany przez poszkodowane firmy do urzędu skarbowego za pracowników.

Więcej w GP nr 78 z br., str. 2.

### Dziennik Ustaw z 22 września 2024 r.

Pozycja 1395

**Obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów** z dnia 22 września 2024 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie wprowadzenia stanu klęski żywiołowej na obszarze części województwa dolnośląskiego, lubuskiego, opolskiego oraz śląskiego

Więcej na str. 2.

Więcej przepisów znajdziesz na: [www.przepisy.gofin.pl](http://www.przepisy.gofin.pl)

## Weszły w życie przepisy

### 0% STAWKA VAT DLA DAROWIZN ORAZ DOSTAW MATERIAŁÓW BUDOWLANYCH

18 września 2024 r.

– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 września 2024 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 1381)

Rozporządzenie wprowadziło 0% stawkę VAT dla darowizn towarów i usług przekazywanych na rzecz poszkodowanych wskutek powodzi we wrześniu 2024 r.

Preferencja, z której mogą skorzystać przedsiębiorcy przekazujący darowizny dla ofiar powodzi, dotyczy wsparcia realizowanego za pośrednictwem: organizacji pożytku publicznego, jednostek samorządu terytorialnego, podmiotów leczniczych i Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych.

Stawka 0% VAT będzie stosowana do darowizn wszelkiego rodzaju towarów, np. żywności, koców, śpiworów, ubrań, ale też nieodpłatnych usług, takich jak zakwaterowanie czy wynajem agregatów prądotwórczych, które mogą się okazać niezbędne do złagodzenia skutków powodzi. Ma ona zastosowanie dla nieodpłatnych świadczeń przekazanych od 12 września 2024 r. do 31 grudnia 2024 r.

Więcej w GP 77 z br., str. 2.

24 września 2024 r.

– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 września 2024 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 1399)

Do 31 marca 2025 r. będzie obowiązywać preferencyjna 0% stawka VAT dla nieodpłatnych dostaw materiałów budowlanych na rzecz poszkodowanych w wyniku intensywnych opadów atmosferycznych lub powodzi mających miejsce we wrześniu 2024 r.

Obniżona stawka podatku VAT ma zastosowanie w przypadku darowizn na rzecz poszkodowanych osób fizycznych oraz podmiotów, które prowadzą działalność edukacyjną, ochrony zdrowia, kulturalną, opieki nad dziećmi, młodzieżą czy zbiorowego zakwaterowania uczniów lub studentów, jak również jednostek organizacyjnych pomocy społecznej oraz innych podmiotów prowadzących działalność w obszarze pomocy społecznej.

Warunkiem stosowania przedmiotowej preferencji jest zawarcie pomiędzy podatnikiem dokonującym darowizny materiałów budowlanych i obdarowanymi pisemnej umowy darowizny oraz posiadanie przez darczyńcę stosownych dokumentów potwierdzających poniesienie szkody w wyniku ww. zjawisk atmosferycznych.

Stawka VAT w wysokości 0% będzie stosowana do darowizn materiałów budowlanych na rzecz wskazanych osób i podmiotów, dysponujących nieruchomością, w której w wyniku żywiołów powstała szkoda, a nieruchomości położona jest na terenie gmin określonych w rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie wprowadzenia stanu klęski żywiołowej na obszarze części województwa dolnośląskiego, lubuskiego, opolskiego oraz śląskiego.

Więcej w GP nr 79 z br., str. 2.

**GAZETA  
PODATKOWA**

Redakcja  
Owocowa 8, 66-400 Gorzów Wielkopolski  
tel. 95 720 85 40  
e-mail: [redakcja@gazetapodatkowa.pl](mailto:redakcja@gazetapodatkowa.pl)  
[gazetapodatkowa.pl](http://gazetapodatkowa.pl)

Redaktor Naczelna  
Agnieszka Zajac

Z-ca Redaktor Naczelnej  
Magdalena Staszek

Biurowo Obsługi Klienta  
tel. 95 720 85 40

Biurowo Reklamny  
tel. 95 720 85 50



Wydawca  
Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o.  
Owocowa 8, 66-400 Gorzów Wielkopolski  
[gofin.pl](http://gofin.pl)  
Prezes Zarządu  
Czesław Ślawski  
Dyrektor Naczelna  
Małgorzata Kłos

Druk  
Agora SA, Daniszewska 27, Warszawa

Zamówienia na prenumeratę  
Zamówienia przyjmują placówki pocztowe na terenie całego kraju oraz prywatni kolporterzy w tym Kolporter sp. z o.o., Garmond Press SA.  
Szczegółowe informacje na stronie [sklep.gofin.pl](http://sklep.gofin.pl) w zakładce: Gazeta Podatkowa » Zamówienia u kolportera.

Prenumerata bezpośrednio u Wydawcy  
[sklep.gofin.pl](http://sklep.gofin.pl), tel. 95 720 85 40

Wpłata na prenumeratę  
Wydawnictwo Podatkowe GOFIN Gorzów Wlkp.  
nr konta: 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000





# LEASING W KSIĘGACH RACHUNKOWYCH

1. Kwalifikacja umowy leasingu dla celów bilansowych	str. 1	4. Szkoda całkowita przedmiotu leasingu	str. 2
2. Rozliczenie opłaty wstępnej w leasingu operacyjnym	str. 1	5. Utrata prawa do uproszczenia a leasing w księgach	str. 2
3. Księgowanie leasingu bilansowo finansowego, a podatkowo operacyjnego	str. 2	6. Leasing zwrotny w ujęciu księgowym	str. 3
		7. Wykup i sprzedaż leasingowanego samochodu osobowego	str. 4

## 1. Kwalifikacja umowy leasingu dla celów bilansowych

**Jednostka na podstawie umowy leasingu będzie wykorzystywała na swoje potrzeby maszynę produkcyjną. Kiedy taką umowę należy dla celów bilansowych uznać za leasing finansowy, a kiedy za leasing operacyjny?**

Dla celów bilansowych jako leasing finansowy kwalifikowana jest umowa polegająca na odpłatnym wykorzystywaniu w działalności obcych środków trwałych, gdy spełnia co najmniej jeden z siedmiu warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.). W takim przypadku korzystający (leasingobiorca) powinien zaliczyć przedmiot umowy do swoich aktywów trwałych (środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych) w korespondencji z kontem rozrachunków z finansującym (leasingodawcą) z tytułu przedmiotu leasingu. Wartość początkową przedmiotu leasingu finansowego, stanowiącą odpowiednik ceny jego zakupu, ustala się jako niższą spośród: wartości rynkowej przedmiotu leasingu, ustalonej na moment rozpoczęcia leasingu, lub wartości bieżącej opłat leasingowych, ustalonej za pomocą stopy procentowej leasingu lub stopy procentowej leasingobiorcy. Wartość tę zwiększa-

ją poniesione przez leasingobiorcę bezpośrednio koszty zawarcia umowy, montażu, fundamentów, przystosowania, ulepszenia i inne podobne.

Gdy umowa nie spełnia żadnego z siedmiu warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości, stanowi leasing operacyjny. Wtedy przedmiot leasingu nie jest ujmowany w księgach rachunkowych korzystającego, a raty leasingowe odnosi się w koszty podstawowej działalności operacyjnej, jako wydatki na usługi obce. Dokonując kwalifikacji umowy leasingu oraz księgując operacje z nim związane, jednostka może korzystać z objaśnień zawartych w Krajowym Standardzie Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa” (Dz. Urz. Min. Fin. z 2018 r. poz. 77).

O leasingu finansowym dla celów podatkowych jest mowa w art. 17f ustawy o pdop (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.) oraz art. 23f ustawy o pdof (Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.). Dla ce-

lów podatkowych umowa leasingu jest kwalifikowana jako leasing operacyjny, gdy są spełnione warunki określone w art. 17b ust. 1 ustawy o pdop oraz art. 23b ust. 1 ustawy o pdof.

Przeważnie umowa leasingu spełnia warunki leasingu finansowego dla celów bilansowych a operacyjnego dla celów podatkowych. Wtedy księgowania dotyczące takiej umowy powinny umożliwiać prawidłowe rozliczenie dla celów bilansowych i podatkowych. W takim przypadku bilansowa amortyzacja przedmiotu leasingu nie stanowi kosztów podatkowych, a w kosztach tych ujmuje się opłaty leasingowe (przy uwzględnieniu ograniczeń wynikających z innych przepisów ustaw podatkowych).

W art. 3 ust. 6 ustawy o rachunkowości dopuszczono uproszczenie w kwalifikacji umowy leasingu polegające na tym, że jeśli są spełnione warunki określone w tym przepisie, to umowa leasingu może być kwalifikowana według zasad

podatkowych. Warunki, które umożliwiają przyjęcie takiego uproszczenia, to nieprzekroczenie w poprzednim roku co najmniej dwóch z trzech wielkości:

- 1) 25.500.000 zł sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 2) 51.000.000 zł przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 3) 50 osób średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Przyjmując takie uproszczenie, trzeba uwzględnić art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości. Zatem kierownik jednostki może je przyjąć i zapisać w zasadach (polityce) rachunkowości, jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Przyjęcie takiego uproszczenia w ewidencji księgowej oznacza, że leasing bilansowo finansowy i podatkowo operacyjny może być rozliczany w księgach i rachunku podatkowym jako operacyjny.

Prawo do stosowania uproszczenia z art. 3 ust. 6 ustawy o rachun-

kowości powinno być ustalane co roku w drodze analizy poszczególnych wielkości z roku poprzedniego. Gdy w trakcie trwania umowy leasingu jednostka utraci prawo do stosowania tego uproszczenia, uprzednio zawarte umowy leasingu, zakwalifikowane wcześniej bilansowo jako leasing operacyjny, wymagają generalnie przekwalifikowania na umowy leasingu finansowego. Wyjątkiem jest sytuacja, w której:

- różnice tym spowodowane nie zniekształcają istotnie obrazu sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego jednostki lub
- takie przekształcenie jest praktycznie niewykonalne (jednostka nie może go zastosować mimo podjęcia racjonalnych wysiłków i czynności, aby to uczynić).

Potwierdza to pkt 3.10 KSR nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja” (Dz. Urz. Min. Fin. z 2019 r. poz. 2).

## 2. Rozliczenie opłaty wstępnej w leasingu operacyjnym

**Spółka z o.o. przyjęła do użytkowania na podstawie umowy leasingu samochód ciężarowy. Jak zaksięgować opłatę wstępną, jeśli dla celów bilansowych i podatkowych umowa stanowi leasing operacyjny?**

Opłatę wstępną w leasingu operacyjnym księguje się do kosztów działalności operacyjnej, a jeśli jej kwota jest dla jednostki istotna, rozlicza się ją w czasie za pośrednictwem czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Ewidencjonując koszty w księgach należy uwzględnić zasady memoriału i współmierności, o których mowa w art. 6 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości. Koszty dotyczące przyszłych okresów sprawozdawczych rozlicza się z uwzględnieniem art. 39 ust. 1 ustawy o rachunkowości, czyli poprzez czynne rozliczenia międzyokresowe. Zatem opłatę wstępną należałoby zasadniczo rozliczać przez okres trwania umowy leasingu. Jej kwota powinna zostać ujęta na koncie 64-0 „Czynne rozliczenia międzyokre-

sowe kosztów” i sukcesywnie rozliczana poprzez odpisywanie odpowiedniej kwoty z konta 64-0 w koszty (patrz ramka). Ponadto, jak wynika z pkt 5.1 i pkt 5.3 Krajowego Standardu Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa”, opłaty z tytułu leasingu operacyjnego, w tym opłatę wstępną, należy rozliczać przez okres leasingu metodą liniową i obciążać nimi równomiernie, w jednakowej wysokości, koszty poszczególnych miesięcy lub kwartałów objętych okresem leasingu, co może wymagać dokonywania czynnych lub biernych rozliczeń międzyokresowych. Jeżeli jednak inny sposób rozłożenia tych opłat lepiej odzwierciedla rozkład w okresie leasingu korzyści czerpanych przez korzystającego z przedmiotu umowy lub różnice w wysokości opłat

nie wpływają istotnie na koszty, to może on być także stosowany.

Jeśli w ocenie jednostki kwota opłaty wstępnej nie jest istotna, może ona zostać odniesiona jednorazowo w koszty działalności operacyjnej na podstawie faktury. Odpowiedni zapis dotyczący stosowania takiego uproszczenia przez jednostkę powinien wynikać z przyjętych zasad (polityki) rachunkowości.

Warto zaznaczyć, że dla celów podatkowych, jeśli z umowy leasingu operacyjnego nie wynika, że opłata wstępna jest opłatą pobieraną na poczet usługi wykonywanej przez okres trwania umowy, to nie rozlicza się jej w proporcji do długości okresu, którego dotyczy.

Warto zaznaczyć, że wtedy opłata wstępna zaliczana jest do

kosztów uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. w dniu ujęcia wydatku w księgach w oparciu o fakturę. Bez znaczenia pozostaje, czy dla celów bilansowych jest ona rozliczana w czasie, czy zaliczona ją do kosztów jednorazowo.

### Przykładowa ewidencja księgowa faktury za opłatę wstępną w leasingu operacyjnym

Faktura za opłatę wstępną:

- a) wartość brutto
    - Wn konto 30 „Rozliczenie zakupu”,
    - Ma konto 21 „Rozrachunki z dostawcami”,
  - b) VAT podlegający odliczeniu
    - Wn konto 22-2 „VAT naliczony i jego rozliczenie”,
    - Ma konto 30,
  - c) wartość netto faktury
    - Wn konto 40-2 „Usługi obce”,
    - Ma konto 30,
  - d) zarachowanie opłaty wstępnej do rozliczenia w czasie
    - Wn konto 64-0 „Czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów”,
    - Ma konto 49 „Rozliczenie kosztów”.
- Następnie zarachowanie odpowiedniej części opłaty wstępnej do kosztów, na podstawie dowodu PK, można ująć:
- Wn konto zespołu 5,
  - Ma konto 64-0.

### 3. Księgowanie leasingu bilansowo finansowego, a podatkowo operacyjnego

**J**ednostka zawarła umowę leasingu maszyny produkcyjnej, która dla celów podatkowych stanowi leasing operacyjny, a bilansowo – leasing finansowy. W jaki sposób ująć w księgach rachunkowych rozliczenia dotyczące tego leasingu?

Jeżeli umowę leasingu zakwalifikowano dla celów bilansowych jako leasing finansowy, to korzystający ujmuje przedmiot leasingu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Wartość początkową tego składnika aktywów stanowi odpowiednik ceny zakupu, którą ustala się jako niższą spośród:

- wartości rynkowej przedmiotu leasingu, ustalonej na moment rozpoczęcia leasingu lub
- wartości bieżącej opłat leasingowych, ustalonej za pomocą stopy procentowej leasingu lub stopy procentowej korzystającego.

Na zwiększenie wartości początkowej przedmiotu leasingu wpływa opłata za zawarcie umowy oraz poniesione przez korzystającego bezpośrednie koszty zawarcia umowy, montażu, fundamentów, przystosowania, ulepszenia i inne podobne.

Od przedmiotu leasingu finansowego korzystający dokonuje odpisów amortyzacyjnych na zasadach ogólnych określonych w art. 32 i art. 33 ustawy o rachunkowości. Jeżeli umowa nie przewiduje, aby korzystający uzyskał na moment zakończenia okresu leasingu tytuł własności przedmiotu umowy, to powinien on zostać w całości zamortyzowany przez okres leasingu lub okres ekonomicznej użyteczności (gdy byłby krótszy). Gdy po zakończeniu umowy korzystający uzyska tytuł własności przedmiotu leasingu (bez dodatkowej opłaty lub za opłatą końcową), dany składnik aktywów amortyzuje się przez okres jego ekonomicznej użyteczności.

Opłata podstawowa w przypadku leasingu finansowego obejmuje część kapitałową i odsetkową. Część kapitałowa zmniejsza zobowiązanie wobec finansującego z tytułu leasingu, a część odsetkowa obciąża koszty finansowe korzystającego. Zasadniczo opłatę wstępną i końcową zalicza się w całości do części kapitałowej.

Gdy leasing jest podatkowo operacyjny, a księgowo finansowy, to zazwyczaj finansujący, ze względu na przepisy o podatku dochodowym i o VAT, fakturuje opłatę podstawową w jednej pozycji (kwocie). Wtedy korzystający sam dzieli opłatę podstawową na część kapitałową i odsetkową. Opłatę podstawową na część kapitałową i odsetkową można podzielić stosując metodę wewnętrznej stopy zwrotu lub skorzystać z uproszczonych sposobów zaproponowanych w rozdziale XIII Krajowego Standardu Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa”. Opis stosowanej metody należy zamieścić w polityce rachunkowości.

Fakturę za opłatę z tytułu umowy leasingu finansowego dla celów bilansowych, która podatkowo stanowi leasing operacyjny, można ująć w księgach w sposób zaprezentowany w przykładzie. Ze względu na odmienne zakwalifikowanie umowy leasingu dla celów podatkowych (leasing operacyjny) i bilansowych (leasing finansowy) powstaną różnice

prześciowe. Zatem jednostki będące podatnikami pdop mogą być zobowiązane do ustalenia na dzień bilansowy odroczonego podatku dochodowego z tego tytułu,

o ile nie korzystają z uproszczenia, o którym mowa w art. 37 ust. 10 i ust. 11 ustawy o rachunkowości i nie ustalają wcale podatku odroczonego.

#### Przykład Założenia

1. Jednostka zawarła umowę leasingu maszyny produkcyjnej, która dla celów podatkowych stanowi leasing operacyjny, a bilansowo – leasing finansowy. Umowę zawarto na 36 miesięcy, wartość netto przedmiotu umowy (wartość ofertowa) to 300.000 zł, a opłaty netto wynoszą: wstępna to 20.000 zł, 35 rat po 9.000 zł każda, końcowa (wykup) to 10.000 zł. Zatem łączna wartość opłat to 345.000 zł, tj. 20.000 zł + (35 rat × 9.000 zł) + 10.000 zł.

3. Podział raty na część kapitałową i odsetkową (netto) metodą równomierną (według pkt 13.2 KSR nr 5):

a) część odsetkowa: (345.000 zł – 300.000 zł) : 35 rat = 1.285,71 zł,

b) część kapitałowa: 9.000 zł – 1.285,71 zł = 7.714,29 zł.

4. Środek trwały oddano do używania we wrześniu 2024 r. i od października br. rozpocznie się jego amortyzacja stawką 20%. Miesięczna amortyzacja wynosi 5.000 zł, tj. (300.000 zł × 20%) : 12 m-cy.

5. Koszty działalności operacyjnej ujmowane są tylko na kontach zespołu 4.

#### Dekretacja

Opis operacji	Kwota	Konto	
		Wn	Ma
1. Faktura za opłatę wstępną:			
a) wartość netto opłaty wstępnej	20.000,00 zł	30	
b) VAT podlegający odliczeniu	4.600,00 zł	22-2	
c) wartość brutto	24.600,00 zł		24-91
d) zarachowanie opłaty wstępnej na poczet spłaty części kapitałowej	20.000,00 zł	24-92	30
2. WB – zapłata opłaty wstępnej:	24.600,00 zł	24-91	13-0
3. OT – przyjęcie środka trwałego do używania:	300.000,00 zł	01	24-92
4. Faktura za ratę leasingową:			
a) wartość netto	9.000,00 zł	30	
b) VAT podlegający odliczeniu	2.070,00 zł	22-2	
c) wartość brutto	11.070,00 zł		24-91
d) przeniesienie raty do rozliczenia	9.000,00 zł	24-93	30
5. WB – zapłata czynszu:	11.070,00 zł	24-91	13-0
6. PK – rozliczenie raty leasingowej:			
a) część kapitałowa	7.714,29 zł	24-92	24-93
b) część odsetkowa	1.285,71 zł	75-1	24-93
7. PK – amortyzacja za październik 2024 r.:	5.000,00 zł	40-0	07-1

#### Księgowania

<b>Konto 01</b> „Środki trwałe”		<b>Konto 07-1</b> „Odpisy umorzeniowe środków trwałych”	
3)	300.000,00		5.000,00 (7)
<b>Konto 13-0</b> „Rachunek bieżący”		<b>Konto 22-2</b> „VAT naliczony i jego rozliczenie”	
S.p.)	X 24.600,00 (2)	1b)	4.600,00
	11.070,00 (5)	4b)	2.070,00
<b>Konto 24-91</b> „Pozostałe rozrachunki – bieżące rozrachunki z leasingodawcą”		<b>Konto 24-92</b> „Pozostałe rozrachunki – rozrachunki z leasingodawcą z tytułu przedmiotu leasingu”	
2)	24.600,00 24.600,00 (1c)	1d)	20.000,00 300.000,00 (3)
5)	11.070,00 11.070,00 (4c)	6a)	7.714,29
<b>Konto 24-93</b> „Pozostałe rozrachunki – rozrachunki z leasingodawcą z tytułu opłat leasingowych”		<b>Konto 30</b> „Rozliczenie zakupu”	
4d)	9.000,00 7.714,29 (6a)	1a)	20.000,00 20.000,00 (1d)
	1.285,71 (6b)	4a)	9.000,00 9.000,00 (4d)
<b>Konto 40-0</b> „Amortyzacja”		<b>Konto 75-1</b> „Koszty finansowe”	
7)	5.000,00	6b)	1.285,71

Do kosztów uzyskania przychodów jednostka zaliczy wartość netto wstępnej opłaty leasingowej (20.000 zł) i wartość netto raty leasingowej (9.000 zł).

### 4. Szkoda całkowita przedmiotu leasingu

**S**amochód użytkowany przez jednostkę w ramach leasingu operacyjnego (bilansowo i podatkowo) uległ wypadkowi i orzeczono szkodę całkowitą. Spowodowało to wygaśnięcie umowy leasingu. W rozliczeniu od leasingodawcy wskazano kwotę jego należności, tj. pozostałe do zapłaty raty i przewidzianą w umowie kwotę wykupu, oraz sumę, którą zaliczono na poczet tych należności, tj. odszkodowanie i cenę netto sprzedanego samochodu. Jak ująć to w księgach, jeśli po tym rozliczeniu leasingodawca jest naszym dłużnikiem?

W ustawie o rachunkowości nie wskazano, w jaki sposób należy ująć w księgach skutki wygaśnięcia umowy ze względu na szkodę całkowitą przedmiotu leasingu. Zgodnie z pkt 5.12 Krajowego Standardu Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa” w razie wygaśnięcia umowy na skutek utraty przedmiotu leasingu (np. jego kradzieży) korzystającego obciąża – o ile umowa to przewiduje – zapłata przewidzianych w umowie opłat oraz wartości utraconego przedmiotu leasingu. Kwota tych płatności stanowi dla korzystającego zobowiązanie wobec finansującego, obciążające drugostronnie pozostałe koszty operacyjne. Zatem wartość pozostałych do zapłaty rat oraz kwotę wykupu przewidzianą w umowie należy zaliczyć do pozostałych kosztów operacyjnych i ująć w księgach zapisem:

- Wn konto 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”,
- Ma konto 21 „Rozrachunki z dostawcami” lub konto 24 „Pozostałe rozrachunki”.

Jeżeli umowa leasingu przewiduje obowiązek ubezpieczenia jej przedmiotu z cesją ubezpieczenia na rzecz leasingodawcy, to leasingobiorca pomniejsza zobowiązania

nie o odszkodowanie należne leasingodawcy, odnosząc je na pozostałe przychody operacyjne.

Ponadto, jak wskazano w pytaniu, o kwotę netto ze sprzedaży samochodu zmniejszono zobowiązanie leasingobiorcy wobec leasingodawcy. Kwotę tę należy zaliczyć do pozostałych przychodów operacyjnych, ponieważ gdy po wypowiedzeniu umowy leasingu następuje zwrot przedmiotu leasingu, a finansujący umarza całość lub część naliczonych, lecz niezapłaconych opłat, to umorzoną kwotę odnosi się na pozostałe przychody operacyjne (dalsza część pkt 5.12 KSR nr 5).

Zmniejszenie zobowiązania wobec finansującego o równowartość odszkodowania oraz kwotę netto ze sprzedaży samochodu można ująć w księgach następująco:

- Wn konto 21 lub konto 24,
- Ma konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

Jeśli w ostatecznym rozliczeniu wystąpiła nadpłata i finansujący jest zobowiązany zwrócić ją korzystającemu, to ten zwrot, na podstawie wyciągu bankowego, można zaksięgować:

- Wn konto 13-0 „Rachunek bieżący”,
- Ma konto 21 lub konto 24.

### 5. Utrata prawa do uproszczenia a leasing w księgach

**O**d 2025 r. ze względu na przekroczenie limitów z ustawy o rachunkowości utracimy prawo do kwalifikowania umów leasingu według zasad podatkowych. Jakich zapisów w związku z tym należy dokonać w księgach rachunkowych?

Jeśli jednostka w trakcie trwania umowy leasingu utraci prawo do stosowania uproszczenia, to umowy leasingu wcześniej zakwalifikowane bilansowo jako leasing operacyjny trzeba od nowego roku przekwalifikować na umowy leasingu finansowego – por. pkt 3.6 i pkt 3.8 Krajowego Standardu Rachunkowości nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja”.

Należy więc ustalić stawkę amortyzacji i dokonać podziału miesięcznej raty leasingowej na część kapitałową oraz odsetkową i przedmiot leasingu wprowadzić do ksiąg jako środek trwały, np. na podstawie dowodu OT, zapisem:

- Wn konto 01 „Środki trwałe”,
- Ma konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu).

Wartości wynikające z korekty rozrachunków z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu można zaksięgować:

- opłata wstępna odniesiona w koszty (dotyczy spłaty części kapitałowej)
- Wn konto 24 „Pozostałe roz-

rachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu),

- Ma konto 82 „Rozliczenie wyniku finansowego” (w analityce: Skutki zmian polityki rachunkowości),

b) opłaty podstawowe poniesione przed utratą prawa do uproszczeń (dotyczące części kapitałowej)

- Wn konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu),
- Ma konto 82.

Kwotę odpisów amortyzacyjnych za okres przed utratą prawa do uproszczenia ujmuje się zapisem:

- Wn konto 82,
- Ma konto 07-1 „Odpisy umorzeniowe środków trwałych”.

Warto zaznaczyć, że gdy pozostała do rozliczenia wartość umów leasingu zakwalifikowanych jako leasing operacyjny nie jest istotna i ich nieprzekształcenie nie będzie miało znaczącego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, można nadal rozliczać je w księgach jako leasing operacyjny (por. pkt 3.10 KSR nr 7).

## 6. Leasing zwrotny w ujęciu księgowym

Przy leasingu zwrotnym jednostka zawiera dwie umowy, ponieważ:

- po pierwsze – dokonuje sprzedaży składnika aktywów, którego jest właścicielem i
- po drugie – przyjmuje go do korzystania w ramach leasingu.

Przez cały czas pozostaje ona użytkownikiem leasingowanego przedmiotu, ale zmienia się właściciel, którym następnie jest kupujący, czyli leasingodawca.

### Zawarcie umów

Generalnie leasing może być leasingiem finansowym lub leasingiem operacyjnym. Szczególnym rodzajem leasingu jest leasing zwrotny. W przypadku leasingu zwrotnego następuje powiązanie umowy leasingu z poprzedzającą ją umową sprzedaży przedmiotu leasingu. Najpierw dotychczasowy właściciel przedmiotu leasingu odsprzedaje go finansującemu. W kolejnym kroku finansujący przekazuje zakupiony przedmiot do używania w ramach leasingu finansowego lub operacyjnego korzystającemu, czyli zbywcy przedmiotu leasingu. W praktyce przedmiot leasingu pozostaje pod kontrolą korzystającego, zmienia się tylko jego właściciel. Zatem w ramach leasingu zwrotnego zawierane są dwie umowy, tj. pierwsza dotycząca sprzedaży składnika majątku będącego przedmiotem leasingu leasingodawcy, oraz druga, na podstawie której leasingodawca przekazuje leasingobiorcy przedmiot leasingu do używania.

Ze względu na to, że w ustawie o rachunkowości nie ma regulacji dotyczących ujęcia w księgach rachunkowych operacji związanych z leasingiem, na zasadzie dobrowolności jednostka może korzystać z rozwiązań zawartych w krajowych standardach rachunkowości (por. art. 10 ust. 3 ustawy o rachunkowości). W przypadku leasingu można korzystać z Krajowego Standardu Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa”. Na leasing zwrotny, jak już wspomniano, składają się dwie umowy, które dla celów księgowych, na podstawie pkt 9.1 KSR nr 5, są rozpatrywane łącznie – zgodnie z zasadą przewagi treści ekonomicznej nad formą prawną. Przy czym może się zdarzyć, że zastosowanie tej zasady przy sprzedaży środka trwałego i następnie przyjęciu go w leasing będzie oznaczało, że dla celów rachunkowości nie będą one traktowane jako leasing zwrotny. Przykładowo przy umowie sprzedaży nieruchomości finansującemu, jeśli wynika z niej obowiązek odkupu nieruchomości przez korzystającego po zakończeniu okresu umowy leasingu, korzystający nie zmienia wartości początkowej środków trwałych (np. nieruchomości) stanowiących przedmiot sprzedaży i przyjęcia ich w leasing finansowy.

### Pierwsza umowa – sprzedaż

W księgach rachunkowych zbywcy przedmiotu umowy, tj. korzystającego, pierwszą umowę dotyczącą leasingu zwrotnego, czyli umowę sprzedaży, ujmuje się tak jak typową umowę sprzedaży, np. środka trwałego. Stanowi o tym pkt 9.2 KSR nr 5. Przy czym, jeśli korzystający zakupi przedmiot umowy już po ustale-

niu warunków umowy leasingu zwrotnego, to przed jego sprzedażą finansującemu może ująć go w księgach rachunkowych jako towar.

Fakturę sprzedaży przedmiotu leasingu przez korzystającego finansującemu można zaksięgować następująco:

- wartość brutto należności
  - Wn konto 20 „Rozrachunki z odbiorcami” lub konto 24 „Pozostałe rozrachunki”,
- kwota VAT należnego, o ile transakcja podlega VAT
  - Ma konto 22-1 „Rozrachunki z tytułu VAT należnego”,
- wartość przychodu
  - Ma konto 73-0 „Sprzedaż towarów” lub konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

Z kolei wyksięgowanie sprzedanego finansującemu przedmiotu leasingu można ująć w księgach, w oparciu np. o dowód LT (sprzedaż środka trwałego) lub o dowód WZ (sprzedaż towaru), zapisem:

- cena księgową netto sprzedanego środka trwałego (środka trwałego w budowie)
  - Wn konto 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”,
  - Ma konto 01 „Środki trwałe” lub konto 08 „Środki trwałe w budowie”,
- wartość w cenie nabycia lub zakupu towaru
  - Wn konto 73-1 „Wartość sprzedanych towarów w cenach zakupu (nabycia)”,
  - Ma konto 33 „Towary”.

W następstwie dokonania pierwszego etapu transakcji leasingu zwrotnego zbywca przedmiotu umowy wykazuje zysk lub stratę z tej transakcji. Gdy umowa leasingu jest leasingiem finansowym, to zysk lub strata na sprzedaży przedmiotu leasingu – jeżeli jest to kwota istotna – wymaga rozliczenia w czasie przez okres leasingu (pkt 9.4 KSR nr 5). Jednak z reguły przy umowie leasingu zwrotnego wynik ze sprzedaży przedmiotu tego leasingu nie powstaje lub jego wartość jest nieistotna.

### Rozliczenie VAT

Transakcje składające się na leasing zwrotny dla celów VAT są rozliczane odrębnie, tj. jako dwie niezależne transakcje. W przypadku zakupu samochodu osobowego, który ma być przedmiotem leasingu zwrotnego, jednostka ma zasadniczo prawo do odliczenia 50% kwoty VAT wykazanej w fakturze. Odsprzedaż samochodu firmie leasingowej jest opodatkowana VAT tak samo jak sprzedaż towaru. Przy czym w przypadku umowy leasingu zwrotnego korzystający może dokonać korekty VAT w trybie art. 90b ustawy o VAT (Dz. U. z 2024 r. poz. 361)

### Druga umowa – przyjęcie przedmiotu do używania

Ujęcie w księgach kolejnego etapu leasingu zwrotnego, czyli przyjęcie przedmiotu leasingu do używania przez korzystającego na podstawie umowy leasingu, zależy od tego, czy dla celów bilansowych umowa ta zostanie zaklasyfikowana jako leasing finansowy czy operacyjny oraz od tego, czy w związku ze sprzedażą tego przedmiotu wystąpił zysk lub strata.

### • Leasing finansowy

Jeśli umowa leasingu zwrotnego dla celów bilansowych zostanie uznana za leasing finansowy, to gdy w związku ze sprzedażą przedmiotu leasingu uzyskano zysk lub poniesiono stratę, a ich wartość jest dla jednostki kwotą istotną, należy rozliczać ją w czasie przez okres leasingu. Przedmiot umowy leasingu finansowego ujmuje się w jego dotychczasowej wartości bilansowej powiększonej lub pomniejszonej odpowiednio o zysk lub stratę na sprzedaży środka trwałego tylko na potrzeby prezentacji w bilansie, ponieważ – jak wynika z przykładu przedstawionego w pkt 9.4 KSR nr 5 – księgowo rozliczenie konta 84 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów” lub 65 „Pozostałe rozliczenia międzyokresowe” następuje równoległe do odpisów amortyzacyjnych.

Przyjęcie do używania przedmiotu finansowego leasingu zwrotnego, na podstawie dowodu OT, można zaksięgować:

- Wn konto 01,
- Ma konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu).

Ewentualny wynik na sprzedaży przedmiotu leasingu, gdy jest kwotą istotną, można zaksięgować:

- zysk
  - Wn konto 73-1 lub konto 76-1,
  - Ma konto 84 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”,
- strata
  - Wn konto 65 „Pozostałe rozliczenia międzyokresowe”,
  - Ma konto 73-0 lub konto 76-0.

Równoległe do dokonywanych odpisów amortyzacyjnych rozliczenie zysku lub straty na sprzedaży można księgować:

- zysk
  - Wn konto 84,
  - Ma konto 76-0,
- strata
  - Wn konto 76-1,
  - Ma konto 65.

Gdy po zakończeniu umowy leasingu na koncie 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym z tytułu przedmiotu leasingu) pozostanie saldo, to na podstawie pkt 9.4 KSR nr 5 należy odnieść je do pozostałych przychodów lub kosztów operacyjnych.

### • Leasing operacyjny

Jeżeli umowę leasingu zwrotnego korzystający dla celów bilansowych zakwalifikuje jako leasing operacyjny, a sprzedaż przedmiotu leasingu dokonano przy zastosowaniu cen odpowiadających wartości rynkowej przedmiotu leasingu (co dotyczy ceny sprzedaży i opłat leasingowych), to zysk lub strata na sprzedaży przedmiotu leasingu wpływają u korzystającego na wynik finansowy okresu sprzedaży. Dotyczy to także przypadku, gdy:

- cena sprzedaży, mimo że niższa od ceny rynkowej, jest wyższa od wartości bilansowej (netto) przedmiotu umowy,
- straty na sprzedaży przedmiotu leasingu nie rekompensują przyszłe niższe niż rynkowe opłaty leasingowe.

Gdy poniesioną na sprzedaży przedmiotu leasingu stratę rekom-

pensują przyszłe opłaty leasingowe, niższe od rynkowych, to stratę rozlicza się w czasie, a wartość straty odpisuje się proporcjonalnie do opłat leasingowych w koszty, przez okres leasingu. W tym celu można dokonać następujących księgowania:

- przeniesienie straty do rozliczenia w czasie
  - Wn konto 65,
  - Ma konto 73-0 lub konto 76-0,
- odpisywanie straty w koszty proporcjonalnie do opłat leasingowych
  - Wn konto w zespole 4, np. konto 40-2 „Usługi obce” i/lub konto w zespole 5,
  - Ma konto 65.

W odwrotnej sytuacji, tj. jeśli cena sprzedaży przewyższa war-

tość rynkową przedmiotu leasingu, kwotę przekraczającą wartość rynkową (Wn konto 73-1 lub konto 76-1, Ma konto 84) rozlicza się w czasie przez okres trwania leasingu, odpowiednio zmniejszając opłaty leasingowe. Można to ująć zapisem:

- Wn konto 84,
- Ma konto w zespole 4, np. konto 40-2 i/lub konto w zespole 5.

W przypadku uznania przez korzystającego leasingu zwrotnego za leasing operacyjny, w księgach odnosi on do kosztów wartość opłat leasingowych, a przedmiot umowy jest zaliczany do środków trwałych finansującego, który go amortyzuje i odnosi opłaty leasingowe do przychodów.

### Przykład Założeń

1. Jednostka zawarła umowę leasingu zwrotnego dotyczącego maszyny produkcyjnej. Dla celów bilansowych uznano go za operacyjny.

2. Zgodnie z fakturą zakupu, wystawioną we wrześniu 2024 r., wartość brutto maszyny wynosiła 787.200 zł (w tym VAT 147.200 zł). Za taką samą kwotę sprzedano ją firmie leasingowej, co udokumentowano fakturą wystawioną we wrześniu br. Zapłatę za maszynę uregulował leasingodawca bezpośrednio na rachunek bankowy pierwotnemu sprzedawcy maszyny. Następnie maszynę przekazano jednostce.

3. W październiku 2024 r. spółka otrzymała fakturę za czynsz z tytułu leasingu, którego kwota brutto to 21.648 zł (w tym VAT 4.048 zł).

4. Koszty działalności operacyjnej rozliczane są tylko na kontach zespołu 4. Zakup usług, zgodnie z polityką rachunkowości, ujmuje się z pominięciem konta 30 „Rozliczenie zakupu”.

### Dekretacja

Opis operacji	Kwota	Konto	
		Wn	Ma
1. Faktura zakupu maszyny:			
a) wartość brutto	787.200 zł	30	21
b) VAT naliczony podlegający odliczeniu	147.200 zł	22-2	30
2. Faktura sprzedaży maszyny:			
a) wartość brutto	787.200 zł	24	
b) VAT należny	147.200 zł		22-1
c) wartość netto	640.000 zł		76-0
3. PK – odniesienie w koszty wartości sprzedanej maszyny:	640.000 zł	76-1	30
4. PK – uregulowanie zobowiązania za maszynę:	787.200 zł	21	24
5. Faktura za czynsz (zapis w październiku 2024 r.):			
a) wartość brutto	21.648 zł		24
b) VAT naliczony podlegający odliczeniu	4.048 zł	22-2	
c) wartość netto	17.600 zł	40-2	

### Księgowania

<b>Konto 21</b>		<b>Konto 22-1</b>	
„Rozrachunki z dostawcami”		„Rozrachunki z tytułu VAT należnego”	
4)	787.200   787.200 (1a)		147.200 (2b)
<b>Konto 22-2</b>		<b>Konto 24</b>	
„VAT naliczony i jego rozliczenie”		„Pozostałe rozrachunki”	
1b)	147.200	(w analityce: Leasingodawca – rozliczenie sprzedaży)	
5b)	4.048	2a)	787.200   787.200 (4)
<b>Konto 24</b>		<b>Konto 30</b>	
„Pozostałe rozrachunki”		„Rozliczenie zakupu”	
(w analityce: Leasingodawca – opłaty leasingowe)			
	21.648 (5a)	1a)	787.200   147.200 (1b)
			640.000 (3)
<b>Konto 40-2</b>		<b>Konto 76-0</b>	
„Usługi obce”		„Pozostałe przychody operacyjne”	
5c)	17.600		640.000 (2c)
<b>Konto 76-1</b>			
„Pozostałe koszty operacyjne”			
	3) 640.000		

## 7. Wykup i sprzedaż leasingowanego samochodu osobowego

Jednostka po wykupie samochodu osobowego użytkowanego wcześniej na podstawie umowy leasingu może zaliczyć go do środków trwałych. Gdy po upływie jakiegoś czasu sprzeda go, musi dokonać właściwego rozliczenia podatkowego oraz prawidłowo ująć to zdarzenie w księgach rachunkowych.

### Rozliczenie podatkowe wykupu i sprzedaży

W przypadku umowy leasingu dotyczącej samochodu osobowego użytkowanego na tzw. cele mieszane, z faktury wykupu tego samochodu osobowego z leasingu podatnik może odliczyć 50% kwoty VAT. Wynika to z art. 86a ustawy o VAT.

Sprzedaz po jakimś czasie takiego samochodu osobowego wcześniej leasingowanego jest opodatkowana VAT. Wtedy podatnik jest uprawniony do dokonania korekty VAT nieodliczonego przy nabyciu tego pojazdu i będzie to korekta in plus (por. art. 90b ust. 2 ustawy o VAT). Korekty tej należy dokonać w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż,

w wysokości proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty. Okres korekty liczy się od miesiąca, w którym nabyto samochód osobowy i wynosi odpowiednio 60 miesięcy, w przypadku gdy wartość samochodu przekracza 15.000 zł, lub 12 miesięcy, w przypadku gdy wartość samochodu nie przekracza 15.000 zł.

W podatku dochodowym wykup samochodu osobowego używanego dotychczas na podstawie leasingu operacyjnego należy rozpatrywać jako zakup środka trwałego, jeśli spełnia on podatkową definicję środków trwałych. W wartości początkowej takiego środka trwałego uwzględnia się 50% nieodliczonego VAT z faktury wykupu samochodu. Po przyjęciu takiego środka trwałego do używania należy rozpocząć jego amortyzację.

Trzeba pamiętać, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia samochodu osobowego, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę 225.000 zł – w przypadku

samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym lub napędzanym wodorem, lub 150.000 zł – w przypadku pozostałych samochodów osobowych (art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o pdof lub odpowiednio art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o pdop).

Przy sprzedaży poleasingowego samochodu osobowego będącego środkiem trwałym powstaje przychód z działalności gospodarczej. Również kwota korekty VAT towarzyszącej tej sprzedaży powinna zostać zaliczona do przychodów podatkowych. Kosztem uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia nabytego uprzednio samochodu osobowego będącego środkiem trwałym są wydatki na jego nabycie, w części nieprzekraczającej odpowiednio kwot, o których mowa w art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o pdof oraz art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o pdop, po pomniejszeniu tych wydatków o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów (por. art. 24 ust. 2a ustawy o pdof oraz art. 16 ust. 5i ustawy o pdop).

### Wykupu z leasingu w księgach

#### • Leasing finansowy

Umowa kwalifikowana jako leasing operacyjny dla celów podatkowych mogła być ujmowana jako leasing finansowy dla celów bilansowych, jeśli spełniony był co najmniej jeden z warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości. W przypadku umowy leasingu samochodu osobowego stanowiącej leasing finansowy dla celów bilansowych w księgach rachunkowych należało ująć ten samochód w ewidencji środków trwałych w korespondencji z kontem rozrachunków z tytułu przedmiotu leasingu i dokonywać od niego odpisów amortyzacyjnych, a opłaty leasingowe w części kapitałowej księgować na rozliczenie rozrachunków z tytułu przedmiotu leasingu i w części odsetkowej w koszty finansowe. W takim przypadku księgowe rozliczenie wykupu samochodu osobowego z leasingu uzależnione jest od tego, czy opłata końcowa została uwzględniona w wartości początkowej leasingowanego środka trwałego. Gdy tak było, opłatę końcową rozlicza się z częścią kapitałową poprzez zaliczenia jej na poczet spłaty zobowiązania leasingowego. Ewentualna nadwyżka spłat nad kwotą zobowiązania obciąża pozostałe koszty operacyjne, a nadwyżka kwoty zobowiązania nad kwotą spłat odnoszona jest na pozostałe przychody operacyjne (pkt 7.8 Krajowego Standardu Rachunkowości nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa”). Wówczas przy wykupie nie zmienia się wartości początkowej środka trwałego.

Natomiast w sytuacji, gdy opłata końcowa nie została uwzględniona w wartości początkowej leasingowanego samochodu, można:

- 1) odnieść ją na zwiększenie wartości początkowej tego samochodu albo
- 2) skorzystać z uproszczenia i wykسیęgować wartość początkową leasingowanego samochodu, odnosząc nieumorzoną wartość w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, i jednocześnie

### Przykład Założenia

1. Spółka z o.o. wykupiła z leasingu finansowego dla celów bilansowych, a operacyjnego dla celów podatkowych samochód osobowy za kwotę 9.840 zł (w tym VAT naliczony podlegający odliczeniu 920 zł, tj. 50% z 1.840 zł). Wartość wykupu została uwzględniona w wartości początkowej, która łącznie wynosiła 280.000 zł.

2. Jednostka po wykupie sprzedała samochód za kwotę 147.600 zł (w tym VAT 27.600 zł). Na dzień sprzedaży dotychczasowe umorzenie ustalone dla celów bilansowych wynosiło 112.000 zł, a nieumorzona wartość początkowa: 168.000 zł.

3. Korekta VAT in plus, dokonana na podstawie art. 90b ustawy o VAT, wyniosła 460 zł.

### Dekretacja

Opis operacji	Kwota	Konto	
		Wn	Ma
1. Faktura za opłatę końcową:			
a) wartość brutto	9.840 zł	30	24
b) VAT naliczony podlegający odliczeniu	920 zł	22-2	30
c) spłata części kapitałowej: 9.840 zł - 920 zł =	8.920 zł	24	30
2. Faktura sprzedaży samochodu:			
a) wartość brutto faktury	147.600 zł	24	
b) VAT należny	27.600 zł		22-1
c) wartość sprzedaży netto	120.000 zł		76-0
3. LT – wykسیęgowanie samochodu osobowego z ewidencji:			
a) wartość początkowa środka trwałego	280.000 zł		01
b) dotychczasowe umorzenie	112.000 zł	07-1	
c) wartość nieumorzona	168.000 zł	76-1	
4. PK – ujęcie korekty VAT dokonanej w myśl art. 90b ustawy o VAT:	460 zł	22-2	76-0

### Księgowania

Konto 01			Konto 07-1		
„Środki trwałe”			„Odpisy umorzeniowe środków trwałych”		
S.p.)	280.000	280.000 (3a)	3b)	112.000	112.000 (S.p.)
Konto 22-1			Konto 22-2		
„Rozrachunki z tytułu VAT należnego”			„VAT naliczony i jego rozliczenie”		
	27.600	(2b)	1b)	920	
			4)	460	
Konto 24			Konto 24		
„Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z tytułu przedmiotu leasingu)			„Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym - bieżące)		
1c)	8.920	8.920 (S.p.)		9.840	(1a)
Konto 24			Konto 30		
„Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z nabywcą środka trwałego)			„Rozliczenie zakupu”		
2a)	147.600		1a)	9.840	920 (1b)
					8.920 (1c)
Konto 76-0			Konto 76-1		
„Pozostałe przychody operacyjne”			„Pozostałe koszty operacyjne”		
	120.000	(2c)	3c)	168.000	
	460	(4)			

ująć wykupiony przedmiot leasingu w ewidencji środków trwałych jako nowy środek trwały.

#### • Leasing operacyjny

W sytuacji gdy umowa leasingu była rozliczana jako leasing operacyjny dla celów bilansowych i podatkowych, stosownie do pkt 5.7 KSR nr 5, korzystający wprowadza do swoich ksiąg rachunkowych dotychczasowy przedmiot umowy leasingu w cenie nabycia, którą jest opłata końcowa, powiększona o ewentualne dodatkowe opłaty, i zalicza go np. do środków trwałych. Od jego wartości początkowej dokonuje się odpisów amortyzacyjnych według zasad przyjętych do podobnych aktywów.

W ramce została zaprezentowana przykładowa ewidencja

księgowa związana z wykupem i odsprzedażą leasingowanego samochodu w zależności od rodzaju leasingu.

#### Księgowanie sprzedaży

Gdy sprzedany samochód osobowy był zakwalifikowany do środków trwałych, to transakcję tę rozlicza się w księgach rachunkowych na zasadach ogólnych. Przychód ze sprzedaży środka trwałego ujmuje się w księgach na zwiększenie pozostałych przychodów operacyjnych. Sprzedany środek trwały trzeba wykسیęgować z ewidencji bilansowej, odnosząc nieumorzoną wartość początkową w pozostałe koszty operacyjne. Kwota korekty VAT naliczonego dokonanej w związku ze sprzedażą samochodu osobowego może zostać odniesiona do pozostałych przychodów operacyjnych.

### Przykładowa ewidencja księgowa wykupu samochodu osobowego z leasingu i jego sprzedaży w zależności od rodzaju leasingu

I. Wykup samochodu osobowego z leasingu finansowego dla celów bilansowych i operacyjnego dla celów podatkowych:

1. Faktura wykupu:

a) wartość brutto

- Wn konto 30 „Rozliczenie zakupu”,
- Ma konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z finansującym - bieżące),

b) VAT naliczony podlegający odliczeniu

- Wn konto 22-2 „VAT naliczony i jego rozliczenie”,
- Ma konto 30 „Rozliczenie zakupu”,

c) wartość netto faktury

- Wn konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z tytułu przedmiotu leasingu),
- Ma konto 30 „Rozliczenie zakupu”.

2. PK – różnica na koncie rozrachunków:

- Wn konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z tytułu przedmiotu leasingu),
- Ma konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”

albo

- Wn konto 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”,
- Ma konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z tytułu przedmiotu leasingu).

II. Wykup samochodu osobowego z leasingu operacyjnego dla celów bilansowych i podatkowych:

1. Faktura wykupu:

a) wartość brutto faktury

- Wn konto 30 „Rozliczenie zakupu”,
- Ma konto 24 „Pozostałe rozrachunki” (w analityce: Rozrachunki z leasingodawcą),

b) VAT naliczony podlegający odliczeniu

- Wn konto 22-2 „VAT naliczony i jego rozliczenie”,
- Ma konto 30 „Rozliczenie zakupu”.

2. OT – przyjęcie środka trwałego do używania:

- Wn konto 01 „Środki trwałe”,
- Ma konto 30 „Rozliczenie zakupu”.

III. Sprzedaż samochodu osobowego – środka trwałego po wykupie z leasingu:

1. Faktura dokumentująca sprzedaż samochodu:

a) wartość brutto faktury

- Wn konto 24 „Pozostałe rozrachunki”,

b) kwota VAT należnego

- Ma konto 22-1 „Rozrachunki z tytułu VAT należnego”,

c) wartość netto faktury

- Ma konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

2. LT – wykسیęgowanie samochodu z ewidencji środków trwałych:

a) dotychczasowe umorzenie środka trwałego

- Wn konto 07-1 „Odpisy umorzeniowe środków trwałych”,

b) niezamortyzowana wartość początkowa środka trwałego

- Wn konto 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”,

c) wartość początkowa środka trwałego

- Ma konto 01 „Środki trwałe”.

3. PK – zaksięgowanie korekty VAT in plus:

- Wn konto 22-2 „VAT naliczony i jego rozliczenie”,
- Ma konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”.

# WIĘKSZY KOSZYK ŚWIADCZEŃ NA DZIECI

<b>1. Nowe świadczenia w ramach programu „Aktywny rodzic”</b>	str. 1	<b>7. Prawo do świadczeń rodzinnych także na dzieci z Ukrainy</b>	str. 3
<b>2. Tylko jedno nowe lub stare świadczenie</b>	str. 2	<b>8. Świadczenie rodzicielskie nie zawsze od miesiąca złożenia wniosku</b>	str. 3
<b>3. Zasiłek rodzinny z dodatkami</b>	str. 2	<b>9. Przykłady świadczeń, z których obecnie mogą korzystać rodziny z dziećmi</b>	str. 4
<b>4. Uprawnieni do świadczeń alimentacyjnych</b>	str. 2		
<b>5. Po świadczenia rodzinne i alimentacyjne do urzędu</b>	str. 2		
<b>6. Świadczenia przyznawane przez organ właściwy lub ZUS</b>	str. 3		

## 1. Nowe świadczenia w ramach programu „Aktywny rodzic”

Obecnie rodzice z dziećmi mogą liczyć na wiele różnych świadczeń (patrz tabela na str. 4 dodatku), z czego większość należąca jest bez względu na sytuację finansową rodziny. Wystarczy spełnić określone przez ustawodawcę warunki i wystąpić z wnioskiem o ich przyznanie.

Katalog tych świadczeń właśnie się powiększył o trzy nowe świadczenia w ramach programu „Aktywny rodzic”, przewidziane dla rodziców i opiekunów małych dzieci. Dwa z nich zastąpią funkcjonujące obecnie analogiczne świadczenia, które jednak, w zależności od woli uprawnionych, nadal będą mogły być pobierane.

### Nowe świadczenia od 1 października

Z dniem 1 października 2024 r. weszła w życie ustawa o wspieraniu rodziców w aktywności zawodowej oraz w wychowaniu dziecka – „Aktywny rodzic”, zwana dalej ustawą „Aktywny rodzic”, która wprowadza trzy nowe świadczenia dla rodzin z dziećmi z założeniami do lat 3, tj. świadczenie:

- „aktywni rodzice w pracy”,
  - „aktywnie w żłobku” oraz
  - „aktywnie w domu”,
- jednocześnie likwidując dwa dotychczasowe, analogiczne świadczenia, tj.:

### Świadczenie „aktywni rodzice w pracy”

Kierowane jest ono do aktywnych zawodowo rodziców dziecka w wieku od 12. do 35. miesiąca życia, przy czym chodzi tu o aktywność zawodową zdefiniowaną w tej ustawie (patrz ramka). Świadczenie to przysługuje:

- obywatelom Polski lub spełniającym określone warunki cudzoziemcom, jeżeli zamieszkują na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez okres, w jakim

mają otrzymywać to świadczenie, chyba że przepisy o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego lub dwustronne umowy międzynarodowe o zabezpieczeniu społecznym stanowią inaczej,

- matce albo ojcu lub opiekunowi faktycznemu dziecka, lub też osobie pełniącej funkcję rodziny zastępczej albo osobie prowadzącej rodzinny dom dziecka,
- w wysokości 1.500 zł lub – w przypadku dziecka legitymującego się orzeczeniem o niepełnosprawności łącznie ze wskazaniami: konieczności stałej lub długotrwałej opieki albo 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, zwanego dalej dzieckiem niepełnosprawnym – 1.900 zł miesięcznie,

- od 12. do 35. miesiąca życia dziecka, o ile:

- dziecko, na które ma być przyznane świadczenie, nie jest objęte opieką w żłobku, klubie dziecięcym, przedszkolu albo przez dziennego opiekuna,
- osoby uprawnione wykażą się aktywnością zawodową i z tytułu tej aktywności będą podlegały ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym od podstawy, której łączna wysokość wynosi nie mniej niż 100% minimalnego wynagrodzenia za pracę (z wyjątkami przewidzianymi w ustawie – patrz ramka).

### Świadczenie „aktywnie w żłobku”

Świadczenie to przewidziane jest dla rodziców dzieci uczęszczających do instytucji opieki nad dziećmi do lat 3, tj. żłobka, klubu dziecięcego albo dziennego opiekuna. Zastąpiło ono mniej korzystne, należne w wysokości do 400 zł miesięcznie żłobko-

we. To nowe świadczenie przysługuje bowiem w wysokości do 1.500 zł lub – w przypadku dziecka niepełnosprawnego – do 1.900 zł miesięcznie na dziecko (które uczęszcza do żłobka, klubu dziecięcego albo jest objęte opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna, nie dłużej jednak niż do ukończenia roku szkolnego, w którym dziecko ukończy 3. rok życia, lub w przypadku, gdy niemożliwe lub utrudnione jest objęcie dziecka wychowaniem przedszkolnym – 4. rok życia), ale nie więcej niż wynosi wysokość opłaty, jaką rodzic ponosi za pobyt dziecka w instytucji opieki.

Analogicznie jak zastępowane żłobkowe nie będzie ono wypłacane bezpośrednio wnioskującemu rodzicowi, ale zostanie przekazane na konto żłobka/klubu dziecięcego/opiekuna dziennego, który obniży rodzicowi opłatę za pobyt dziecka w tej instytucji.

### Świadczenie „aktywnie w domu”

To świadczenie natomiast zastępuje dotychczas funkcjonujący i mniej korzystny (gdyż nieprzystępujący na pierwsze dziecko) rodzinny kapitał opiekuńczy. Świadczenie „aktywnie w domu” przysługuje na każde dziecko w rodzinie w wieku od 12. do 35. miesiąca życia i będzie wypłacane w wysokości 500 zł miesięcznie przez 24 miesiące. Nie ma zatem możliwości, tak jak miało/ma miejsce w przypadku rodzinnego kapitału opiekuńczego, pobierania go w wysokości 1.000 zł przez 12 miesięcy.

Jest to wsparcie kierowane do tych rodziców dzieci, którzy nie są uprawnieni lub z własnej woli nie zdecydowali się na skorzystanie ze świadczenia „aktywni rodzice w pracy” lub „aktywnie w żłobku”, gdyż w szczególności pozostaną nieaktywni zawodowo lub ich dziecko nie uczęszcza do instytucji opieki.

Mogą na nie liczyć zarówno obywatele polscy, jak i spełniający określone warunki cudzoziemcy.

### Aktywność zawodową oznacza:

- podleganie obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 1–8, pkt 10 i pkt 23 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 497),
- pobieranie:
  - zasiłku macierzyńskiego, chorobowego, opiekuńczego lub wyrównawczego albo świadczenia rehabilitacyjnego na podstawie ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2780),
  - zasiłku chorobowego, zasiłku wyrównawczego albo świadczenia rehabilitacyjnego na podstawie ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2189),
- z wyjątkiem zasiłków i świadczeń przysługujących po ustaniu tytułu do ubezpieczenia chorobowego albo wypadkowego,
- pobieranie wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy na podstawie ustawy – Kodeks pracy (Dz. U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.),
- podleganie obowiązkowo ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 4–15 i pkt 36 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 146 ze zm.) – w stosunku do osób, których zgłoszenie do ubezpieczenia zdrowotnego jest dokonywane za pośrednictwem ZUS,
- podleganie, na podstawie ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2024 r. poz. 90):
  - ubezpieczeniu emerytalno-rentowemu rolników z mocy ustawy lub
  - przez nieprzerwany okres co najmniej 12 miesięcy ubezpieczeniu emerytalno-rentowemu rolników na wniosek.

### Spełnienie warunku minimalnej podstawy wymiaru składek dla celów uprawnień do świadczenia „aktywni rodzice w pracy”

W przypadku osoby ubiegającej się o świadczenie „aktywni rodzice w pracy” lub otrzymującej to świadczenie:

- która wspólnie z małżonkiem lub wspólnie z rodzicem dziecka wychowuje dziecko albo zgodnie z oświadczeniem wspólnie z inną osobą zamieszkuje i wychowuje dziecko, świadczenie „aktywni rodzice w pracy” przysługuje, jeżeli zarówno osoba ubiegająca się o świadczenie „aktywni rodzice w pracy” lub otrzymująca to świadczenie, jak i osoba wspólnie z nią wychowująca dziecko, z tytułu aktywności zawodowej podlegają ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym od podstawy, której łączna wysokość wynosi nie mniej niż 100% minimalnego wynagrodzenia za pracę, przy czym podstawa, od której są opłacane składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe każdego z nich, nie może być niższa niż:
  - 50% minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego w danym okresie, na który jest ustalane prawo do świadczenia „aktywni rodzice w pracy”,
  - 30% minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego w danym okresie, na który jest ustalane prawo do świadczenia „aktywni rodzice w pracy” – w przypadku osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, o których mowa w ust. 4 lub w art. 18a i art. 18c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych,
- będącej, zgodnie z oświadczeniem, osobą samodzielnie wychowującą dziecko, świadczenie „aktywni rodzice w pracy” przysługuje, jeżeli osoba ta z tytułu aktywności zawodowej podlega ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym od podstawy, której wysokość wynosi nie mniej niż 100% minimalnego wynagrodzenia za pracę.

## 2. Tylko jedno nowe lub stare świadczenie

W konsekwencji wprowadzenia świadczeń „Aktywny rodzic”, z dniem 1 października 2024 r.:

- zostały uchylone przepisy w zakresie zasad przyznawania żłobkowego, tj. rozdział 8a ustawy o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3 oraz
- utraciła moc ustawa o rodzinnym kapitale opiekuńczym. Jednocześnie ustawa „Aktywny rodzic” (w art. 75) zastrzega, iż:
  - osoby, którym przyznano żłobkowe lub rodzinny kapitał opiekuńczy, zachowują prawo do tych świadczeń na dotychczasowych zasadach, o ile nadal będą spełniały wymagane warunki,
  - świadczenia „aktywny rodzic” nie będą przysługiwały, jeżeli na to samo dziecko, za dany miesiąc, zostało przyznane prawo do tzw. żłobkowego na dotychczasowych zasadach, z tym że w przypadku gdy osoby, które

nabyły prawo do żłobkowego, złożą w terminie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy „Aktywny rodzic” wniosek o uchylenie tego prawa oraz wnioski o ustalenie prawa do świadczenia „aktywnie w żłobku”, prawo do świadczenia „aktywnie w żłobku” zostanie ustalone począwszy od miesiąca wejścia w życie ustawy „Aktywny rodzic”, zaliczając odpowiednio wypłacone żłobkowe, w poczet przyznanego świadczenia „aktywnie w żłobku”,

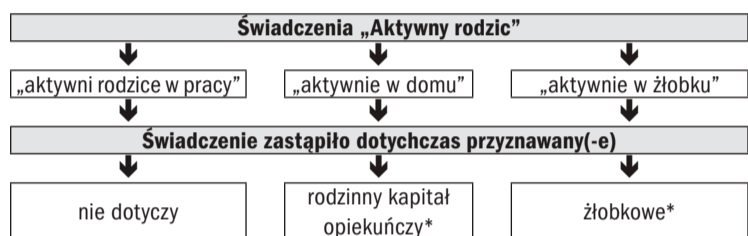
- rodzinny kapitał opiekuńczy nie będzie przysługiwał, jeżeli na to samo dziecko, za dany miesiąc, zostanie przyznane prawo do świadczeń „aktywny rodzic” i odwrotnie – świadczenia „aktywny rodzic” nie będą przysługiwały, jeżeli na to samo dziecko, za dany miesiąc, zostało przyznane prawo do rodzinnego kapitału opiekuńczego,

natomiast łączna maksymalna wysokość rodzinnego kapitału opiekuńczego oraz świadczenia „aktywnie w domu” pobranych na dane dziecko nie może być wyższa niż 12.000 zł.

Wnioski o świadczenia „Aktywny rodzic” można składać do ZUS od 1 października 2024 r. wyłącznie w formie elektronicznej. Trzeba jednak pamiętać, iż na jedno dziecko może być w tym samym czasie wypłacane tylko jedno z tych w sumie, licząc nadal wypłacane żłobkowe i rodzinny kapitał opiekuńczy, pięciu funkcjonujących obecnie świadczeń (patrz diagram).

Celem wprowadzenia świadczeń „aktywny rodzic” jest ułatwienie rodzicom i innym osobom pełniącym funkcje rodzicielskie pogodzenia zadań związanych z rodzicielstwem z aktywnością zawodową. Dlatego wybór rodzaju świadczenia zależy wyłącznie od rodzica. Co więcej, pierwsza decyzja w tym zakresie nie musi być ostateczna. Otóż możliwa jest jej zmiana (nawet wielokrotna) w trakcie trwania programu, tzn. rezygnacja z jednej formy wsparcia i przejście na drugą, w miarę potrzeb i indywidualnej sytuacji, ale z zachowaniem zasady, że na to samo dziecko za dany miesiąc może być wypłacone tylko jedno świadczenie.

### Nowe i stare świadczenia na dzieci do lat 3



\* Przy czym nadal można je pobierać na zasadach określonych w art. 75 ustawy „Aktywny rodzic”, do czasu uzyskania jednego ze świadczeń z programu „Aktywny rodzic”.

## 3. Zasiłek rodzinny z dodatkami

Zasiłek rodzinny ma na celu częściowe pokrycie wydatków na utrzymanie dziecka. Przysługuje po spełnieniu określonych warunków, w tym kryterium dochodowego, odpowiednio rodzicom/ jednemu z rodziców, opiekunowi prawnemu lub faktycznemu dziecka, do ukończenia przez dziecko:

- 18. roku życia lub
- nauki w szkole, ale nie dłużej niż do ukończenia 21 lat, albo
- 24. roku życia, jeżeli kontynuuje naukę w szkole lub w szkole wyższej i legitymuje się orze-

czaniem o umiarkowanym albo znacznym stopniu niepełnosprawności,

albo osobie uczącej się w szkole lub w szkole wyższej, jednak nie dłużej niż do ukończenia 24 lat.

Przy czym za:

- opiekuna faktycznego dziecka – uznaje się osobę faktycznie opiekującą się dzieckiem, jeżeli wystąpiła z wnioskiem do sądu rodzinnego o przysposobienie dziecka,
- osobę uczącą się – uważa się osobę pełnoletnią uczącą się, niepozostającą na utrzymaniu

rodziców w związku z ich śmiercią lub w związku z ustaleniem wyrokiem sądowym lub ugodą sądową prawa do alimentów z ich strony.

Spełniając warunki do uzyskania zasiłku rodzinnego, osoba uprawniona może również korzystać ze stosownych dodatków do tego świadczenia (patrz tabela na str. 4 dodatku), których katalog oraz zasady wypłacania zostały określone w art. 8–10, art. 11a, art. 12a, art. 13–15 ustawy o świadczeniach rodzinnych.

## 4. Uprawnieni do świadczeń alimentacyjnych

Świadczenia z funduszu alimentacyjnego mają na celu wspieranie osób znajdujących się w trudnej sytuacji materialnej z powodu niemożności wyegzekwowania alimentów. Przewidziane są dla osób uprawnionych do alimentów od rodzica na podstawie tytułu wykonawczego pochodzącego lub zatwierdzonego przez sąd, jeżeli egzekucja okazała się bezskuteczna.

Warunki nabywania prawa do tych świadczeń zostały określone w rozdziale 3 ustawy o pomocy osobom uprawnionym do alimentów, która jednocześnie w art. 2 pkt 2 precyzuje, iż za bezskuteczną egzekucję uznawana(-e) jest:

- egzekucja, w wyniku której w okresie ostatnich dwóch miesięcy nie wyegzekwowano pełnej należności z tytułu zaległych i bieżących zobowiązań alimentacyjnych albo
- postępowanie upadłościowe, w toku którego w okresie ostatnich dwóch miesięcy nie otrzymano pełnej należności z tytułu zaległych i bieżących zobowiązań alimentacyjnych, lub też
- niemożność wszczęcia lub pro-

wadzenia egzekucji alimentów przeciwko dłużnikowi alimentacyjnemu przebywającemu poza granicami RP, w szczególności z powodu braku:

- podstawy prawnej do podjęcia czynności zmierzających do wykonania tytułu wykonawczego w miejscu zamieszkania dłużnika,
- możliwości wskazania przez osobę uprawnioną miejsca zamieszkania dłużnika alimentacyjnego za granicą.

Świadczenia alimentacyjne należne są osobie uprawnionej odpowiednio:

- do ukończenia 18 albo – w przypadku, gdy uczy się w szkole lub szkole wyższej – 25 lat, lub
- bezterminowo – jeśli posiada orzeczenie o znacznym stopniu niepełnosprawności.

Wypłacane są w wysokości bieżąco ustalonych alimentów, nie wyższej jednak niż 500 zł.

Warto dodać, że trwają prace legislacyjne nad zwiększeniem tej kwoty do podwójnej jej wysokości (druk sejmowy nr 326).

Świadczenie to może być jednak przyznane, jeżeli dochód rodziny

## 5. Po świadczenia rodzinne i alimentacyjne do urzędu

Do tzw. starych świadczeń dla rodzin z dziećmi, funkcjonujących już od wielu lat, zaliczają się m.in.:

- świadczenia z funduszu alimentacyjnego zwane świadczeniami alimentacyjnymi oraz
- świadczenia rodzinne, w tym zasiłek rodzinny i dodatki.

### Platnik świadczeń

Postępowanie w sprawach tych świadczeń prowadzi organ właściwy, tj. wójt, burmistrz lub prezydent miasta właściwy ze względu na miejsce zamieszkania osoby uprawnionej/ubiegającej się o świadczenie lub je pobierającej (patrz tabela). Wypłaty tych świadczeń nie przejął bowiem ZUS, jak to ma miejsce w przypadku innych świadczeń na dzieci, w tym świadczenia wychowawczego, zwanego świadczeniem 800+, i świadczenia dobry start, czyli tzw. świadczenia 300+.

Dlatego wnioski o świadczenia alimentacyjne i rodzinne w dalszym ciągu składa się we właściwym urzędzie gminy lub miasta. Można to zrobić w formie:

- elektronicznej – za pośrednictwem Portalu Informacyjno-Usługowego Emp@tia lub
- tradycyjnej (papierowej) – we właściwym urzędzie gminy lub miasta:
  - osobiście w urzędzie lub
  - za pośrednictwem poczty.

### Na nowy okres

Zarówno prawo do świadczenia alimentacyjnego, jak i zasiłku rodzinnego z założenia przyznawane jest na 12-miesięczne okresy, które jednak rozpoczynają się, a tym samym i kończą, z różnicą jednego miesiąca. Otóż okres:

- świadczeniowy – przewidziany dla świadczenia alimentacyjnego, rozpoczyna się z dniem 1 października i trwa do 30 września następnego roku,

### Postępowanie w sprawie świadczenia alimentacyjnego i zasiłku rodzinnego na kolejny okres świadczeniowy/zasiłkowy

Rodzaj świadczenia	
świadczenie alimentacyjne	zasiłek rodzinny i dodatki do tego świadczenia
<b>Organ prowadzący postępowanie w sprawie świadczenia</b>	
wójt, burmistrz lub prezydent miasta właściwy ze względu na miejsce zamieszkania osoby	
uprawnionej	ubiegającej się o świadczenie lub otrzymującej świadczenie
<b>Okres, na jaki świadczenie jest przyznawane</b>	
z założenia na 12-miesięczny okres	
świadczeniowy, obejmujący okres od 1 października do 30 września następnego roku kalendarzowego,	zasiłkowy, obejmujący okres od 1 listopada do 31 października następnego roku kalendarzowego,
począwszy od miesiąca, w którym wpłynął wniosek, nie wcześniej niż od początku okresu świadczeniowego/zasiłkowego do końca tego okresu	
<b>Możliwość składania wniosków na nowy okres świadczeniowy/zasiłkowy</b>	
– od dnia 1 lipca danego roku – wyłącznie drogą elektroniczną,	
– od dnia 1 sierpnia danego roku – w formie tradycyjnej (papierowej)	
<b>Miejsce składania wniosku o świadczenie</b>	
w urzędzie gminy lub miasta właściwym ze względu na miejsce zamieszkania osoby, o której mowa wyżej	
<b>Świadczenie przyznawane w oparciu o:</b>	
– ustawę o pomocy osobom uprawnionym do alimentów,	– ustawę o świadczeniach rodzinnych,
– rozporządzenie Ministra Rodziny i Polityki Społecznej w sprawie sposobu i trybu postępowania w sprawie sposobu i trybu postępowania, sposobu ustalania dochodu oraz zakresu informacji, jakie mają być zawarte we wniosku, zaświadczeniach i oświadczeniach w sprawach o ustalenie prawa do świadczeń z funduszu alimentacyjnego (Dz. U. z 2023 r. poz. 1341)	– rozporządzenie Ministra Rodziny i Polityki Społecznej w sprawie sposobu i trybu postępowania w sprawach o przyznanie świadczeń rodzinnych oraz zakresu informacji, jakie mają być zawarte we wniosku i oświadczeniach o ustalenie prawa do świadczeń rodzinnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1340)

## 6. Świadczenia przyznawane przez organ właściwy lub ZUS

W obecnie obowiązującym stanie prawnym rodziny z dziećmi mogą liczyć na wiele świadczeń. Niektóre należne są bez względu na to, czy dziecko się uczy. Przy innych jednak fakt kontynuowania nauki istotny jest po ukończeniu określonego wieku, a jeszcze inne przyznawane są wyłącznie na okoliczność rozpoczęcia roku szkolnego.

Do świadczeń tych zaliczają się m.in.:

- świadczenie dobry start oraz
- zasiłek rodzinny i dodatki do tego świadczenia.

### Świadczenie dobry start

Świadczenie to jest formą wsparcia rodzin z dziećmi w ponoszeniu wydatków związanych z rozpoczęciem roku szkolnego. Przysługuje niezależnie od dochodu rodziny, raz w roku w wysokości 300 zł, rodzicom i opiekunom na dziecko lub osobie uczącej się w wieku do ukończenia:

- 20. roku życia albo
- 24. roku życia – w przypadku dzieci lub osób uczących się legitymujących się orzeczeniem o niepełnosprawności.

Nie jest ono jednak należne:

- jeżeli dziecko/osoba ucząca się zostały(-a) umieszczone(-a) w domu pomocy społecznej, schronisku dla nieletnich, zakładzie poprawczym, areszcie śledczym, zakładzie karnym, szkole wojskowej lub innej szkole, jeżeli instytucje te zapewniają nieodpłatnie pełne utrzymanie, na dziecko uczęszczające do żłobka, przedszkola lub zerówki, a także na studenta – nawet jeśli mieści się w przedstawionym przedziale wiekowym.

Natomiast w przypadku dziecka biorącego udział w zajęciach rewalidacyjno-wychowawczych

świadczenie dobry start przysługuje nie wcześniej niż od roku kalendarzowego, w którym dziecko kończy 7. rok życia.

### Zasiłek rodzinny

Zasiłek rodzinny, do którego prawo uzależnione jest od spełnienia kryterium dochodowego, przysługuje rodzicom albo opiekunowi prawnemu lub faktycznemu dziecka, do ukończenia przez dziecko:

- 18. roku życia lub
- nauki w szkole, jednak nie dłużej niż do ukończenia 21. roku życia, albo
- 24. roku życia, jeżeli kontynuuje naukę w szkole lub w szkole wyższej i legitymuje się orzeczeniem o umiarkowanym albo znacznym stopniu niepełnosprawności.

Na świadczenie to może również liczyć osoba ucząca się w szkole lub w szkole wyższej, jednak nie dłużej niż do ukończenia 24. roku życia.

Wysokość tego świadczenia uzależniona jest od wieku dziecka.

Kwestie te regulują art. 4–7 z uwzględnieniem art. 3 ustawy o świadczeniach rodzinnych.

Jeśli zatem dziecko po ukończeniu 18. roku życia nie kontynuuje albo zaprzestanie nauki, nie przysługuje już na nie zasiłek rodzinny.

### Dodatki do zasiłku rodzinnego

Do należnego zasiłku rodzinnego przysługują różnego rodzaju dodatki, w tym z tytułu:

- kształcenia i rehabilitacji dziecka niepełnosprawnego
  - podjęcia przez dziecko nauki w szkole poza miejscem zamieszkania
  - rozpoczęcia roku szkolnego
- do ukończenia 16 lat – jeżeli legitymuje się orzeczeniem o niepełnosprawności,

- powyżej 16 lat do ukończenia 24 lat – jeżeli legitymuje się orzeczeniem o umiarkowanym albo o znacznym stopniu niepełnosprawności,
- rozpoczęcia roku szkolnego – na częściowe pokrycie wydatków związanych z rozpoczęciem w szkole nowego roku szkolnego, w tym na dzieci rozpoczynające roczne przygotowanie przedszkolne,
- podjęcia przez dziecko nauki w szkole poza miejscem zamieszkania, w związku z:
  - zamieszkiwaniem w miejscowości, w której znajduje się siedziba szkoły ponadpodstawowej lub szkoły artystycznej, realizującej obowiązek szkolny i obowiązek nauki, a także szkoły podstawowej w przypadku dziecka lub osoby uczącej się, legitymującej się orzeczeniem o niepełnosprawności lub o stopniu niepełnosprawności,

- dojazdem z miejsca zamieszkania do miejscowości, w której znajduje się siedziba szkoły, w przypadku dojazdu do szkoły ponadpodstawowej, a także szkoły artystycznej, realizującej obowiązek szkolny i nauki w zakresie odpowiadającym nauce w szkole ponadpodstawowej.

Szczegółowe warunki przyznania tych świadczeń, w tym okres wypłaty i ich wysokość, zostały określone w art. 13–15 ustawy o świadczeniach rodzinnych.

### Świadczenia na wniosek

Postępowanie w sprawie każdego z wymienionych świadczeń jest prowadzone na wniosek osoby zainteresowanej.

Pierwsze z omawianych świadczeń wypłaca organ rentowy, natomiast pozostałe, zaliczane do świadczeń rodzinnych – organ właściwy, tj. wójt, burmistrz lub prezydent miasta właściwy ze

względem na miejsce zamieszkania osoby ubiegającej się o świadczenia. I do tych właśnie organów, tj. odpowiednio do:

- ZUS albo
- właściwego urzędu gminy lub miasta,

zainteresowani powinni złożyć stosowne wnioski wraz z wymaganymi dokumentami, pamiętając, iż zwłoka w tym zakresie może pozbawić prawa do świadczenia (w ogóle lub za część należnego okresu) – patrz tabela.

Przy czym w przypadku świadczenia dobry start można to zrobić wyłącznie w formie elektronicznej, poprzez:

- aplikację mobilną mZUS,
- Platformę Usług Elektronicznych (PUE) ZUS,
- portal Emp@tia lub
- bankowość elektroniczną.

O pozostałe świadczenia można występować do organu właściwego zarówno w formie papierowej, jak i elektronicznej.

### Zasady wypłaty i ubiegania się o przykładowe świadczenia na uczące się dzieci

Rodzaj świadczenia	Częstotliwość wypłaty świadczenia	Płatnik świadczenia	Optymalny termin na wystąpienie o świadczenie	Sposób występowania o świadczenie
<b>Zasiłek rodzinny</b>	miesięcznie przez okres zasiłkowy	wójt, burmistrz lub prezydent miasta właściwy ze względu na miejsce zamieszkania osoby ubiegającej się o świadczenia	przed upływem miesiąca, za który ma być przyznane	w formie papierowej lub elektronicznej
<b>Dodatek z tytułu:</b> – kształcenia i rehabilitacji dziecka niepełnosprawnego				
– podjęcia przez dziecko nauki w szkole poza miejscem zamieszkania	przez 10 miesięcy w roku w okresie pobierania nauki od września do czerwca następnego roku kalendarzowego			
– rozpoczęcia roku szkolnego	jednorazowo		do dnia zakończenia okresu zasiłkowego, w którym rozpoczęto rok szkolny/roczne przygotowanie przedszkolne	
<b>Świadczenie dobry start</b>	jednorazowo	Zakład Ubezpieczeń Społecznych	od dnia 1 lipca danego roku do dnia 30 listopada danego roku	wyłącznie w formie elektronicznej

## 7. Prawo do świadczeń rodzinnych także na dzieci z Ukrainy

Z prawa do świadczeń rodzinnych mogą korzystać nie tylko obywatele Polski, ale i spełniający określone warunki cudzoziemcy, o ile zamieszkują na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez okres zasiłkowy, w którym otrzymują świadczenia rodzinne, chyba że przepisy o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego lub dwustronne umowy międzynarodowe o zabezpieczeniu społecznym stanowią inaczej. Dotyczy to także obywateli Ukrainy przebywających na terytorium RP, którzy:

- przybyli legalnie na terytorium RP po dniu 23 lutego 2022 r. i
- deklarują zamiar pozostania na terytorium RP oraz
- ich pobyt na terytorium RP jest uznawany za legalny na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (Dz. U. z 2024 r. poz. 167 ze zm.),

ale tylko do wskazanego w tym przepisie dnia.

Okres legalnego pobytu obywateli Ukrainy miał się zakończyć z dniem 30 czerwca 2024 r., jednak, za sprawą ustawy z dnia 15 maja 2024 r. o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy... (Dz. U. poz. 854) został przedłużony do 30 września 2025 r. Przekłada się to odpowiednio na moż-

liwość korzystania ze świadczeń rodzinnych przez dłuższy niż do tej pory okres. Wydłużenie prawa do legalnego pobytu ww. uchodźcom wojennym z Ukrainy do 30 września 2025 r. stanowi bowiem dla organu właściwego podstawę do odpowiedniego przedłużenia/zmiany wydanych wcześniej na okres do dnia 30 czerwca 2024 r. decyzji przyznających świadczenia rodzinne. Powinna to być zmiana decyzji dokonywana przez właściwy organ z urzędu.

Przy czym maksymalną datą, do której organ właściwy może przedłużyć przyznane wcześniej świadczenia rodzinne, jest 30 września 2025 r., z wyjątkiem zasiłku rodzinnego i specjalnego zasiłku opiekuńczego, które są przyznawane na okres zasiłkowy, a tym samym mogą być przedłużone jedynie do 31 października 2024 r. Uprawnienia do tych świadczeń na dalszy okres (do 30 września 2025 r.) zostaną ustalone na podstawie wniosku o świadczenia rodzinne na okres zasiłkowy 2024/2025. Przy czym przed zmianą decyzji i przedłużeniem świadczeń (tak samo jak i przed ich przyznaniem na wniosek strony) organ właściwy ma obowiązek zweryfikować w rejestrze Straży Granicznej informację o dacie końcowej legalnego pobytu na terytorium RP.

## 8. Świadczenie rodzicielskie nie zawsze od miesiąca złożenia wniosku

**Pod koniec sierpnia 2024 r. urodziłam bliźnięta. Nigdzie nie pracuję, podobnie jak mój mąż. Oboje nadal się uczymy i jesteśmy na utrzymaniu rodziców. Podobno z uwagi na fakt, iż nie korzystamy z zasiłku macierzyńskiego, mogłabym otrzymywać świadczenie w wysokości 1.000 zł miesięcznie. Czy to prawda? I czy z uwagi na fakt, iż urodziłam bliźnięta, świadczenie to będzie mi przysługiwało przez dłuższy okres i/lub w podwójnej wysokości?**

Czytelniczko zapewne chodzi o świadczenie rodzicielskie, przyznawane na zasadach określonych w art. 17c ustawy o świadczeniach rodzinnych, a więc:

- m.in. matce dziecka,
- o ile nie zachodzą negatywne przesłanki przyznania tego świadczenia, w tym m.in. jeżeli żaden z rodziców dziecka nie otrzymuje zasiłku macierzyńskiego lub uposażenia za okres ustalony przepisami Kodeksu pracy jako okres urlopu macierzyńskiego lub rodzicielskiego,
- w wysokości 1.000 zł miesięcznie, przy czym kwotę przysługującą za niepełny miesiąc ustala się, dzieląc pełną kwotę świadczenia (1.000 zł) przez liczbę wszystkich dni kalendarzowych w tym miesiącu, a otrzymaną kwotę mnoży się przez liczbę dni kalendarzowych, za które świadczenie przysługuje, zaokrąglając ostateczną kwotę do 10 gr w górę,
- na okres zróżnicowany w zależności od liczby dzieci urodzonych przy jednym porodzie (patrz tabela), w przypadku bliźniąt wynoszący 65 tygodni.

Przy czym ustawodawca jednocześnie zastrzegł, iż osobie uprawnionej należne jest w tym samym czasie jedno świadczenie rodzicielskie bez względu na liczbę wychowywanych dzieci.

Fakt urodzenia przy jednym porodzie dwojga dzieci przekłada się zatem odpowiednio na okres należnego świadczenia rodzicielskiego, jednak pozostaje bez wpływu na jego wysokość.

Warto ponadto podkreślić, iż świadczenie dla rodziców biologicznych dziecka(-i) należne jest od dnia porodu, ale tylko wówczas, gdy wniosek o ustalenie do niego prawa został złożony w terminie 3 miesięcy, licząc od dnia urodzenia dziecka(-i). W przypadku złożenia wniosku po tym terminie, pra-

wo do świadczenia rodzicielskiego ustala się począwszy od miesiąca, w którym wpłynął wniosek, o ile został on złożony przed upływem okresu należnego świadczenia.

Fakt, iż Czytelniczka dopiero zamierza wystąpić o świadczenie rodzicielskie, nie musi zatem skutkować utratą do niego prawa za miniony okres, o ile ostatecznie zrobi to przed upływem 3 miesięcy od przyjścia dzieci na świat.

Wniosek o świadczenie rodzicielskie, sporządzony na formularzu SR-7, składa się w urzędzie gminy lub miasta właściwym ze względu na miejsce zamieszkania osoby uprawnionej, w formie:

- papierowej albo
- elektronicznej – przez portal Emp@tia.

Wpływ liczby dzieci urodzonych przy jednym porodzie na świadczenie rodzicielskie		
W razie urodzenia przy jednym porodzie	Okres należnego świadczenia rodzicielskiego	Wysokość świadczenia rodzicielskiego
jednego dziecka	52 tygodnie	1.000 zł miesięcznie
dwojga dzieci	65 tygodni	
trojga dzieci	67 tygodni	
czworga dzieci	69 tygodni	
pięciorga i więcej dzieci	71 tygodni	

## 9. Przykłady świadczeń, z których obecnie mogą korzystać rodziny z dziećmi

Lp.	Rodzaj świadczenia	Wysokość świadczenia	Kryterium dochodowe	Organ przyznający/ wyłaczający świadczenie	Okres, na jaki przyznawane jest świadczenie	Podstawa prawna
1.	<b>zasitek rodzinny</b>	odpowiednio: <b>95 zł, 124 zł lub 135 zł</b> miesięcznie na dziecko	dochód rodziny w przeliczeniu na osobę albo dochód osoby uczącej się nie może przekraczać odpowiednio kwoty <b>674 zł</b> lub – gdy członkiem rodziny jest dziecko niepełnosprawne – <b>764 zł</b> z uwzględnieniem tzw. zasady „złotówka za złotówkę”		<b>na okres zasiłkowy,</b> tj. od 1 listopada do 31 października następnego roku kalendarzowego, chyba że orzeczenie o niepełnosprawności lub orzeczenie o stopniu niepełnosprawności zostało wydane na czas określony	ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. z 2024 r. poz. 323 ze zm.)
2.	dodatek z tytułu opieki nad dzieckiem w okresie korzystania z urlopu wychowawczego	<b>400 zł</b> miesięcznie	dochód rodziny w przeliczeniu na osobę albo dochód osoby uczącej się nie może przekraczać odpowiednio kwoty <b>674 zł</b> lub – gdy członkiem rodziny jest dziecko niepełnosprawne – <b>764 zł</b> z uwzględnieniem tzw. zasady „złotówka za złotówkę”		<b>raz w roku,</b> w związku z rozpoczęciem roku szkolnego albo rocznego przygotowania przedszkolnego	
3.	dodatek z tytułu samotnego wychowywania dziecka	odpowiednio: <b>193 zł</b> lub <b>273 zł</b> miesięcznie na dziecko, ale nie więcej niż <b>386 zł</b> lub <b>546 zł</b> miesięcznie na wszystkie dzieci	brak		<b>na 10 miesięcy w roku</b> w okresie pobierania nauki od września do czerwca następnego roku kalendarzowego	
4.	dodatek z tytułu wychowywania dziecka w rodzinie wielodzietnej	<b>95 zł</b> miesięcznie na trzecie i na następnego dziecie uprawniające do zasiłku rodzinnego	brak	wójt, burmistrz lub prezydent miasta	<b>na czas nieokreślony,</b> chyba że orzeczenie o niepełnosprawności lub orzeczenie o stopniu niepełnosprawności zostało wydane na czas określony	
5.	dodatek z tytułu kształcenia i rehabilitacji dziecka	odpowiednio: <b>90 zł</b> lub <b>110 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		<b>jednorazowo</b>	
6.	dodatek z tytułu urodzenia dziecka	jednorazowo <b>1.000 zł</b> na dziecko	brak		<b>jednorazowo</b>	
7.	dodatek z tytułu rozpoczęcia roku szkolnego	<b>100 zł</b> na dziecko raz w roku szkolnym	brak		odpowiednio na okres: <b>52, 65, 67, 69 lub 71 tygodni</b>	
8.	dodatek z tytułu podjęcia przez dziecko nauki w szkole poza miejscem zamieszkania	odpowiednio <b>113 zł</b> lub <b>69 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		<b>na okres świadczeniowy,</b> tj. od 1 października do 30 września następnego roku kalendarzowego	ustawa z dnia 7 września 2007 r. o pomocy osobom uprawnionym do alimentów (Dz. U. z 2023 r. poz. 1993)
9.	<b>zasitek pielęgnacyjny</b>	<b>215,84 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		<b>jednorazowo</b>	ustawa z dnia 4 listopada 2016 r. o wsparciu kobiet w ciąży i rodzin „Za życiem” (Dz. U. z 2023 r. poz. 1923)
10.	<b>świadczenie pielęgnacyjne</b>	<b>2.988 zł</b> miesięcznie	brak		<b>jednorazowo</b>	ustawa z dnia 11 lutego 2016 r. o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci (Dz. U. z 2024 r. poz. 421 ze zm.)
11.	<b>jednorazowa zapomoga z tytułu urodzenia się dziecka</b> (tzw. becikowe)	jednorazowo <b>1.000 zł</b> na dziecko	dochód rodziny w przeliczeniu na osobę nie może przekraczać kwoty <b>1.922 zł</b>		<b>na okres świadczeniowy,</b> tj. od 1 czerwca do 31 maja następnego roku kalendarzowego	rozporządzenie RM z dnia 15 czerwca 2021 r. w sprawie szczegółowych warunków realizacji rządowego programu „Dobry start” (Dz. U. poz. 1092)
12.	<b>świadczenie rodzicielskie</b>	<b>1.000 zł</b> miesięcznie	brak		<b>raz w roku</b> w związku z rozpoczęciem roku szkolnego	
13.	<b>świadczenia z funduszu alimentacyjnego</b>	kwota bieżąco ustalonych alimentów, nie wyższa niż <b>500 zł</b> miesięcznie na dziecko	dochód rodziny w przeliczeniu na osobę nie może przekraczać kwoty <b>1.209 zł</b> z uwzględnieniem tzw. zasady „złotówka za złotówkę”			
14.	<b>jednorazowe świadczenie „Za życiem”</b>	jednorazowo <b>4.000 zł</b> na dziecko	brak		<b>jednorazowo</b>	ustawa z dnia 4 listopada 2016 r. o wsparciu kobiet w ciąży i rodzin „Za życiem” (Dz. U. z 2023 r. poz. 1923)
15.	<b>świadczenie wychowawcze</b> (tzw. świadczenie 800+)	<b>800 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		<b>na okres świadczeniowy,</b> tj. od 1 czerwca do 31 maja następnego roku kalendarzowego	ustawa z dnia 11 lutego 2016 r. o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci (Dz. U. z 2024 r. poz. 421 ze zm.)
16.	<b>świadczenie dobry start</b>	raz w roku <b>300 zł</b> na dziecko	brak		<b>raz w roku</b> w związku z rozpoczęciem roku szkolnego	rozporządzenie RM z dnia 15 czerwca 2021 r. w sprawie szczegółowych warunków realizacji rządowego programu „Dobry start” (Dz. U. poz. 1092)
17.	<b>rodzinny kapitał opiekuńczy<sup>1)</sup></b>	odpowiednio <b>500 zł</b> lub <b>1.000 zł</b> miesięcznie na dziecko, przy czym łącznie nie więcej niż <b>12.000 zł</b> na dziecko	brak		odpowiednio: od pierwszego dnia 12. miesiąca życia dziecka, do ostatniego dnia miesiąca, w którym dziecko ukończy 35. miesiąc życia lub od pierwszego dnia 12. miesiąca do ostatniego dnia 35. miesiąca liczonego od dnia wystąpienia do sądu opiekuńczego z wnioskiem o wszczęcie postępowania w sprawie przysposobienia dziecka, nie dłużej jednak niż do miesiąca ukończenia przez dziecko 7. roku życia albo 10. roku życia	ustawa z dnia 17 listopada 2021 r. o rodzinnym kapitale opiekuńczym (Dz. U. z 2023 r. poz. 883 ze zm.) <sup>3)</sup>
18.	<b>tzw. żłobkowe,</b> tj. dofinansowanie obniżenia opłaty za pobyt dziecka w żłobku, klubie dziecięcym lub u dziennego opiekuna <sup>1)</sup>	<b>400 zł</b> miesięcznie na dziecko, nie więcej niż wysokość opłaty ponoszonej przez rodziców za pobyt dzieci w żłobku, klubie dziecięcym lub dziennego opiekuna	brak	Zakład Ubezpieczeń Społecznych	przez okres uczęszczania dziecka do żłobka lub klubu dziecięcego albo objęcia dziecka opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna, bez prawa do rodzinnego kapitału opiekuńczego, nie dłużej jednak niż do ukończenia roku szkolnego, w którym dziecko ukończy 4. rok życia	ustawa z dnia 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3 (Dz. U. z 2024 r. poz. 338 ze zm.)
19.	<b>świadczenie „aktywni rodzice w pracy”<sup>2)</sup></b>	odpowiednio: <b>1.500 zł</b> lub <b>1.900 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		na okres aktywności zawodowej rodziców dziecka w wieku od 12. do 35. miesiąca życia	
20.	<b>świadczenie „aktywnie w żłobku”<sup>2)</sup></b>	odpowiednio: <b>1.500 zł</b> lub <b>1.900 zł</b> miesięcznie na dziecko w żłobku, klubie dziecięcym lub u dziennego opiekuna, przy czym nie więcej niż wysokość opłaty rodzica za pobyt dziecka w żłobku, klubie dziecięcym lub u dziennego opiekuna	brak		na okres, w którym dziecko uczęszcza do żłobka, klubu dziecięcego albo jest objęte opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna, nie dłużej jednak niż do ukończenia roku szkolnego, w którym dziecko ukończy odpowiednio 3. lub 4. rok życia	ustawa z dnia 15 maja 2024 r. o wspieraniu rodziców w aktywności zawodowej oraz w wychowaniu dziecka – „Aktywny rodzic” (Dz. U. poz. 858)
21.	<b>świadczenie „aktywnie w domu”<sup>2)</sup></b>	<b>500 zł</b> miesięcznie na dziecko	brak		na okres od pierwszego dnia miesiąca, w którym dziecko ukończyło 12. miesiąc życia, do ostatniego dnia miesiąca, w którym dziecko ukończy 35. miesiąc życia	

<sup>1)</sup> Świadczenia te zostały zlikwidowane z dniem 1 października 2024 r., jednak osoby, którym zostały one już przyznane, nadal mogą je pobierać na dotychczasowych zasadach, do czasu uzyskania jednego ze świadczeń z programu „Aktywny rodzic”.<sup>2)</sup> Na to samo dziecko, za dany miesiąc, przysługuje tylko jedno ze świadczeń z programu „Aktywny rodzic”.<sup>3)</sup> Ustawa ta została uchylona z dniem 1 października 2024 r., jednak nadal ma zastosowanie do osób, które zachowują prawo do rodzinnego kapitału opiekuńczego po 30 września 2024 r.



Zakupiono w NEXTO: 4027838