

# PGAZETA PODATKOWA

UKAZUJE SIĘ W PONIEDZIAŁKI I CZWARTKI

**Nr 18** (2310)

2 marca 2026 r.

**8,50 zł** (w tym 8% VAT)

[www.gazetapodatkowa.pl](http://www.gazetapodatkowa.pl)



Indeks 350656 ISSN 1731-9447



Wydawnictwo Podatkowe  
GOFIN sp. z o.o.

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

## Wysokość odpisów przekazywanych na ZFŚS w 2026 r.

Pracodawcy tworzący ZFŚS mają obowiązek odprowadzania w każdym roku odpisu na ten Fundusz naliczanego w stosunku do przeciętnej liczby zatrudnionych. Wysokość odpisu podstawowego wynosi na jednego zatrudnionego w tzw. normalnych warunkach 37,5% przeciętnej wypłaty miesięcznej w gospodarce narodowej w roku poprzednim lub w drugim półroczu roku poprzedniego, jeżeli przeciętne wynagrodzenie z tego okresu stanowiło kwotę wyższą. Obwieszczenie w sprawie wysokości wskazanego przeciętnej wypłaty w 2025 r. zostało ogłoszone w dniu 19 lutego 2026 r. przez Prezesa GUS (Mon. Pol. poz. 232). Zgodnie z tym obwieszczeniem przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej, pomniejszone o potrącone od ubezpieczonych składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe oraz chorobowe w 2025 r. wyniosło 7.770,04 zł, a w drugim półroczu 2025 r. wyniosło 7.848,60 zł. Bio-

racę pod uwagę, że przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej w drugim półroczu 2025 r. było wyższe od przeciętnej wypłaty miesięcznej w gospodarce narodowej w 2025 r., podstawę naliczenia odpisu na ZFŚS w 2026 r. stanowi kwota 7.848,60 zł.

Tym samym wysokość odpisu podstawowego w 2026 r. na jednego pracownika zatrudnionego w tzw. normalnych warunkach pracy wynosi 2.943,23 zł (7.848,60 zł × 37,5%), a na jednego pracownika wykonującego prace w szczególnych warunkach lub prace o szczególnym charakterze – w rozumieniu przepisów o emeryturach pomostowych – 3.924,30 zł (7.848,60 zł × 50%).

Z kolei odpis na jednego pracownika młodocianego w 2026 r. wynosi:

- w I roku nauki – 392,43 zł (7.848,60 zł × 5%),
- w II roku nauki – 470,92 zł (7.848,60 zł × 6%),
- w III roku nauki – 549,40 zł (7.848,60 zł × 7%).

Pracodawca może też zwiększyć odpis podstawowy o odpisy fakultatywne. I tak, na każdą zatrudnioną osobę, w stosunku do której orzeczono znaczny lub umiarkowany stopień niepełnosprawności, a także na każdego emeryta i rencistę, w tym ze zlikwidowanych zakładów pracy, nad którymi pracodawcy sprawują opiekę społeczną, wysokość odpisu może być zwiększona o 6,25% przeciętnej wypłaty miesięcznej (w 2026 r. o 490,54 zł).

Natomiast pracodawcy, którzy utworzyli zakładowy żłobek lub klub dziecięcy oraz przeznaczają na ten cel z odpisu podstawowego kwotę odpowiadającą 7,5 punktu procentowego tego odpisu, mogą zwiększyć Fundusz na każdą zatrudnioną osobę o 7,5% przeciętnej wypłaty miesięcznej, pod warunkiem przeznaczenia całości tego zwiększenia na prowadzenie żłobka lub klubu dziecięcego (w 2026 r. o 588,65 zł).

E.M.N.

## JPK\_KR\_PD za 2025 r. do 31 lipca 2026 r.

Za 2025 r. JPK\_KR\_PD (bez JPK\_ST\_KR) złożą do urzędu skarbowego wyłącznie:

- podatkowe grupy kapitałowe oraz
- podatnicy pdop i spółki niebędące osobami prawnymi, u których wartość przychodu uzyskanego w poprzednim roku przekroczyła równowartość 50 mln euro, przeliczonych na złote według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP w ostatnim dniu roboczym poprzedniego roku; w sytuacji gdy rok podatkowy/obrotowy pokrywa się z kalendarzowym chodzi tu o przychód za 2024 r. w kwocie wyższej niż 213.650.000 zł.

Mowa o tym w art. 9 ust. 1c i ust. 1e ustawy o pdop oraz art. 66 ust. 2 ustawy nowelizującej (Dz. U. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.). Z przepisów ustawy o pdop wynika, że księgi te powinny być przesłane po zakończeniu roku podatkowego, w terminie do dnia upływu terminu złożenia zeznania podatkowego lub deklaracji podatkowej. Jednak, jak pisaliśmy m.in. w GP nr 15 i nr 1 z br., procedowana jest nowelizacja m.in. ustawy o pdop, która wydłuży ten termin do końca 7. miesiąca po ostatnim dniu roku podatkowego/obrotowego. Dodatkowo w celu zabezpieczenia interesów podmiotów, którym termin na przekazanie ksiąg rachunkowych upłyne przed wejściem w życie tej nowelizacji, zaplanowano wydanie rozporządzenia w tej sprawie dotyczącego 2025 r. Rozporządzenie to zostało już opublikowane (Dz. U. z 2026 r. poz. 188) i weszło w życie z dniem 20 lutego 2026 r.

Zgodnie z przepisami tego rozporządzenia przedłuża się do końca 7. miesiąca po zakończeniu roku podatkowego/obrotowego terminy, o których mowa w art. 9 ust. 1c i ust. 1e ustawy o pdop, do przesyłania ksiąg rachunkowych. Przedłużenie terminów ma zastosowanie do przesyłania ksiąg rachunkowych za rok podatkowy/obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2024 r. a kończący się przed dniem 1 kwietnia 2026 r. Przedłuża się także do końca lipca 2026 r. termin, o którym mowa w art. 66 ust. 3 ustawy nowelizującej (wysyłki ksiąg rachunkowych w sytuacji, gdy rok podatkowy/obrotowy zakończył się przed dniem 31 grudnia 2025 r.).

D.P.

## Zgłoszenie ZUS ZSWA za 2025 r. trzeba przekazać do 31 marca br.

Obowiązkiem każdego pracodawcy jest zgłoszenie zatrudnionych pracowników do ubezpieczeń w ZUS oraz rozliczanie składek za każdy miesiąc trwania stosunku pracy. Jeśli natomiast pracodawca zatrudnia pracowników urodzonych po 31 grudnia 1948 r., którzy wykonują prace w szczególnych warunkach lub o szczególnym charakterze, zdefiniowane w art. 3 ust. 1 i ust. 3 ustawy o emeryturach pomostowych, to jego obowiązkiem jest również prowadzenie wykazu stanowisk pracy, ewidencji pracowników wykonujących tego rodzaju prace oraz opłacanie za nich do ZUS składki na FEP. Z kolei po zakończeniu roku kalendarzowego pracodawca musi też poinformować organ rentowy, że zatrudnia takie osoby. Informację taką powinien złożyć na druku ZUS ZSWA w terminie do 31 marca następnego roku kalendarzowego. Zgłoszenie ZUS ZSWA za 2025 r. pracodawcy powinni więc przekazać do ZUS do

31 marca 2026 r. Tylko w ściśle określonych przypadkach pracodawca przekazuje je do organu rentowego w innym terminie, np. w razie:

- złożenia przez pracownika wniosku o przyznanie emerytury pomostowej – druk ZUS ZSWA należy wówczas przekazać do ZUS w terminie 7 dni od dnia zgłoszenia wniosku pracownika o przyznanie emerytury pomostowej,
- wystąpienia przez pracownika z wnioskiem o przyznanie emerytury pomostowej przed przekazaniem przez pracodawcę zgłoszenia ZUS ZSWA za poprzedni rok kalendarzowy – druk ZUS ZSWA trzeba wtedy przekazać w ciągu 7 dni od dnia zgłoszenia wniosku pracownika o przyznanie emerytury pomostowej wraz ze zgłoszeniem za poprzedni rok kalendarzowy.

Najwięcej trudności przysparza pracodawcom wypełnienie w druku ZUS ZSWA części, w której podaje się okres wykonywania pracy w szczególnych warunkach lub o szczególnym charakterze. Podczas ustalania okresów tego rodzaju pracy przede wszystkim nie należy uwzględniać okresów niewykonywania pracy, za które pracownik otrzymał wynagro-

dzenie za czas niezdolności do pracy bądź świadczenie z ubezpieczenia społecznego w razie choroby lub macierzyństwa. Nie trzeba zatem podawać okresów pobierania przez pracownika wynagrodzenia chorobowego, zasiłków (chorobowego, macierzyńskiego i opiekuńczego), a także świadczenia rehabilitacyjnego. Należy również pominąć m.in. okres urlopu: wychowawczego, bezpłatnego i szkoleniowego. W tych bowiem okresach prace szczególne nie były wykonywane. Do okresów pracy szczególnej trzeba natomiast wliczać okres urlopu wypoczynkowego. Przy wypełnianiu ZUS ZSWA należy też pamiętać, aby nie pominąć pracowników świadczących pracę w normalnych warunkach, którzy zostali przesunięci do wykonywania pracy szczególnej tylko na krótki okres lub zostali zatrudnieni na zastępstwo do wykonywania takiej pracy.

Zgłoszenie ZUS ZSWA pracodawca powinien przekazać do ZUS w takiej samej formie, w jakiej przekazuje pozostałe dokumenty ubezpieczeniowe.

D.M.

## MODUŁ KSeF W PROGRAMIE DRUKI GOFIN



**Pełna obsługa e-Faktur w ramach KSeF**

[druki.gofin.pl/ksef](http://druki.gofin.pl/ksef)

### PORADY EKSPERTÓW

- Zbycie nieruchomości obciążonej hipoteką** str. 4
- Darowizna samochodu a VAT** str. 6
- Zasady składania zawiadomienia ZAW-NR** str. 10
- Wyznaczenie pracownika do zastępowania przedsiębiorcy podczas kontroli** str. 21

### ARTYKUŁY TEMATYCZNE

- Prawo pracy w praktyce**
- Usprawiedliwienie nieobecności w związku z trudnymi warunkami pogodowymi** str. 7

Jednym z podstawowych obowiązków pracownika jest przestrzeganie porządku i dyscypliny pracy, w tym obowiązującego go rozkładu czasu pracy. Stąd nieobecność w pracy powinna być przez pracownika usprawiedliwiona, co jest wymogiem wynikającym zarówno z ustawowych, jak i zakładowych przepisów prawa pracy. Dotyczy to również nieplanowanych absencji spowodowanych trudnymi warunkami pogodowymi.

### Przewodnik Gazety Podatkowej Zasady rozliczania samochodu w uldze rehabilitacyjnej

Rodzajem wydatków rozliczanych w zeznaniach w ramach ulgi rehabilitacyjnej, które budzą największą wątpliwość, są wydatki związane z użytkowaniem samochodu. Zastosowanie ulgi w stosunku do tej kategorii kosztów, analogicznie jak w przypadku pozostałych rodzajów wydatków objętych tą preferencją, uwarunkowane jest spełnieniem określonych kryteriów.

## WAŻNE TERMINY

2.03.2026 r. (poniedziałek) mija termin:

- przekazania:
  - ubezpieczonemu informacji za 2025 r. o danych zawartych w imiennych raportach miesięcznych sporządzonych do ZUS, w podziale na poszczególne miesiące
  - podatnikowi informacji o niektórych dochodach z kapitałów pieniężnych w 2025 r. (PIT-8C)
  - podatnikowi informacji o przychodach z innych źródeł oraz o dochodach i pobranych zaliczkach na podatek dochodowy w 2025 r. (PIT-11)
  - podatnikowi rocznego obliczenia podatku przez organ rentowy/informacji o dochodach uzyskanych od organu rentowego za 2025 r. (PIT-40A/11A)
  - urzędowi skarbowemu (wyłączając drogą elektroniczną) i osobie objętej ograniczonym obowiązkiem podatkowym imiennej informacji o wysokości uzyskanego przychodu (dochodu) w 2025 r. (IFT-1R)
  - podatnikowi informacji o wypłaconych podatnikowi kwotach z tytułu pełnienia obowiązków społecznych i obywatelskich za 2025 r. (PIT-R)
  - do ZUS informacji o wysokości przychodów uzyskanych z pracy zarobkowej przez emerytów i rencistów w 2025 r.
  - Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych sprawozdania o udzielonych zamówieniach publicznych w 2025 r.
- złożenia deklaracji o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, zapłaconej i odliczonej od karty podatkowej w poszczególnych miesiącach 2025 r. (PIT-16A)

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

## BIEŻĄCE

ZAWSZE POD RĘKĄ

### Wynagrodzenie w gospodarce narodowej

Przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej w 2025 r. wyniosło **8.903,56 zł**. (Mon. Pol. z 2026 r. poz. 192)

## W NASTĘPNYM NUMERZE DODATKI

### Obowiązki płatnika rozliczającego składki ZUS za siebie i osoby zatrudnione w firmie

\* \* \*

### Rozwiązanie i likwidacja spółki z o.o.

Rada Ministrów na posiedzeniu w dniu 24 lutego 2026 r. przyjęła m.in. projekty ustaw o zmianie: ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz ustawy o rachunkowości, ustawy o systemie teleinformatycznym do obsługi niektórych umów oraz niektórych innych ustaw, a także ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

### Uproszczenia w raportowaniu zrównoważonego rozwoju

Dzięki nowym przepisom zaproponowanym w projekcie nowelizacji ustawy o rachunkowości część firm, które muszą sporządzać sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju, czyli sprawozdania przedstawiające wpływ przedsiębiorstwa np. na środowisko czy ład korporacyjny, zostanie zwolniona z tego obowiązku za 2025 r. i 2026 r. Zmiana ta powiązana jest z pakietem upraszczającym przepisy UE, zgodnie z którym ma zostać ograniczona liczba firm objętych obowiązkiem składania raportów zrównoważonego rozwoju. Raportować będą musiały tylko największe firmy, czyli takie, które zatrudniają ponad 1.000 pracowników oraz osiągają bardzo wysokie przychody – ponad 450 mln euro rocznie.

Skorzystanie z rozwiązania przewidzianego w projekcie ustawy nowelizującej będzie dobrowolne – zdecyduje o tym kierownik jednostki, biorąc pod uwagę m.in. strategię firmy, koszty raportowania oraz korzyści biznesowe.

### Zmiany w zakresie świadczenia usług przez firmy audytorskie

Nowelizacja ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz ustawy o rachunkowości ma na celu uproszczenie zasad świadczenia usług na rzecz tzw. jednostek zainteresowania publicznego. Obecnie firma audytorska może świadczyć badanemu podmiotowi tylko te usługi, które są wyraźnie wymienione w ustawie o biegłych rewidentach (...). Dzięki nowym przepisom, firmy audytorskie będą mogły wykonywać więcej usług na rzecz jednostek zainteresowania publicznego, jeśli nie narusza to niezależności audytorów. Przykładowo będą mogły:

- analizować sytuację finansową spółki przed jej zakupem,
  - sprawdzać poprawność wyliczeń finansowych do umów,
  - weryfikować rozliczenia inwestycji.
- Nie zmieni się zakaz świadczenia usług, które mogłyby podważyć bezstronność audytora. Nadal nie będzie można m.in.:
- prowadzić księgowości badanej firmy,
  - podejmować za nią decyzji zarządczych,
  - wykonywać funkcji audytu wewnętrznego,
  - świadczyć niektórych usług podatkowych.

### Rozszerzenie dostępu do internetowej obsługi umów

Zmiany wprowadzone w nowelizacji ustawy o systemie teleinformatycznym do obsługi niektórych umów dotyczą publicznego systemu internetowego, który służy do zawierania i obsługi m.in. umów o pracę, umów zlecenia czy umów związanych np. z zatrudnieniem niani. Projekt rozszerza dostęp do systemu, zwiększa liczbę rodzajów umów, które można zawierać online, a także umożliwia przeniesienie do systemu umów podpisanych wcześniej w formie papierowej.

System to bezpłatna, publiczna platforma internetowa prowadzona przez Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej. Umożliwia zawieranie i obsługę wybranych umów w całości online – od podpisania, przez zmiany, aż po rozwiązanie. Dostęp do systemu możliwy jest po zalogowaniu przez portale administracji publicznej, m.in. [Praca.gov.pl](http://Praca.gov.pl) oraz [Biznes.gov.pl](http://Biznes.gov.pl).

Dotychczas z systemu mogły korzystać głównie osoby fizyczne oraz najmniejsze firmy. Po zmianach będzie on dostępny dla każdego zainteresowanego podmiotu – bez względu na wielkość firmy czy formę działalności.

Zwiększona zostanie liczba rodzajów umów zawieranych online. Dodane zostaną:

- porozumienie o wolontariacie,
- umowa szkoleniowa, np. dotycząca podnoszenia kwalifikacji,
- umowa o zakazie konkurencji,
- umowa o współodpowiedzialności materialnej.

Możliwa będzie także obsługa umów zawartych wcześniej poza systemem. Umowy podpisane w formie papierowej będzie można wprowadzić do systemu i dalej obsługiwać elektronicznie – np. sporządzać aneksy, zmieniać warunki zatrudnienia czy rozwiązywać umowę.

Strony będą mogły także sporządzić w systemie pojedynczy dokument dotyczący umowy zawartej poza nim, np. aneks podwyższający wynagrodzenie. Dokument podpisany podpisem zaufanym lub osobistym będzie miał taką samą moc, jak dokument podpisany własnoręcznie.

W systemie będzie można sporządzać, podpisywać i doręczać dokumenty elektronicznie, a także potwierdzać obecność pracownika czy zgłaszać rozpoczęcie pracy zdalnej.

Przewiduje się, że umowy o pracę czy zlecenia nadal będzie można zawierać w tradycyjnej formie papierowej. Korzystanie z systemu stanowi rozwiązanie alternatywne.

### Portal eLicytacje

Projekt ustawy o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji przewiduje uruchomienie portalu eLicytacje, prowadzonego przez Krajową Administrację Skarbową. Będzie to elektroniczny system sprzedaży m.in. ruchomości (np. samochodów) i nieruchomości należących do dłużników podatkowych. Portal pozwoli na przeprowadzanie licytacji i sprzedaży z wolnej ręki online, zwiększając dostęp do informacji i zapewniając większą przejrzystość procesów egzekucyjnych.

Każdy zainteresowany, bez logowania, będzie mógł przeglądać oferty sprzedaży oraz śledzić w trybie rzeczywistym licytację na stronie internetowej portalu. Aby wziąć udział w licytacji prowadzonej przez urząd skarbowy, trzeba będzie założyć konto w portalu eLicytacje KAS i potwierdzić swoją tożsamość, używając np. [login.gov.pl](http://login.gov.pl).

## KONIECZNIE PRZECZYTAJ O ZMIANACH W PRZEPISACH!

1 marca 2026 r.

### Wystawianie informacji o kwocie wpłaty na PFRON

Nowelizacja ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 1665) wprowadziła zmiany zasad wystawiania informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON z tytułu zakupu produktów lub usługi u uprawnionego sprzedawcy. Zmiana dotyczy przepisów zawartych w art. 22 tej ustawy.

Więcej w GP nr 16 z br., str. 18.

## Kasy fiskalne w branży vendingowej

Fiskalizacja branży vendingowej nie jest nowym obszarem, lecz zaplanowanym działaniem, które ma na celu zapewnienie kompletności i transparentności ewidencji sprzedaży, obejmującej zarówno transakcje bezgotówkowe, jak i gotówkowe. Tak wyjaśnił Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów i Gospodarki w odpowiedzi na interpelację poselską nr 13547.

Podsekretarz Stanu wskazał, że od 1 kwietnia 2027 r. obowiązkiem fiskalizacji od pierwszej złotówki objęte zostaną dostawa towarów i pozostałe świadczenie usług przy użyciu urządzeń obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie lub banknotach lub innej formie (bezgotówkowej) i wydają towar. Kwestie te zostały uregulowane w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Jednocześnie zwolniono z obowiązku fiskalizacji dostawy towarów i świadczenie usług dokonane przy użyciu urządzeń samoobsługowych: – w przypadku urządzeń automatycznych nieposiadających zasilania elektrycznego, a towar wydających mechanicznie bez użycia prądu, – w odniesieniu do dostaw energii elektrycznej określonych w poz. 2 załącznika do rozporządzenia,

- w odniesieniu do usług finansowych określonych w poz. 28 załącznika do rozporządzenia,
- w zakresie publicznego transportu zbiorowego, o których mowa w poz. 58 załącznika do rozporządzenia,
- w zakresie usług parkingu samochodów i innych pojazdów świadczonych przez podatnika na rzecz jego pracowników, o których mowa w poz. 38 załącznika do rozporządzenia.

W swoim piśmie Podsekretarz Stanu odniósł się także do postulowanej możliwości zastąpienia obowiązkowej fiskalizacji w branży vendingowej wymogiem pozyskiwania danych o transakcjach od agentów rozliczeniowych. Zdaniem Podsekretarza dane pozyskiwane od agentów rozliczeniowych obejmują wyłącznie te, które dotyczą zrealizowanych transakcji płatniczych oraz należnych kwot. Ich zakres jest ograniczony do identyfikacji płatności i sumarycznej wartości, co nie dostarcza pełnych informacji wymaganych do kompleksowego rozliczenia podatkowego i księgowego, a co za tym idzie – te dane nie są reprezentatywne. Ponadto dodał, że dane te powinny być w posiadaniu podatnika, a nie agenta rozliczeniowego. Podsekretarz Stanu podkreślił, że to dane z kasy rejestrującej stanowią podstawowe i szczegółowe źródło informacji dla organów skarbowych.

## Wyższy dodatek dopełniający od 1 marca 2026 r.

Od 1 stycznia 2025 r. wraz z rentą socjalną można pobierać dodatek dopełniający. Zasady jego przyznawania określone zostały przepisami ustawy o rencie socjalnej.

Przypomnijmy, że dodatek dopełniający przysługuje osobie uprawnionej do renty socjalnej, będącej całkowicie niezdolną do pracy oraz do samodzielnej egzystencji.

Dodatek dopełniający wypłaca się z rentą socjalną, a jego kwota podlega corocznie waloryzacji od dnia 1 marca. Co do terminu przeprowadzania waloryzacji dodatku, to jest on tożsamy z terminem waloryzacji pozostałych świadczeń emerytalno-rentowych i o takim charakterze, z tym że wskaźnik waloryzacji omawianego dodatku to średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w poprzednim roku kalendarzowym ogłaszany przez Prezesa GUS na podstawie art. 94 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o emeryturach i rentach z FUS. W wyniku przeprowadzonej waloryzacji kwota dodatku nie może ulec obniżeniu.

Zgodnie z komunikatem wydanym przez Prezesa GUS, średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w 2025 r. w stosunku do 2024 r. wyniósł 103,6 (Mon. Pol. z 2026 r. poz. 81). Przyjęcie ogłoszonej wartości wskaźnika za wskaźnik waloryzacji dodatku dopełniającego spowodowało, iż z dniem 1 marca 2026 r. dodatek dopełniający wynosi 2.704,71 zł (2.610,72 zł × 103,6% = 2.704,71 zł) – patrz tabela. Kwotę dodatku dopełniającego ogłosił Prezes ZUS w Mon. Pol. z 2026 r. pod poz. 153.

Podwyższenie kwoty dodatku dopełniającego w związku z waloryzacją następuje z urzędu i nie wymaga wydania decyzji. ZUS lub organ emerytalno-rentowy przekazuje osobie pobierającej rentę socjalną informację o podwyższeniu wysokości dodatku dopełniającego, a ZUS udostępnia tę informację także na jej profilu informacyjnym utworzonym w systemie teleinformatycznym udostępnionym przez ZUS.

Rodzaj świadczenia	Terminy obowiązywania danej kwoty świadczenia			
	Dodatek dopełniający	od 1 stycznia 2025 r.	od 1 marca 2025 r.	od 1 marca 2026 r.
		2.520,00 zł	2.610,72 zł	2.704,71 zł

## ODPOWIADAMY NA PYTANIA

### Składka zdrowotna

**Prowadzę działalność opodatkowaną według karty podatkowej. W 2025 r. opłacałem składkę zdrowotną w kwocie 314,96 zł i w takiej też wysokości zapłaciłem ją za styczeń br. Czy prawidłowo?**

NIE. Dla przedsiębiorców opodatkowanych w formie karty podatkowej podstawą wymiaru składki zdrowotnej stanowi kwota minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w dniu 1 stycznia danego roku. Zatem podstawa wymiaru składki zdrowotnej za miesiąc od stycznia do grudnia 2026 r. wynosi dla nich 4.806 zł, a składka naliczona od tej podstawy – 432,54 zł (tj. 9% z kwoty 4.806 zł). Obecnie Czytelnik powinien dopłacić różnicę składki zdrowotnej za styczeń 2026 r. wraz z należnymi odsetkami za zwłokę.

Jedynie w 2025 r. podstawa wymiaru składki zdrowotnej dla przedsiębiorców na karcie podatkowej wynosiła 75% kwoty minimalnego wynagrodzenia (tj. 3.499,50 zł, a składka – 314,96 zł).

### Kwalifikacja nieruchomości

**W działalności firmy wykorzystujemy obiekty budowlane. Czy na potrzeby ustalenia obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, obiekt budowlany najpierw kwalifikuje się jako budynek czy jako budowle?**

W oparciu o art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązuje zasada pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku. Oznacza to, że w pierwszej kolejności należy ustalić, czy dany obiekt jest budynkiem, a jeżeli nie jest, to trzeba sprawdzić, czy możliwe jest zakwalifikowanie go do kategorii budowli. Żaden budynek nie może być też jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem.

## Obowiązek rejestracji na potrzeby VAT w Polsce

Skoro przedsiębiorca brytyjski posiadający siedzibę poza terytorium kraju, dokonujący poprzez oddział rejestracji dla potrzeb podatku VAT w Polsce, posiada status podatnika podatku VAT z racji prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, w związku ze sprzedażą nieruchomości położonej w Polsce nie będzie zobowiązany do dokonania odrębnego zgłoszenia rejestracyjnego na potrzeby VAT w Polsce. Tak wyjaśnił Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 29 stycznia 2026 r., nr 0112-KDIL1-3.4012.898.2025.1.MR.

Z wniosku o wydanie interpretacji wynikało, że przedsiębiorca brytyjski posiadający na terenie Polski swój oddział, który został zarejestrowany do VAT, zamierza sprzedać nieruchomość. Transakcja będzie podlegała opodatkowaniu na terenie Polski 23% VAT.

Wątpliwości w sprawie dotyczą ustalenia, czy podatnikiem podat-

ku VAT w Polsce z tytułu sprzedaży nieruchomości będzie brytyjski przedsiębiorca, który powinien dokonać rejestracji na potrzeby podatku VAT w Polsce, czy też podatnikiem podatku VAT będzie oddział w Polsce, który jest już w Polsce zarejestrowany jako podatnik VAT.

Dyrektor KIS, odnosząc się do przedstawionych wątpliwości wyjaśnił, że podmiot zagraniczny prowadzący działalność na terytorium Polski w formie oddziału, zarejestrowany dla potrzeb VAT, traktowany jest jako jeden podmiot – przedsiębiorca zagraniczny. Rejestracja tego oddziału jest jednoznaczna z rejestracją przedsiębiorcy zagranicznego. Oddział posiada więc jedynie samodzielność organizacyjną (jest wydzielony ze struktur firmy macierzystej), natomiast nie posiada możliwości prowadzenia działalności gospodarczej we własnym imieniu i na własny rachunek, zaś

prowadzona działalność stanowi jedynie część działalności gospodarczej przedsiębiorcy zagranicznego. Zatem podmiotem prowadzącym działalność w Polsce pozostaje, pomimo utworzenia i funkcjonowania oddziału w Polsce, przedsiębiorca zagraniczny.

Zatem, zdaniem Dyrektora KIS, oddział nie stanowi odrębnego podatnika podatku VAT. Przedsiębiorstwo zagraniczne, rejestrując swój oddział w Polsce, nie dokonuje rejestracji odrębnego podatnika, lecz rejestracji własnego przedsiębiorstwa. Mimo że na terytorium kraju funkcjonuje oddział przedsiębiorcy zagranicznego, to podatnikiem podatku VAT pozostaje przedsiębiorca zagraniczny prowadzący działalność za pośrednictwem utworzonego w tym celu oddziału.

Organ interpretujący wyjaśnił ponadto, że w przypadku, gdy przedsiębiorca zagraniczny wykonuje na terytorium Polski czynności podle-

gające opodatkowaniu podatkiem VAT, to w zakresie, w jakim te czynności wykonywane są na terytorium Polski (miejsce ich świadczenia jest na terytorium Polski) – staje się on podatnikiem podatku VAT w Polsce.

Reasumując, Dyrektor KIS stwierdził, że przedsiębiorca brytyjski, który prowadzi działalność na terytorium Polski w formie oddziału, jest traktowany jako jeden podmiot – przedsiębiorca zagraniczny. Oddział nie jest odrębnym podmiotem w stosunku do brytyjskiego przedsiębiorcy, lecz jest jego częścią, a tym samym nie stanowi odrębnego podatnika podatku VAT. Należy więc przyjąć, że przedmiotowa nieruchomość pozostaje w majątku jednego podatnika VAT. Nie ma zatem podstaw do odrębnej rejestracji brytyjskiego przedsiębiorcy dla potrzeb podatku VAT.

Małgorzata Smolnik

## Wzrost od 1 marca 2026 r. wysokości rent wypadkowych i gwarantowanych ich kwot

Ubezpieczony, który stał się niezdolny do pracy wskutek wypadku przy pracy lub choroby zawodowej, może liczyć na przyznanie renty z tytułu niezdolności do pracy lub renty szkoleniowej z ubezpieczenia wypadkowego, na korzystniejszych zasadach i w wyższej wysokości od takich rent z ubezpieczenia rentowego.

Analogicznie wyższa może być także renta rodzinna z ubezpieczenia wypadkowego, przewidziana dla członków rodziny zmarłego ubezpieczonego lub rencisty uprawnionego do renty z tytułu wypadku przy pracy lub choroby zawodowej.

Co prawda przy ustalaniu wysokości ww. rent wypadkowych stosuje się odpowiednio przepisy ustawy o emeryturach i rentach z FUS, zwanej ustawą emerytalną, jednak z tym zastrzeżeniem, że:

– przy ustalaniu podstawy wymiaru renty nie stosuje się ogranicze-

nia wskaźnika wysokości podstawy, o którym mowa w art. 15 ust. 5 ustawy emerytalnej, tj. do 250%, albo – stosując ww. ograniczenie – renta z tytułu niezdolności do pracy i renta szkoleniowa z ubezpieczenia wypadkowego nie mogą być niższe niż:

- 80% podstawy ich wymiaru – dla osoby całkowicie niezdolnej do pracy,
- 60% podstawy jej wymiaru – dla osoby częściowo niezdolnej do pracy,
- 100% podstawy jej wymiaru – dla osoby uprawnionej do renty szkoleniowej.

Ponadto renty z ubezpieczenia wypadkowego, podlegające waloryzacji w terminach i na zasadach określonych w ustawie emerytalnej, nie mogą być niższe niż 120% kwoty najniższej odpowiedniej renty ustalonej i podwyższonej zgodnie z ustawą emerytalną.

Mowa o tym w art. 18 i art. 20 ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych.

Biorąc pod uwagę powyższe, renty z ubezpieczenia wypadkowego, należne w dniu 28 lutego 2026 r., z dniem 1 marca 2026 r.:

– uległy waloryzacyjnemu zwiększeniu, przy zastosowaniu wskaź-

nika waloryzacji emerytur i rent, wynoszącego 105,3% i

– nie mogą być niższe od wartości odpowiadającej 120% kwoty zwaloryzowanej z tym dniem najniższej odpowiedniej renty z ubezpieczenia rentowego (patrz tabela).

Bożena Dziuba

### Wzrost od 1 marca 2026 r. gwarantowanych wysokości rent

Rodzaj świadczenia	Gwarantowana kwota świadczenia należnego z ubezpieczenia			
	rentowego		wypadkowego	
	do 28 lutego 2026 r.	od 1 marca 2026 r.	do 28 lutego 2026 r.	od 1 marca 2026 r.
(1)	(2)	(3) = (2) × 105,3%	(4) = (2) × 120%	(5) = (3) × 120%
Renta z tytułu całkowitej niezdolności do pracy	1.878,91 zł	1.978,49 zł	2.254,69 zł	2.374,19 zł
Renta z tytułu częściowej niezdolności do pracy	1.409,18 zł	1.483,87 zł	1.691,02 zł	1.780,64 zł
Renta szkoleniowa	1.409,18 zł	1.483,87 zł	1.691,02 zł	1.780,64 zł
Renta rodzinna	1.878,91 zł	1.978,49 zł	2.254,69 zł	2.374,19 zł

AUTOPROMOCJA

## NOWOŚCI GOFINU OD STYCZNIA 2026!



**MODUŁ KSeF - JUŻ DOSTĘPNY!**  
w programie DRUKI Gofin  
druki.gofin.pl/ksef



**NOMENKLATURA SCALONA 2026**  
klasyfikacje.gofin.pl/cn2026



**WIDEOPOMOCNIKI**  
porady, szkolenia, instruktaże  
wideopomocniki.gofin.pl



**JPK w programie DRUKI Gofin**  
oraz podstrona dotycząca  
obowiązków związanych z JPK\_PD  
druki.gofin.pl/jpk



**KLASYFIKACJA ZAWODÓW I SPECJALNOŚCI 2025/2026**  
klasyfikacje.gofin.pl/kzis2026



**PODCASTY GOFIN**  
podcasty.gofin.pl



**PIT GOFIN 2025**  
w programie DRUKI Gofin  
(bezpłatna funkcjonalność)  
druki.gofin.pl/pit



**KSIĄŻKI DLA KSIĘGOWYCH 2026**  
z cyklu Biblioteka Podatnika



**UJEDNOLICONE PRZEPISY PRAWNE**  
przepisy.gofin.pl



**DRUKI GOFIN**  
aktywne wzory druków i umów  
druki.gofin.pl



**PAKIETY WIEDZY 2026**  
publikacje, ebooki, ściągły  
dla księgowych



**KALKULATORY**  
kalkulatory.gofin.pl

Bądź na bieżąco z nowościami GOFINU - sprawdzaj na [nowosci.gofin.pl](https://nowosci.gofin.pl)



# PRAWA WIERZYCIELA W EGZEKUCJI

## Zbycie nieruchomości obciążonej hipoteką

Wierzyciel złożył do komornika wnioski o wszczęcie egzekucji przeciwko dłużnikowi na podstawie prawomocnego nakazu zapłaty opatrzonego klauzulą wykonalności. Jednocześnie zlecił mu poszukiwanie majątku dłużnika. Komornik poinformował wierzyciela, że dłużnik był właścicielem dwóch nieruchomości, jednak przekazał je w darowiźnie innej osobie rok przed wszczęciem egzekucji. Na jednej z tych nieruchomości wierzyciel miał wpisaną hipotekę. Czy mimo zbycia przez dłużnika tych nieruchomości, wierzyciel może uzyskać z nich zaspokojenie?

TAK. Wszczęcie egzekucji z nieruchomości zbytych przez dłużnika będzie jednak wymagało uzyskania tytułu wykonawczego przeciwko ich obecnemu właścicielowi lub orzeczenia stwierdzającego bezskuteczność darowizny w stosunku do wierzyciela.

W oparciu o art. 65 ust. 1 ustawy o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2025 r. poz. 341), w celu zabezpieczenia oznaczonej wierzytelności wynikającej z określonego stosunku prawnego można nieruchomość obciążyć prawem, na mocy którego wierzyciel może dochodzić zaspokojenia z nieruchomości bez względu na to, czyją stała się własnością, i z pierwszeństwem przed wierzycielami osobistymi właściciela nieruchomości (hipoteka). Zatem w przypadku zbycia nieruchomości obciążonej hipoteką przez dłużnika wskazanego w tytule egzekucyjnym, możliwe jest uzyskanie na ten tytuł klauzuli wykonalności przeciwko nabywcy na podstawie art. 788 § 1 K.p.c., o ile obowiązek stwierdzony w tytule egzekucyjnym dotyczy stosunku prawnego hipoteki. Takie stanowisko zajął Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 8 grudnia 2016 r., sygn. akt III CZP 81/16.

W przypadku natomiast, gdy nakaz zapłaty, którym dysponuje wierzyciel, był podstawą wpisu do księgi wieczystej prowadzonej dla

nieruchomości dłużnika hipoteki przymusowej, wówczas nie jest możliwe nadanie na ten tytuł klauzuli przeciwko nabywcy obciążonej nieruchomości w oparciu o art. 788 § 1 K.p.c. Wszczęcie egzekucji z tej nieruchomości wymaga uzyskania tytułu wykonawczego przeciwko nabywcy, w wyniku skierowania przeciwko niemu powództwa o zapłatę wierzytelności wynikającej z nakazu uzyskanego przeciwko dłużnikowi osobistemu. Odpowiedzialność pozwanego jest w takim przypadku ograniczona do przedmiotu obciążonego hipoteką oraz wysokości sumy hipoteki przymusowej.

W sytuacji gdy zbyta nieruchomość nie jest obciążona hipoteką na rzecz wierzyciela lub gdy hipoteka nie dotyczy wierzytelności będącej podstawą uzyskania nakazu zapłaty przeciwko dłużnikowi osobistemu, czy też nie jest hipoteką przymusową wpisaną na podstawie tego tytułu, wówczas prowadzenie z niej egzekucji wymaga uprzedniego skierowania przeciwko nabywcy nieruchomości skargi pauliańskiej na podstawie art. 527 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.).

Zgodnie z brzmieniem przywołanego przepisu, gdy skutek czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli

osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową, każdy z wierzycieli może żądać uznania tej czynności za bezskuteczną w stosunku do niego, jeżeli dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli, a osoba trzecia o tym wiedziała lub przy zachowaniu należytej staranności mogła się dowiedzieć. Prawodawca wprowadził domniemanie, zgodnie z którym, gdy w wyniku takiej czynności osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową bezpłatnie, wierzyciel może żądać uznania czynności za bezskuteczną, chociażby osoba ta nie wiedziała i nawet przy zachowaniu należytej staranności nie mogła się dowiedzieć, że dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli. Ponadto, jeżeli w chwili darowizny dłużnik był niewypłacalny, domniemywa się, iż działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli. To samo dotyczy wypadku, gdy dłużnik stał się niewypłacalny wskutek dokonania darowizny.

Po uzyskaniu prawomocnego wyroku stwierdzającego bezskuteczność darowizny w stosunku do wierzyciela należy go przedłożyć komornikowi prowadzącemu egzekucję przeciwko dłużnikowi osobistemu. Będzie on stanowił podstawę zajęcia zbytej przez dłużnika nieruchomości.

Marta Bezulska-Poważa

## Zajęcie udziału dłużnika w prawie własności nieruchomości

W toku egzekucji komornik ustalił, że dłużnik jest współwłaścicielem niezabudowanej nieruchomości gruntowej na prawach małżeńskiej wspólności majątkowej. Poza tym nie posiada żadnego innego wartościowego składnika majątku, który mógłby zostać zajęty. Co powinien zrobić wierzyciel, aby komornik mógł prowadzić egzekucję z tej nieruchomości?

Prowadzenie egzekucji z nieruchomości objętej wspólnością majątkową małżonków wymaga uzyskania klauzuli wykonalności przeciwko małżonkowi dłużnika. W braku podstaw do jej uzyskania możliwe jest również wystąpienie do sądu z żądaniem ustanowienia rozdzielnosci majątkowej między dłużnikiem a jego małżonką, i skierowanie egzekucji do udziału w prawie własności przysługującego dłużnikowi.

Tytułowi egzekucyjnemu wydanemu przeciwko osobie pozostającej w związku małżeńskim sąd na podstawie art. 787 K.p.c. nadaje klauzulę wykonalności także przeciwko jej małżonkowi z ograniczeniem jego odpowiedzialności do majątku objętego wspólnością majątkową, jeżeli wierzyciel wykaże dokumen-

tem urzędowym lub prywatnym, że stwierdzona tytułem egzekucyjnym wierzytelność powstała z czynności prawnej dokonanej za zgodą małżonka dłużnika. Ponadto możliwe jest uzyskanie klauzuli przeciwko małżonkowi dłużnika z ograniczeniem jego odpowiedzialności do przedsiębiorstwa wchodzącego w skład majątku wspólnego małżonków, jeśli wierzyciel wykaże dokumentem urzędowym lub prywatnym, że stwierdzona tytułem egzekucyjnym wierzytelność powstała w związku z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Brak tytułu wykonawczego przeciwko małżonkowi dłużnika uniemożliwia prowadzenie egzekucji z nieruchomości wchodzącej w skład ich majątku wspólnego.

Przepisy dopuszczają jednak prowadzenie egzekucji z udziału w prawie własności nieruchomości. W tym jednak celu wierzyciel musi wnieść przeciwko dłużnikowi i jego małżonkowi pozew o ustanowienie pomiędzy nimi rozdzielnosci majątkowej. Podstawą pozwu jest art. 52 § 1a Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego (Dz. U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm.). Wierzyciel w toku postępowania musi uprawdopodobnić, że zaspokojenie wierzytelności stwierdzonej tytułem wykonawczym wymaga dokonania podziału majątku wspólnego małżonków. Po uzyskaniu prawomocnego korzystnego rozstrzygnięcia, wierzyciel będzie mógł skierować egzekucję do udziału dłużnika w prawie własności nieruchomości. Egzekucyjna sprzedaż udziału w prawie własności jest jednak znacznie utrudniona. Potencjalny nabywca musiałby bowiem przystąpić do przetargu (przykład), wygrać, a następnie porozumieć się z pozostałymi współwłaścicielami co do warunków zniesienia współwłasności.

M.B.-P.

## Zmiana dłużnika po uzyskaniu wyroku

Spółka kilka lat temu uzyskała prawomocny wyrok w sprawie o zapłatę przeciwko byłemu kontrahentowi. Egzekucja wszczęta od razu po zakończeniu postępowania sądowego okazała się bezskuteczna. Z końcem bieżącego roku ulegnie przedawnieniu część odsetek za opóźnienie liczonych od zasądzonej kwoty. Wierzyciel chce tego uniknąć i zamierza ponownie egzekucję, jednak okazało się, że dłużnik będący spółką z ograniczoną odpowiedzialnością połączył się z inną spółką kapitałową i zawiązał nową spółkę, na którą przeszedł majątek obu łączących się spółek. Czy w takiej sytuacji konieczne jest ponowne wytoczenie powództwa przeciwko nowo powstałej spółce?

NIE. Nowo zawiązana spółka z dniem połączenia wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki łączące się spółek. W takim przypadku wystarczające będzie nadanie przeciwko niej klauzuli wykonalności na wyrok, którym już dysponuje wierzyciel, na podstawie art. 788 Kodeksu postępowania cywilnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1568 ze zm.).

Podstawą egzekucji jest tytuł wykonawczy. Tytułem wykonawczym jest tytuł egzekucyjny zaopatrzonej w klauzulę wykonalności. Katalog tytułów egzekucyjnych został uregulowany w art. 777 § 1 K.p.c. Wśród nich wymieniono prawomocne orzeczenia sądowe, zawarte przed sądem ugody, a także akty notarialne, w których dłużnik poddał się dobrowolnie egzekucji. Tytułowi egzekucyjnemu pochodzącemu od sądu klauzulę wykonalności zasadniczo nadaje sąd pierwszej instancji, w którym sprawa się toczyła lub toczy.

Sąd odmawia nadania klauzuli wykonalności w dwóch przypadkach. Po pierwsze, jeżeli w świetle okoliczności sprawy jest oczywiste, że wniosek jest sprzeczny z prawem albo zmierza do obejścia prawa. Oddaleniu podlega również wniosek o nadanie tytułowi egzekucyjnemu klauzuli wykonalności, w sytuacji, gdy z okoliczności sprawy i treści tytułu egzekucyjnego wynika, że objęte tytułem egzekucyjnym roszczenie uległo przedawnieniu, o ile wierzyciel nie przedstawi dokumentu, z którego wynika, że doszło do przerwania biegu terminu przedawnienia. Sąd nie bada jednak przedawnienia odsetek wymagalnych po powstaniu tytułu egzekucyjnego. Na postanowienie oddalające wniosek o klauzulę wierzycielowi przysługuje zażalenie, a gdy wniosek rozpoznal referendarz – skarga na orzeczenie referendarza. W przypadku uzyskania prawomocnej odmowy nadania klauzuli z uwagi na upływ terminu przedawnienia, wierzyciel może dodatkowo wystąpić z powództwem o ustalenie, że objęta tytułem egzekucyjnym wierzytelność nie uległa przedawnieniu.

W sytuacji zmian podmiotowych po stronie wierzyciela lub dłużnika możliwe jest uzyskanie klauzuli na rzecz lub przeciwko ich następcy prawnemu. Stosownie do art. 788 § 1 K.p.c., jeżeli uprawnienie lub obowiązek po powstaniu tytułu egzekucyjnego lub w toku sprawy przed wydaniem tytułu przeszły na inną osobę, sąd nadaje klauzulę wykonalności na rzecz lub przeciwko tej osobie, gdy przejście to będzie

wykazane dokumentem urzędowym lub prywatnym z podpisem urzędowo poświadczonym. Przywołany przepis ma zastosowanie zarówno w przypadku następstwa prawnego pod tytułem ogólnym (np. dziedziczenie czy łączenie spółek) lub pod tytułem szczególnym (np. przelew wierzytelności). Za przejście uprawnień lub obowiązków, uważa się również zmiany w prawie rozporządzania mieniem wywołane ustanowieniem zarządcy masy majątkowej, kuratora spadku lub zarządu sukcesyjnego albo powołaniem wykonawcy testamentu lub tymczasowego przedstawiciela, jak również wygaśnięciem funkcji zarządcy masy majątkowej, kuratora spadku, zarządcy sukcesyjnego, wykonawcy testamentu lub tymczasowego przedstawiciela.

Przywołany przepis był już wielokrotnie przedmiotem rozważań judykatury. Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 26 czerwca 2014 r., sygn. akt III CZP 46/14, przyjął, że jeżeli pod wszczęciem egzekucji, której podstawą jest bankowy tytuł egzekucyjny zaopatrzonej w klauzulę wykonalności, doszło do połączenia banków przez przeniesienie całego majątku banku przejmowanego na bank, sąd nadaje klauzulę wykonalności na rzecz banku przejmującego w oparciu o art. 788 § 1 K.p.c. Podobnie uchwałę z dnia 26 lutego 2015 r., sygn. akt III CZP 106/14, SN orzekł, że przepis ten ma zastosowanie w razie przejścia uprawnienia lub obowiązku w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy (osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą) w spółkę kapitałową.

Zdaniem SN wyrażonym w uchwale z dnia 29 listopada 2017 r., sygn. akt III CZP 68/17, regulacja ta nie znajdzie zastosowania w razie przekształcenia spółki handlowej w inną spółkę handlową na podstawie art. 551 § 1 K.s.h. W uzasadnieniu podkreślone zostało, że sukcesja uniwersalna, która uzasadnia zastosowanie art. 788 § 1 K.p.c., ma miejsce, gdy zmiany organizacyjno-prawne prowadzą do utraty osobowości prawnej przez podmiot istniejący dotychczas, a przepisy przewidują w związku z tym przejście obowiązku lub uprawnienia stwierdzonego w tytule egzekucyjnym na inną jednostkę (np. w przypadku połączenia się spółek handlowych). Natomiast przekształcenie spółki na podstawie art. 551 § 1 K.s.h. nie prowadzi do powstania nowego podmiotu.

M.B.-P.

### Przykład

Nieruchomość, w której prawie własności dłużnik posiada 1/2 udziału, została oszacowana w toku egzekucji na kwotę 673.200 zł. Wartość udziału dłużnika wynosi 336.600 zł. Cena wywoławcza udziału na I licytacji wynosi 3/4 sumy oszacowania, zatem 252.450 zł, natomiast na II licytacji 2/3 wskazanej sumy, a więc 224.400 zł.

# Najem prywatny u spadkobierców wynajmującego

**Śmierć wynajmującego nie powoduje automatycznego rozwiązania zawartej przez niego umowy najmu, gdyż prawa i obowiązki majątkowe zmarłego przechodzą na spadkobierców. W praktyce sukcesja uniwersalna, czyniąca ze spadkobierców stroną takich kontraktów, może powodować cały szereg problemów dotyczących zarówno wykonywania umów najmu, jak i ich opodatkowania.**

## Dziedziczenie najmu

Spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy. Jeżeli zawarta przez spadkodawcę umowa najmu pozostaje aktywna także po jego śmierci, to prawa i obowiązki z niej wynikające wchodzi w skład masy spadkowej. Skuteczne nabycie spadku przez uprawnione osoby, udokumentowane aktem poświadczenia dziedziczenia albo odpisem prawomocnego postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku, sytuuje je w pozycji wynajmującego, umożliwiając pobieranie czynszu oraz innych należności przewidzianych w kontrakcie. Nie ma przy tym obowiązku zawierania nowej umowy, ani nawet dokonywania modyfikacji dotychczasowej, gdyż zmiana dotyczy podmiotu, a nie treści stosunku prawnego.

## Należności z tytułu najmu wpłacone po śmierci wynajmującego

Do czasu, gdy spadkobierca nie uzyska notarialnego lub sądowego potwierdzenia prawa do dziedziczenia, najemca może wstrzymać się z zapłatą czynszu.

Jeżeli bowiem grono spadkobierców nie jest ustalone, to w istocie nie ma podmiotu wynajmującego (por. interpretację indywidualną Dyrektora KIS z dnia 15 stycznia 2024 r., nr 0115-KDIT1.4011.771.2023.1.AS). Dopiero po wejściu przez spadkobierców w miejsce zmarłego, ure-

gulowane należności z tytułu umowy najmu mogą zostać przypisane do konkretnego majątku i właściwie opodatkowane.

Fiskalna kwalifikacja wpłat dokonanych przez najemcę po śmierci wynajmującego zależy od tego, za jaki okres świadczenia były należne.

W sytuacji gdy dotyczyły okresu sprzed śmierci wynajmującego, stają się częścią majątku zmarłego, podlegającą rozliczeniu w podatku dochodowym na podstawie decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego, wydanej przez urząd skarbowy. Zobligowanymi do uiszczenia tej daniny są spadkobiercy (do wysokości spadku/udziału w spadku). Jednocześnie kwoty te wchodzą do spadku podlegają przepisom ustawy o podatku od spadków i darowizn, mającym zastosowanie wobec poszczególnych spadkobierców.

Natomiast jeśli najemca dokonał zapłaty za okres po śmierci wynajmującego, to przysporzenie to stanie się przychodem spadkobierców, nie wchodząc w skład masy spadkowej.

## Ryczałt dla spadkobiercy

Najem składników majątku prywatnego podlega wyłącznie ryczałtowi od przychodów ewidencjonowanych. W myśl art. 12 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2025 r. poz. 843),

stawka ryczałtu wynosi 8,5% przychodów z najmu do kwoty 100.000 zł oraz 12,5% przychodów od nadwyżki ponad kwotę 100.000 zł.

Tak też powinien zostać opodatkowany spadkobierca kontynuujący umowę najmu zawartą przez spadkodawcę (chyba że postanowi jej przedmiot wnieść do działalności gospodarczej, wówczas rozliczanie najmu ryczałtem jest tylko opcją, a nie wymogiem).

W związku z tym, że ryczałt stanowi domyślną formę opodatkowania najmu prywatnego, nie ma potrzeby składania oświadczenia do urzędu skarbowego o jego wyborze. Jednak w trakcie roku podatnicy są zasadniczo obowiązani obliczać tę daninę za każdy miesiąc i wpłacać ją na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20. dnia następnego miesiąca, a za grudzień – w terminie do 20 stycznia następnego roku. Po zakończeniu roku wynajmujący powinien złożyć zeznanie na formularzu PIT-28.

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 17 marca 2025 r., nr 0115-KDIT1.4011.56.2025.1.MST, potwierdził, że obowiązek podatkowy spadkobiercy, będący pochodną zapłaty czynszu, powstaje z momentem, w którym fizycznie dostanie on pieniądze od najemcy albo otrzyma wpłatę na własne konto bankowe. Jeżeli czynszu nie otrzymał i nie postawiono mu go

do dyspozycji (bo pieniądze trafiły np. na konto innego spadkobiercy), to po jego stronie nie powstaje przychód, nawet gdy świadczenie jest należne.

Trzeba zaznaczyć, że na równi z czynszem traktowane są opłaty wynikające z umowy najmu i dokonywane przez najemcę na rzecz innych podmiotów, jeżeli wynajmujący przeniósł na te podmioty wiarytelność z tytułu tych opłat (art. 6 ust. 1ba ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym...).

## Wielu spadkobierców, jeden podatnik

Jeżeli spadek przypada kilku spadkobiercom, do wspólności majątku spadkowego stosuje się odpowiednio przepisy o współwłasności w częściach ułamkowych. Zgodnie zatem z treścią art. 207 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.) pożytki i inne przychody z rzeczy wspólnej przypadają współwłaścicielom w stosunku do wielkości udziałów. W takim samym stosunku współwłaściciele ponoszą wydatki i ciężary związane z rzeczą wspólną.

Wobec powyższego, jeżeli dziedziczących jest wielu i nie dokonano działu spadku, to każdy ze spadkobierców powinien samodzielnie rozliczyć przypadający mu (w proporcji do posiadanego udziału w spadku) przychód z umowy najmu. Zdarza się, że spadkobierców obowiązek ten „przerasta” i dla uniknięcia balastu biurokratycznego godzą się, aby całość przychodów z najmu otrzymywał tylko jeden z nich.

Przepisy ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym (...) nie przewidują wprost takiego rozwiązania. Stosownie do treści art. 12 ust. 6 tej ustawy tylko małżonkowie, pomiędzy którymi istnieje wspólność majątkowa, mają możliwość złożenia pisemnego oświadczenia o opodatkowaniu całości przychodów uzyskiwanych z najmu prywatnego przez jednego z nich.

Spadkobiercy mogą jednak sceďować uprawnienia do pobierania czynszu na osobę ze swojego grona, zawierając umowę cywilnoprawną. Kontrakt ten będzie skuteczny także na gruncie podatkowym, ponieważ warunkiem powstania przychodu z tytułu najmu po stronie spadkobierców nie jest posiadanie udziału we własności przedmiotu najmu, lecz prawo do pobierania pożytków z tego udziału.

Umowa ta nie znosi współwłasności pomiędzy spadkobiercami, lecz powoduje, że jeden z nich uzyskuje pełny udział w pożytkach, jakie rzecz wynajęta przynosi.

Skoro pożytki, w postaci czynszu, pobierać będzie tylko jedna osoba, to tylko ona osiągnie przychody do opodatkowania i tylko ją obciążać będą koszty związane z utrzymaniem rzeczy wynajętej.

## Dla Prenumeratorów GOFIN



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

Małgorzata Marek

## Dobrowolna składka członkowska do organizacji w kosztach podatkowych

**Spółka z o.o. przystąpiła do organizacji zrzeszającej przedsiębiorców i reprezentującej interesy gospodarcze w zakresie prowadzonej przez nich działalności. Działa ona na podstawie ustawy o izbach gospodarczych. Członkostwo w niej jest dobrowolne. Czy składki członkowskie opłacone z tytułu przynależności do tej organizacji mogą stanowić koszty uzyskania przychodów?**

Składki członkowskie opłacane na rzecz organizacji działających w oparciu o przepisy ustawy o izbach gospodarczych, mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów do wysokości limitu określonego w art. 16 ust. 1 pkt 37 lit. c) updog.

Generalnie składki członkowskie, które podatnik ponosi na rzecz organizacji, do których przynależność nie jest obowiązkowa, nie stanowią kosztów uzyskania przychodów, nawet jeżeli pozostają w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością i zostały przez niego poniesione w celu uzyskania przy-

chodu. Od zasady tej są wyjątki. Otóż kosztem podatkowym mogą być składki na rzecz organizacji, do których przynależność jest dobrowolna, jeżeli są to m.in. organizacje zrzeszające przedsiębiorców i pracodawców, które działają na podstawie odrębnych ustaw. Wówczas składki na ich rzecz są kosztem do wysokości łącznie nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 0,25% kwoty wynagrodzeń wypłaconych w poprzednim roku podatkowym, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Tak

wynika z treści art. 16 ust. 1 pkt 37 lit. c) updog.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej m.in. w interpretacji indywidualnej z dnia 28 sierpnia 2023 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.374.2023.1.PC, i z dnia 17 sierpnia 2020 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.182.2020.1.OK, wyjaśnił, co należy rozumieć przez „organizacje zrzeszające przedsiębiorców i pracodawców, które działają na podstawie odrębnych ustaw”. W pierwszej z powołanych interpretacji czytamy, że: „(...) we wskazanym w przepisie (tj. art. 16 ust. 1 pkt 37

lit. c) updog – przyp. red.) przypadku mowa jest o organizacjach, które ze swej natury mogą zrzeszać tylko przedsiębiorców i pracodawców oraz działają na podstawie odrębnej dla określonej kategorii podmiotów ustawy, a nie ogólnej regulacji – ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, ustawy o fundacjach czy Prawo o stowarzyszeniach, skierowanych do szerszej liczby podmiotów czy ogółu społeczeństwa, gwarantującej wolność zrzeszania się”.

W obu interpretacjach podano, że przykładowo odrębnymi ustawami, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 37 lit. c) updog są:

– ustawa z dnia 23 maja 1991 r. o organizacjach pracodawców (Dz. U. z 2025 r. poz. 423),

– ustawa z dnia 22 marca 1989 r. o rzemiośle (Dz. U. z 2026 r. poz. 46),

– ustawa z dnia 30 maja 1989 r. o izbach gospodarczych (Dz. U. z 2019 r. poz. 579),

– ustawa z dnia 30 maja 1989 r. o samorządzie zawodowym niektórych przedsiębiorców (Dz. U. z 1989 r. nr 35, poz. 194 ze zm.).

Uwzględniając powołane wyjaśnienia, należy stwierdzić, że składki członkowskie opłacane na rzecz organizacji działających w oparciu o przepisy ustawy o izbach gospodarczych mogą być uznane za koszty do wysokości limitu określonego w art. 16 ust. 1 pkt 37 lit. c) updog.

Wyjaśnien udzielila redakcja Przeglądu Podatku Dochodowego

## Sprzedż srodka trwałego sfinansowanego z dotacji

**Spółka z o.o. zamierza sprzedać nie w pełni amortyzowany srodek trwały (maszynę produkcyjną). Jego zakup został w całości sfinansowany dotacją. Czy w momencie sprzedaży kosztem uzyskania przychodu będzie jego niezamortyzowana wartość początkowa?**

TAK. W momencie sprzedaży nie w pełni amortyzowanego srodka trwałego, sfinansowanego dotacją, kosztem uzyskania przychodu będzie jego niezamortyzowana wartość początkowa – nawet jeśli dotychczasowe odpisy amortyzacyjne nie były ujmowane w kosztach uzyskania przychodów.

Na gruncie ustawy o CIT dotacja otrzymana na pokrycie kosztów zakupu srodka trwałego stanowi przychód podatkowy i jednocześnie, na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 21 updog, jest zwolniona od podatku dochodowego.

Srodek trwały sfinansowany z do-

tacji powinien być ujęty w ewidencji srodków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz amortyzowany na zasadach ogólnych. Przy czym odpis amortyzacyjny dokonany od części wartości początkowej sfinansowanej dotacją nie stanowi kosztów uzyskania przychodów. Wynika to z art. 16 ust. 1 pkt 48 updog.

Jeżeli cały zakup srodka trwałego został pokryty pieniędzmi pozyskanymi z dotacji, to naliczane od jego wartości początkowej odpisy amortyzacyjne są w całości wyłączone z kosztów podatkowych. Oznacza to, że podatnik amortyzuje srodek

trwały zgodnie z przepisami, ale odpisy te nie obniżają podstawy opodatkowania.

Zbycie srodka trwałego powoduje powstanie przychodu podatkowego, który podlega opodatkowaniu.

Dla ustalenia kosztu uzyskania przychodu, w sytuacji gdy zakup sprzedawanego srodka trwałego został sfinansowany z dotacji, kluczowe znaczenie ma art. 16 ust. 1 pkt 1 updog. Przepis ten wskazuje, że wydatki na nabycie, pomniejszone o sumę odpisów amortyzacyjnych, są kosztem uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia tego srodka trwałego. Suma odpisów

amortyzacyjnych, o których mowa w powołanym przepisie, obejmuje zarówno odpisy amortyzacyjne zaliczane do kosztów uzyskania przychodów, jak i te wyłączone z kosztów na podstawie art. 16 ust. 1 updog.

Zatem w opisanym przypadku kosztem uzyskania przychodów ze sprzedaży srodka trwałego sfinansowanego z dotacji będzie wartość, która odpowiada wartości początkowej wynikającej z ewidencji srodków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, pomniejszonej o sumę dokonanych odpisów amortyzacyjnych. Tak też wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 stycznia 2026 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.611.2025.1.EWJ.



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

[sklep.gofin.pl](http://sklep.gofin.pl)

# Miejsce opodatkowania podatkiem VAT w przypadku nauczania języków obcych online

**Przedsiębiorcy prowadzący działalność gospodarczą, w tym usługową niejednokrotnie świadczą ją przy wykorzystaniu nowoczesnych narzędzi. Ich wątpliwości niekiedy budzi ustalenie miejsca świadczenia w przypadku usług świadczonych online.**

Z pytaniem do naszej redakcji zwrócił się Czytelnik prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą (zwolniony z VAT), w ramach której świadczy usługi w zakresie nauczania języków obcych. Wyjaśnił, że lekcje odbywają się za pośrednictwem platformy internetowej. Uczeń spotyka się z nauczycielem w czasie rzeczywistym. Klientami są osoby fizyczne z UE. Czytelnik zapytał, czy powinien zarejestrować się do procedury SME.

## Usługi elektroniczne

Przez usługi elektroniczne, w oparciu o art. 2 pkt 26 ustawy o VAT (Dz. U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.), należy rozumieć usługi świadczone za pomocą środków komunikacji elektronicznej, o których mowa w art. 7 rozporządzenia wykonawczego Rady UE nr 282/2011. Zgodnie z tym przepisem do usług świadczonych drogą elektroniczną należą usługi świadczone za pomocą internetu lub sieci elektronicznej, których świadczenie – ze względu na ich charakter – jest zasadniczo zautomatyzowane i wymaga minimalnego udziału człowieka, a ich wykonanie bez wykorzystania technologii informacyjnej jest niemożliwe.

Natomiast stosownie do art. 7 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego, do usług elektronicznych nie zaliczamy m.in. usług edukacyjnych, w ramach których treść kursu przekazywana jest przez nauczyciela za pomocą internetu lub sieci elektronicznej (tzn. przez zdalne połączenie).

Z kolei w punkcie 5 załącznika I do rozporządzenia 282/2011 wymienione zostały następujące usługi, które zalicza się do usług świadczonych drogą elektroniczną:

a) automatyczne nauczanie na odległość, którego funkcjonowanie wymaga użycia internetu lub podobnej sieci elektronicznej, wymagające niewielkiego bądź niewymagające żadnego udziału człowieka, łącznie

z klasami wirtualnymi, z wyjątkiem sytuacji, gdzie internet lub podobna sieć elektroniczna wykorzystywana jest jako proste narzędzie służące komunikowaniu się nauczyciela z uczniem,

b) ćwiczenia wypełniane przez ucznia online i sprawdzane automatycznie, bez udziału człowieka.

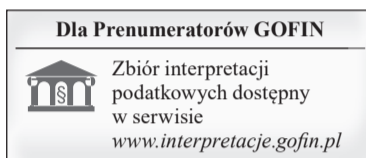
Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 3 marca 2025 r., nr 0114-KDIP1-2.4012.37.2025.2.GK, wyjaśnił, że warunkiem koniecznym uznania usługi za usługę elektroniczną jest to, aby była ona świadczona za pomocą internetu lub podobnej sieci elektronicznej. Warunek ten jednak nie jest wystarczający do uznania usługi za usługę elektroniczną. Istotne jest wystąpienie następujących cech świadczonych usług:

- realizacja za pomocą internetu lub sieci elektronicznej,
- świadczenie jest zautomatyzowane, a udział człowieka jest niewielki,
- ich wykonanie bez wykorzystania technologii informatycznej jest niemożliwe,
- nie są objęte wyłączeniami zawartymi w art. 7 ust. 3 rozporządzenia 282/2011.

Zdaniem organu podatkowego do usług świadczonych drogą elektroniczną nie wlicza się jedynie usług edukacyjnych, w ramach których treść kursu przekazywana jest przez nauczyciela za pomocą internetu lub sieci elektronicznej (tzn. przez zdalne połączenie), jak również usług edukacyjnych w sytuacji, gdzie internet lub podobna sieć elektroniczna wykorzystywana jest jako proste narzędzie służące komunikowaniu się nauczyciela z uczniem. Zaś usługi edukacyjne w sytuacji automatycznego nauczania na odległość, którego funkcjonowanie wymaga użycia internetu lub podobnej sieci elektronicznej, wymagające niewielkiego bądź niewymagające żadnego udziału człowieka (łącznie

z klasami wirtualnymi), oraz gdy ćwiczenia wypełniane są przez ucznia online i sprawdzane są automatycznie, bez udziału człowieka, zaliczane są do usług świadczonych drogą elektroniczną.

Wobec powyższego usługi wykonywane przez Czytelnika nie będą stanowiły usług elektronicznych, o których mowa w art. 2 pkt 26 ustawy o VAT. W konsekwencji w przypadku świadczenia usług nauczania języka obcego, które prowadzone są zdalnie za pomocą sieci internetowej, nie mają zastosowania przepisy dotyczące miejsca opodatkowania usług elektronicznych.



## Miejsce świadczenia

Ogólna zasada dotycząca miejsca świadczenia usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami została określona w art. 28c ustawy o VAT. Przepis ten wprowadza regułę, zgodnie z którą w przypadku świadczenia usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami miejscem świadczenia usługi jest państwo siedziby usługodawcy, ewentualnie kraj stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w sytuacji, gdy usługa jest świadczona z takiego miejsca i znajduje się ono w innym państwie niż siedziba usługodawcy. Miejscem świadczenia usługi na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest też miejsce, w którym usługodawca posiada stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w sytuacji, gdy nie posiada on siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Przy czym, w odniesieniu do pewnych kategorii usług, przepisy ustawy o VAT wprowadzają szczególne regulacje dotyczące miejsca świadczenia.

Itak, w myśl art. 28g ust. 2 ustawy o VAT, miejscem świadczenia usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobnych usług, takich jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych do tych usług, w tym świadczenia usług

przez organizatorów usług w tych dziedzinach, świadczonych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, jest miejsce, w którym ta działalność faktycznie jest wykonywana.

Natomiast art. 28g ust. 3 ustawy o VAT stanowi, że w przypadku gdy usługi, o których mowa w ust. 2, dotyczą działalności, która jest transmitowana lub w inny sposób udostępniana wirtualnie, miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, w którym podmiot niebędący podatnikiem, na rzecz którego są świadczone te usługi, posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

## Zwolnienia SME dla polskich podatników

Miejscem opodatkowania usług w zakresie nauki języka obcego online dla osób fizycznych w UE jest miejsce, w którym podmiot niebędący podatnikiem, na rzecz którego są świadczone te usługi, posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu (art. 28g ust. 3 ustawy o VAT). Jeśli nabywcą jest konsument z innego niż Polska państwa UE, to podatek w tym państwie musi rozliczyć usługodawca (tu: Czytelnik). Może to zrobić w ramach rejestracji do VAT w danym państwie albo korzystając z procedury unijnej (OSS). Możliwe jest także skorzystanie z procedury SME, o ile usługodawca spełnia warunki do jej stosowania.

Na podstawie art. 113b ustawy o VAT polski podatnik, którego roczny obrót na terytorium UE nie przekroczył w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 100.000 euro, może skorzystać ze zwolnienia dla dostaw towarów i świadczenia usług w państwie UE innym niż Polska, na warunkach określonych przez to państwo UE, w szczególności gdy roczny obrót podatnika w tym państwie UE nie przekroczył kwot określonych przez to państwo, jeżeli to państwo wprowadziło zwolnienie SME.

Zwolnienie z podatku w poszczególnych państwach UE, jeżeli wprowadziły one zwolnienie SME, może być stosowane na warunkach określonych przez te państwa UE. Wymogi stosowania progów krajowych oraz innych szczególnych zasad tego zwolnienia pozostają w kompetencjach tych państw.

Małgorzata Smolnik

## Sprzedż kontrahentowi towarów przez podatnika zwolnionego z VAT

**Jestem podatnikiem zwolnionym podmiotowo z VAT. W styczniu 2026 r. sprzedałem towar niemieckiej firmie. Czy w takim przypadku mam obowiązek dokonania rejestracji jako podatnik VAT UE?**

WDT to wywóz towarów z terytorium kraju, w wykonaniu czynności określonych w art. 7 ustawy o VAT, na terytorium państwa UE inne niż terytorium kraju. Przy czym WDT wystąpi pod warunkiem, że nabywca towarów jest m.in.:

1) podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa UE innym niż Polska,

2) osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa UE innym niż Polska,

3) podatnikiem podatku od wartości dodanej lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, działającymi w takim charakterze na terytorium państwa UE innym niż Polska, niewymienionymi w pkt 1 i 2, jeżeli przedmiotem dostawy są wyroby akcyzowe, które, zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym, są objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy lub procedurą przemieszczania wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą,

4) podmiotem innym niż wymienione w pkt 1 i 2, działającym (zamieszującym) w innym niż Polska państwie UE, jeżeli przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.

Dodatkowo art. 13 ust. 6 ustawy o VAT przewiduje, że WDT występuje, jeżeli dokonującym dostawy jest podatnik, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i ust. 9 albo art. 113a ust. 1 ustawy o VAT (z wyjątkiem gdy przedmiotem dostawy są nowe środki transportu). Wobec tego w sytuacji gdy podatnik korzystający ze zwolnienia podmiotowego dokona dostawy towarów na rzecz podatnika unijnego, to mamy do czynienia z transakcją krajową, a WDT nie wystąpi. Zatem podatnik korzystający ze zwolnienia podmiotowego, dokonujący takiej dostawy towarów, nie ma obowiązku rejestracji dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych.

Aleksandra Węglińska

## AUTOPROMOCJA

Dla Prenumeratorów Gofinu!



**Ujednolicone przepisy prawne**  
przepisy.gofin.pl

Baza ujednoliconych przepisów prawnych zawiera **ponad 9210 aktów prawnych** na bieżąco aktualizowanych wraz z historią zmian oraz podserwis z zawsze aktualnymi klasyfikacjami: **CN, PKWiU, KŚT, PKD, KZiS, PKOB, KB.**

Więcej informacji na temat pozostałych **Pomocników Księgowego** na stronie [pomocnikiksigowego.gofin.pl](http://pomocnikiksigowego.gofin.pl)

## Darowizna samochodu a VAT

**Prowadzę działalność gospodarczą i jestem podatnikiem VAT czynnym. W lutym 2026 r. zakupiłem od osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej samochód osobowy. Samochód ten został od razu przekazany w darowiźnie innemu podmiotowi (stowarzyszeniu). Czy przekazanie to podlega opodatkowaniu VAT?**

Opodatkowaniu podatkiem VAT podlega m.in. odpłatna dostawa towarów na terytorium kraju. Przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Ponadto, jak wskazano w art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, przez podlegającą opodatkowaniu dostawę towarów rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

- przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym: byłych

pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,

– wszelkie inne darowizny, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

Jak wynika z powyższego, warunkiem uznania nieodpłatnych przekazania towarów za odpłatną

dostawę towaru jest przysługujące podatnikowi w części lub w całości prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego osób nabyciu towarów, które będą przekazane.

Oznacza to, że gdy podatnik nie miał prawa do odliczenia VAT przy nabyciu towaru, to nieodpłatne przekazanie tego towaru pozostaje neutralne podatkowo. W takim przypadku podatnik nie musi dokonywać opodatkowania VAT nieodpłatnego przekazania towaru.

A.W.

# Usprawiedliwianie nieobecności w związku z trudnymi warunkami pogodowymi

Jednym z podstawowych obowiązków pracownika jest przestrzeganie porządku i dyscypliny pracy, w tym obowiązkowego go rozkładu czasu pracy. Stąd nieobecność w pracy powinna być przez pracownika usprawiedliwiona, co jest wymogiem wynikającym zarówno z ustawowych, jak i z kładowych przepisów prawa pracy. Dotyczy to również nieplanowanych absencji spowodowanych trudnymi warunkami pogodowymi.

## Wymóg usprawiedliwienia nieobecności

Podstawowym aktem prawnym regulującym udzielanie pracownikom zwolnień od pracy oraz wprowadzającym prawo do szeregu takich zwolnień jest rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy oraz udzielania pracownikom zwolnień od pracy (Dz. U. z 2014 r. poz. 1632). Z § 2 ust. 2 tego rozporządzenia wynika, że pracownik jest obowiązany zawiadomić niezwłocznie pracodawcę o powodach swojej nieobecności i przewidywanym okresie jej trwania, nie później niż w drugim dniu nieobecności w pracy.

Przy czym przewidziany w ww. rozporządzeniu graniczny termin usprawiedliwienia absencji w pracy, tj. w drugim dniu nieobecności, nie oznacza, że pracownik w każdym przypadku może odłożyć usprawiedliwienie nieobecności do tego czasu. W przypadku wystąpienia absencji w pracy działania w celu jej usprawiedliwienia należy podjąć niezwłocznie, w każdy dostępny dla pracownika sposób, np. poprzez kontakt telefoniczny czy e-mailowy, chyba że natychmiastowy kontakt z pracodawcą jest obiektywnie niemożliwy.

Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy (...) w § 3 wymienia niektóre dowody usprawiedliwiające taką nieobecność.

W wyliczeniu zawartym w § 3 rozporządzenia brakuje wskazania dowodów, które mogłyby usprawiedliwić nieobecność w pracy spowodowaną trudnymi warunkami atmosferycznymi, np. z powodu oblodzenia dróg i chodników czy obfitych opadów śniegu – co jest zrozumiałe biorąc pod uwagę przyczyny wystąpienia takich nieobecności. Rozporządzenie nie przewiduje też odrębnego zwolnienia od pracy z powodu złych warunków pogodowych na drogach, utrudniających stawienie się w pracy. Mimo to pracodawca może na jego podstawie usprawiedliwić taką nagłą absencję.

## Na mocy decyzji pracodawcy

Usprawiedliwienie nieobecności w pracy bywa niekiedy kojarzone z koniecznością przedstawienia dokumentu, który byłby podstawą do takiego usprawiedliwienia, np. zwolnienia lekarskiego czy wezwania wystawionego przez odpowiedni organ. Pracodawca może jednak usprawiedliwić nieobecność pracownika w pracy na mocy swojej samodziel-

nej decyzji. Podstawą do tego jest § 1 rozporządzenia w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy (...), zgodnie z którym przyczynami usprawiedliwiającymi nieobecność w pracy są m.in. przypadki niemożności wykonywania pracy wskazane przez pracownika i uznane przez pracodawcę za usprawiedliwione – a więc nie tylko nieobecności przewidziane w powszechnie obowiązujących przepisach prawa pracy. Na takich zasadach pracodawca może usprawiedliwić „pogodowe” nieobecności, spowodowane np. gołedzią czy bardzo obfitymi opadami śniegu. Ze strony pracownika wystarczy w takich sytuacjach zgłoszenie nieobecności telefonicznie, e-mailem czy SMS-em. W ten sam, mniej sformalizowany sposób, pracownik może się zwrócić do pracodawcy o udzielenie mu urlopu na dzień, w którym wystąpiły utrudnienia w dotarciu do pracy z powodu niesprzyjających warunków atmosferycznych.

Należy nadmienić, że w przypadku gdy przyczyną pogodowej nieobecności pracownika jest wystąpienie powodzi, ma on prawo do zwolnienia od pracy na mocy przepisów odrębnych, tj. ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi (Dz. U. z 2025 r. poz. 1402 ze zm.).

„(...) Udzielenie urlopu jest jednostronną czynnością pracodawcy zwalniająca pracownika z obowiązku świadczenia pracy i usprawiedliwiająca jego nieobecność w pracy. Przepisy nie przewidują możliwości zastąpienia jej żadnym oświadczeniem pracownika. Skoro pracownik sam sobie nie może skutecznie udzielić urlopu, zawiadomienie pracodawcy o rozpoczęciu urlopu nie stanowi podstawy do zwolnienia z obowiązku wykonywania pracy. (...)”

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 października 2009 r., sygn. akt II PK 123/09

„(...) Obowiązek udzielenia urlopu »na żądanie« nie jest (...) bezwzględny, a pracodawca może odmówić żądaniu pracownika ze względu na szczególne okoliczności, które powodują, że jego zasługujący na ochronę wyjątkowy interes wymaga obecności pracownika w pracy. (...)”

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 września 2008 r., sygn. akt II PK 26/08

## Zwolnienie na siłę wyższą i urlop na żądanie

Pracownik, któremu gołedź lub opady śniegu skutecznie utrudniły dotarcie do pracy, może rozważać skorzystanie ze zwolnienia od pracy w związku z działaniem siły wyższej. Jest ono uregulowane w art. 148<sup>1</sup> K.p. (Dz. U. z 2025 r. poz. 277 ze zm.), w myśl którego pracownik ma prawo do 2 dni lub 16 godzin zwolnienia od pracy z powodu działania siły wyższej w pilnych sprawach rodzinnych spowodowanych chorobą lub wypadkiem, jeżeli jest niezbędna natychmiastowa obecność pracownika.

Wystąpienie nagłych trudności pogodowych, np. gołedzi czy masywnych opadów śniegu można by ewentualnie analizować pod kątem wystąpienia siły wyższej, jednak w takich sytuacjach brakuje innej przesłanki udzielenia wspomnianego zwolnienia, tj. wystąpienia

nagłego zdarzenia rodzinnego związanego z chorobą lub wypadkiem. Choć nie wynika to wprost z przywołanego przepisu, należy uznać, że chodzi w nim o sytuację, w których pracownik musi zapewnić bezpośrednią i niezwłoczną pomoc członkom rodziny znajdującym się w potrzebie z powodu nagłej choroby lub wypadku spowodowanego np. trudnymi warunkami na drodze. Natomiast nie można tego zwolnienia wykorzystać na siebie.

Inna opcja, którą może analizować pracownik w trudnej sytuacji pogodowej, to wzięcie urlopu na żądanie. Trzeba jednak pamiętać, że udzielenie nawet takiego urlopu zależy od decyzji pracodawcy (patrz ramka) choć, co do zasady, pracodawca powinien uwzględnić wniosek pracownika o urlop w tym trybie.

Agata Barczewska

## Obliczanie wynagrodzenia urlopowego przy wynagrodzeniu prowizyjnym

W zakładzie od 1 stycznia 2026 r. wprowadzono dodatkowy składnik w postaci prowizji. Jest ona wypłacana obok stałego miesięcznego wynagrodzenia. Prowizja przysługuje tylko za okres faktycznie przepracowany, z wyłączeniem okresów chorobowej niezdolności do pracy i innych zwolnień od pracy. Pracownik zatrudniony na pełny etat w podstawowej organizacji od poniedziałku do piątku korzystał z urlopu wypoczynkowego w okresie od 23 do 27 lutego 2026 r. (40 godz.). Prowizję otrzymał tylko za jeden miesiąc (styczeń br.). Czy do ustalenia wynagrodzenia urlopowego należało przyjąć prowizję tylko ze stycznia br.?

W sytuacji przedstawionej w pytaniu do obliczenia wynagrodzenia urlopowego ze zmiennych miesięcznych składników należało przyjąć prowizję wypłaconą w styczniu br., czyli w miesiącu przed rozpoczęciem korzystania przez pracownika z urlopu. Wynika to z faktu, że wcześniej taki składnik wynagrodzenia pracownikowi nie przysługiwał.

Wynagrodzenie urlopowe oblicza się według zasad określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz

ekwiwalentu pieniężnego za urlop (Dz. U. z 1997 r. nr 2, poz. 14 ze zm.). Stanowi ono, że składniki wynagrodzenia określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości uwzględnia się w wynagrodzeniu urlopowym w wysokości należnej pracownikowi w miesiącu wykorzystywania urlopu. Z kolei składniki przysługujące za okresy nie dłuższe niż jeden miesiąc, z wyjątkiem stałych miesięcznych, przyjmuje się w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie 3 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu. W przypadkach znacznego wahanía wysokości składników zmiennych miesięcznych mogą

być one uwzględnione w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie nieprzekraczającym 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu. Wynagrodzenie zmienne miesięczne stanowi podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego.

Należy dodać, że jeżeli pracownik przed rozpoczęciem urlopu wypoczynkowego otrzymał wynagrodzenie zmienne miesięczne za okres krótszy niż przyjęty do ustalenia podstawy wynagrodzenia urlopowego, to podstawę wymiaru stanowi wynagrodzenie wypłacone pracownikowi za okres faktycznie przepracowany (§ 11 ust. 2 powołanego rozporządzenia).

Wynagrodzenie urlopowe oblicza się:

– dzieląc podstawę wymiaru przez liczbę godzin, w czasie których pracownik wykonywał pracę w okresie, z którego została ustalona ta podstawa,

– mnożąc tak ustalone wynagrodzenie za jedną godzinę pracy przez liczbę godzin, jakie pracownik przepracowałby w czasie urlopu w ramach normalnego czasu pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy, gdyby w tym czasie nie korzystał z urlopu.

Ewa Madejek-Nowakowska

## Korzystanie ze zwolnienia od pracy na dziecko do lat 14 w wymiarze godzinowym

Pracownik jest zatrudniony na 3/5 etatu, na czas nieokreślony i wykonuje pracę w zmiennym rozkładzie. Czasami pracuje po 8 godzin, po 4 godziny lub po 5 godzin. Chciałby skorzystać ze zwolnienia na dziecko do lat 14 w wymiarze godzinowym. Ile godzin tego zwolnienia pracownik może wykorzystać w 2026 r.? Jak je obliczyć?

Jak stanowi art. 188 § 1 K.p., pracownikowi wychowującemu przynajmniej jedno dziecko w wieku do 14 lat przysługuje w ciągu roku kalendarzowego zwolnienie od pracy w wymiarze 16 godzin albo 2 dni z zachowaniem prawa do wynagrodzenia. O sposobie wykorzystania w danym roku kalendarzowym tego zwolnienia decyduje pracownik w pierwszym wniosku o udzielenie takiego zwolnienia złożonym w danym roku kalendarzowym.

W przypadku pracownika niepełnoetatowego zwolnienie na dziecko do lat 14 udzielane w wymiarze godzinowym ustala się proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy tego pracownika. Wynikającą z wyliczeń niepełną godzinę zwolnienia zaokrągla się w górę do pełnej godziny (art. 188 § 3 K.p.).

Trzeba podkreślić, że zwolnienie na dziecko do lat 14 w wymiarze godzinowym może być udzielone na czas nie krótszy niż 1 godzina. Tak uznał resort pracy w odpowiedzi z dnia 19 maja 2020 r. na pytanie

naszego Wydawnictwa. Czytamy w niej: „(...) zgodnie z art. 188 Kodeksu pracy pracownikowi wychowującemu przynajmniej jedno dziecko w wieku do 14 lat przysługuje w ciągu roku kalendarzowego zwolnienie od pracy w wymiarze 16 godzin albo 2 dni. (...) Jak wynika z tego przepisu zwolnienie od pracy w celu opieki nad dzieckiem jest udzielane wyłącznie w dniach lub w wymiarze godzinowym. W związku z powyższym zwolnienie od pracy w wymiarze 16 godzin powinno być wykorzystane godzinowo, co oznacza, że nie jest możliwe wykorzystanie tego zwolnienia w niepełnych godzinach (np. 0,5 godziny) (...)”

W omawianej sytuacji wymiar godzinowy zwolnienia na dziecko do lat 14 dla pracownika należy obliczyć w proporcji do wymiaru jego czasu pracy i ewentualnie wynikającą z przeliczeń niepełną godzinę zwolnienia zaokrąglić w górę do pełnej godziny.

E.M.N.

### Przykład

Pracownik zatrudniony na pełny etat w podstawowej organizacji czasu pracy od poniedziałku do piątku po 8 godzin, w okresie od 23 do 27 lutego 2026 r. korzystał z 5 dni (40 godz.) urlopu wypoczynkowego. Od 1 stycznia 2026 r. pracodawca przyznał pracownikowi prowizję jako dodatkowy składnik wynagrodzenia. Wynagrodzenie za pracę jest wypłacane w zakładzie w ostatnim roboczym dniu miesiąca. Na wynagrodzenie pracownika składa się stałe miesięczne wynagrodzenie w kwocie 7.200 zł oraz prowizja (należna tylko za okresy faktycznie przepracowane, z wyłączeniem m.in. okresów choroby). Za styczeń br. pracownik otrzymał prowizję w kwocie 1.200 zł. W styczniu br. pracownik zgodnie z rozkładem przepracował 160 godzin.

Wynagrodzenie ze zmiennych składników, które należało pracownikowi wypłacić za urlop wypoczynkowy wykorzystany w lutym br.:

– 1.200 zł : 160 godz. = 7,50 zł,  
– 7,50 zł × 40 godz. = 300 zł.

### Przykład

Pracownik zatrudniony na 3/5 etatu wykonuje pracę w zmiennym rozkładzie do 8 godzin na dobę. W 2026 r. zamierza skorzystać ze zwolnienia na dziecko do lat 14 w wymiarze godzinowym.

Wymiar godzinowy zwolnienia na dziecko do lat 14 dla pracownika w 2026 r. wynosi 10 godzin, tj.:  
16 godz. × 3/5 etatu = 9,6 godz., po zaokrągleniu 10 godz.

# ZUS wspólnika spółki po przekazaniu części udziałów drugiej osobie

**Zasadniczo żadnych wątpliwości w zakresie ustalenia tytułu do ubezpieczeń w ZUS nie ma w przypadku osoby będącej wspólnikiem jednoosobowej spółki z o.o. Nadal jednak problem pojawia się np. przy przekazaniu niewielkiej ilości udziałów drugiej osobie, która tym samym staje się (nowym) drugim wspólnikiem takiej spółki. Aktualnie okoliczność obecności dwóch wspólników w spółce z o.o. (niezależnie od ilości udziałów) pozbawia możliwości dalszego podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom w ZUS pierwszego z nich (także drugi wspólnik im nie podlega).**

**Podleganie ubezpieczeniom**  
Wspólnik jednoosobowej spółki z o.o. – dla celów ubezpieczeń w ZUS – jest traktowany jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność. Stanowi o tym art. 8 ust. 6 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zwanej ustawą systemową. Podlega więc z tego tytułu obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym (tj. emerytalnemu, rentowemu i wypadkowemu) oraz zdrowotnemu. Ubezpieczenia te są dla takiej osoby obligatoryjne od dnia wpisania spółki do KRS albo od dnia nabycia udziałów w spółce do dnia wykreślenia spółki z KRS albo zbycia wszystkich udziałów w spółce, z wyłączeniem okresu, na który wykonywanie działalności przez spółkę zostało zawieszona na podstawie przepisów Prawa przedsiębiorców. Taki zapis zawiera art. 13 pkt 4a ustawy systemowej oraz art. 69 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, zwanej ustawą zdrowotną.

sowanych ze środków publicznych, zwanej ustawą zdrowotną.

## Zgłoszenie w ZUS

Osoba będąca wspólnikiem jednoosobowej spółki z o.o. jest płatnikiem składek na własne ubezpieczenia. Zgłasza siebie do ubezpieczeń społecznych i/lub zdrowotnego na formularzach – ZUS ZUA lub ZUS ZZA (w zależności od tego, jakim ubezpieczeniem podlega). Przedmiotowego zgłoszenia dokonuje z kodem tytułu ubezpieczenia 05 43 X X. Oprócz tego osoba będąca wspólnikiem ww. spółki z o.o. dokonuje zgłoszenia jako płatnik składek na formularzu ZUS ZFA. Wymienione dokumenty powinna przekazać do organu rentowego w terminie 7 dni od daty wpisania spółki do KRS.

## Podstawa wymiaru składek

Składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotną wspólnik jednoosobowej spółki z o.o. powinien rozliczać i opłacać za siebie za dany miesiąc w terminie do 20. dnia następnego miesiąca. W przekazywanej za siebie deklaracji rozliczeniowej ZUS DRA, jako termin składania dokumentów rozliczeniowych oraz opłacania składek, wspólnik wpisuje w bloku I. w polu 01. cyfrę 6.

Składki na wymienione ubezpieczenia wspólnik jednoosobowej spółki z o.o. opłaca do ZUS od podstawy wymiaru, którą stanowi:

– zadeklarowana kwota nie niższa niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia rocznego limitu podstawy wymiaru składek emerytalno-rentowych – w 2026 r. podstawa ta nie może być niższa niż 5.652 zł (60% z kwoty 9.420 zł) – dla składek na ubezpieczenia społeczne,

– kwota przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w IV kwartale roku poprzedniego, włącznie z wypłatami z zysku – dla składki na ubezpieczenie zdrowotne – w 2026 r. wynosi ona 9.228,64 zł, a składka zdrowotna – 830,58 zł (9.228,64 zł × 9%).

## Dla Prenumeratorów GOFIN

Wskaźniki i stawki dostępne w serwisie [www.wskazniki.gofin.pl](http://www.wskazniki.gofin.pl)

## Udział w spółce drugiej osoby

Przekazanie przez jednego wspólnika spółki z o.o. (np. w drodze darowizny) 1% udziału w tej spółce

nowemu wspólnikowi powoduje, że przestaje on być jedynym wspólnikiem tej spółki. Jeszcze niedawno taki dominujący (większościowy) wspólnik spółki z o.o. uznawany był (zarówno przez sądy, jak i ZUS) za jedynego wspólnika. Z kolei wspólnik posiadający 1% udziałów w spółce uważany był za udziałowca iluzorycznego. W efekcie większościowy wspólnik spółki z o.o. podlegał ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej (por. np. wyroki SN z dnia 5 marca 2020 r., sygn. akt III UK 36/19, oraz z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. akt III USKP 31/21).

## Zmiana stanowiska SN

W dniu 21 lutego 2024 r. Sąd Najwyższy w składzie 3 sędziów podjął uchwałę w sprawie o sygn. akt III UZP 8/23, odpowiadając na pytanie prawne skierowane przez Sąd Apelacyjny w Lublinie – czy wspólnik dwuosobowej spółki z o.o. posiadający 99% udziałów zapewniających mu możliwość swobodnego kształtowania treści uchwał na zgromadzeniu wspólników i podejmowania decyzji dotyczących działalności spółki podlega ubezpieczeniom społecznym jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność będąca wspólnikiem jednoosobowej spółki z o.o.

SN uznał, że wspólnik dwuosobowej spółki z o.o. posiadający 99% udziałów nie podlega ubezpieczeniom społecznym w oparciu o art. 6 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 8 ust. 6 pkt 4 ustawy systemowej. Na

jej podstawie przyjęto, że wspólnik dwuosobowej spółki z o.o. nie podlega obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym (na zasadach obowiązujących wspólnika jednoosobowej spółki z o.o.), choćby był wspólnikiem większościowym lub niemal prawie jedynym.

W uchwale tej SN stwierdził, że nie ma znaczenia to, czy status dominującego wspólnika (99% udziałów) jest porównywalny w spółce kapitałowej ze statusem wspólnika jednoosobowej spółki z o.o., gdyż są to odrębne spółki kapitałowe. K.s.h. wyraźnie je odróżnia, a ustawa systemowa obowiązkowymi ubezpieczeniami społecznymi obejmuje tylko wspólnika jednoosobowej spółki z o.o., a nie wspólnika dwuosobowej spółki z o.o.

Niemniej jednak w każdej sytuacji sąd powszechny ma prawo badać, czy określone czynności (tu założenie spółki kapitałowej) były rzeczywiste i wygenerowały sytuację prawną w takiej postaci, jaka została zadeklarowana w tej czynności. Tym samym sąd nadal jest uprawniony do weryfikacji, czy dana czynność nie była pozorna, a zatem czy mniejszościowy udziałowiec jest udziałowcem fikcyjnym (pisaliśmy o tym w GP nr 23 z 2025 r., na str. 17).

Zatem kwestia statusu ubezpieczeniowego większościowego wspólnika (niemal jedynego) nadal może być przedmiotem sporów między sądem a ZUS.

Aneta Dąbrowska

## Naliczanie składek na FP i FS w razie pracy na etacie i prowadzenia własnej firmy

Zatrudniłszy na podstawie umowy o pracę w niepełnym wymiarze czasu pracę osobę, która prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą. Jako przedsiębiorca opłaca ona za siebie składki na ubezpieczenia społeczne na ogólnych zasadach (nie korzysta z żadnych ulg w ich opłaceniu). Czy w związku z tym, że osoba ta, zgodnie z angażem, uzyskuje miesięczne wynagrodzenie w kwocie niższej od minimalnej płacy, powinniśmy opłacać za nią składki na FP i FS?

TAK, o ile pracownik nie ukończył określonego wieku.

Do grona osób, za które opłaca się składki na FP i FS, należą m.in. pracownicy oraz inne osoby podlegające ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowemu, np. przedsiębiorcy.

W sytuacji gdy pracownik wykonuje pracę w niepełnym wymiarze czasu pracy i otrzymuje ze stosunku pracy niską pensję (np. w minimalnej wysokości zmniejszonej proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy), to o obowiązku opłacania za taką osobę składek na FP i FS z innego

tytułu do ubezpieczeń, np. z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej decyduje:

- podleganie obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowemu z danego tytułu oraz
- wysokość łącznego przychodu, od którego dana osoba ma naliczane do ZUS obowiązkowe składki emerytalno-rentowe.

Z art. 259 ust. 2 ustawy o rynku pracy i służbach zatrudnienia (Dz. U. z 2025 r. poz. 620 ze zm.) wynika bowiem, że w przypadku gdy kwoty stanowiące podstawę wymiaru skła-

dek na obowiązkowe ubezpieczenia emerytalne i rentowe (bez stosowania rocznego limitu tej podstawy) pochodzą z różnych źródeł, to składki na FP (tym samym również na FS) opłaca się, gdy łączna kwota stanowiąca podstawę wymiaru tych składek wynosi co najmniej minimalne wynagrodzenie. W 2026 r. minimalne wynagrodzenie wynosi 4.806 zł.

Podczas ustalania obowiązku opłacania składek na FP i FS powinny więc być brane pod uwagę wszystkie tytuły, z których składki emerytalno-rentowe dana osoba ma naliczane obligatoryjnie. W omawianym przypadku pracownik uzyskuje z umowy o pracę wynagrodzenie miesięczne stanowiące podstawę wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne w kwocie niższej niż minimalna płaca. Dlatego podlega on obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalno-rentowym (społecznym) nie tylko ze stosunku pracy, ale również jako przedsiębiorca – z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej. Podczas ustalania obowiązku opłacania składek na FP i FS należy w takiej sytuacji zsumować podstawy wymiaru składek emerytalno-rentowych z obu tytułów (przykład).

Składek na FP i FS nie opłaca się za osoby, które ukończyły 55 lat w przypadku kobiet i 60 lat w przypadku mężczyzn.

Dorota Wyderska

## Składki zleceniobiorcy będącego studentem po ukończeniu 26 lat

Mamy zawartą umowę zlecenia z osobą, która jest studentem studiów magisterskich. W dniu 1 marca 2026 r. skończyła 26 lat. Na początku marca 2026 r. wypłacimy jej wynagrodzenie należne za luty 2026 r., natomiast marcowe wynagrodzenie wypłacimy w kwietniu 2026 r. Od kiedy powinniśmy zgłosić ją do obowiązkowych ubezpieczeń w ZUS oraz kiedy powinniśmy naliczyć jej pierwsze składki?

Osoby wykonujące umowę zlecenia nie podlegają żadnym ubezpieczeniom w ZUS, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat. Wynika to z art. 6 ust. 4 ustawy systemowej oraz art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e) ustawy zdrowotnej. Jednak po ukończeniu przez ucznia/studenta 26 lat zleceniodawca ma obowiązek zgłosić go w ZUS z racji wykonywanej umowy zlecenia do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych (tj. emerytalnego, rentowych i wypadkowego) i ubezpieczenia zdrowotnego oraz ewentualnie dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego.

Zgłoszenia do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego (na druku ZUS ZUA) zleceniodawca powinien dokonać od dnia, w którym zleceniobiorca będący uczniem/studentem ukończył 26 lat, tj. od dnia 26. urodzin (tu: od 1 marca 2026 r.). Przy obliczaniu wieku osoby fizycznej termin upływa bowiem z początkiem ostatniego dnia, co wynika z art. 112 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.). Taką datę trzeba podać na druku ZUS ZUA jako datę powstania obowiązku ubezpieczeń społecznych i zdrowotnego. Od tego też dnia od należnego zleceniobiorcy wynagrodzenia zleceniodawca po-

winien już mu naliczać składki na ubezpieczenia społeczne, składkę zdrowotną oraz ewentualnie składki na FP i FS oraz FGŚP. Jeśli zleceniobiorca złoży u zleceniodawcy wniosek o objęcie go dobrowolnym ubezpieczeniem chorobowym, zostanie nim objęty od dnia wskazanego w druku zgłoszeniowym, ale nie wcześniej niż od dnia złożenia przez zleceniodawcę zgłoszenia w ZUS. Naliczone składki trzeba następnie wykazać w drukach rozliczeniowych sporządzonych za miesiąc, w którym nastąpi wypłata wynagrodzenia podlegającego oskładkowaniu.

W przypadku, o którym mowa w pytaniu, pierwsze składki ubezpieczeniowe (społeczne oraz zdrowotną) należy naliczyć od wynagrodzenia należnego za marzec 2026 r., które zleceniobiorca otrzyma w kwietniu 2026 r. i wykazać je w dokumentach rozliczeniowych sporządzonych za kwiecień 2026 r. Natomiast za marzec 2026 r. trzeba sporządzić za zleceniobiorcę tzw. zerowy raport ZUS RCA.

## Przykład

Zakład zatrudnia pana Marka (w wieku 27 lat) na 1/3 etatu. Jego miesięczny przychód ze stosunku pracy stanowiący podstawę wymiaru składek emerytalno-rentowych (społecznych) wynosi 2.500 zł. Jednocześnie prowadzi on działalność gospodarczą na podstawie wpisu do CEIDG. Ponieważ jego wynagrodzenie z etatu jest niższe niż kwota minimalnej płacy (2.500 zł < 4.806 zł), jako przedsiębiorca podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i musi opłacać za siebie – oprócz składek zdrowotnej – także składki na ubezpieczenia społeczne.

Jako przedsiębiorca pan Marek opłaca za siebie składki na ubezpieczenia społeczne na ogólnych zasadach, czyli od podstawy nie niższej niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego. W 2026 r. wynosi ona 5.652 zł.

Łączna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ze stosunku pracy i z działalności wynosi 8.152 zł (tj. 2.500 zł + 5.652 zł), więc jest wyższa od kwoty minimalnego wynagrodzenia (8.152 zł > 4.806 zł). W związku z tym składki na FP i FS powinien opłacać zarówno pracodawca – od wynagrodzenia wypłaconego panu Markowi w kwocie 2.500 zł, jak również powinien je opłacać pan Marek z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej – od podstawy wymiaru w kwocie 5.652 zł.

Druki ZUS ZUA i ZUS RCA dostępne w programie DRUKI Gofin w dziale Składki ZUS

D.W.

# Wzrost progów dochodowych dla emerytów i rencistów

Zarabkowanie przez pobierających świadczenia emerytalno-rentowe jest dopuszczalne. Ustalając zasady osiągania dodatkowego przychodu przez świadczeniobiorców, ustawodawca określił pułapy stanowiące odpowiedni procent przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za dany kwartał, których przekroczenie powoduje dla rencisty/emeryta zmniejszenie wysokości renty, emerytury (ale nie każdej) albo zawieszenie do nich prawa. Z uwagi na zmianę wartości przeciętnego wynagrodzenia emeryci i renciści począwszy od 1 marca 2026 r. mogą więcej zarobić.

## Zawieszenie lub zmniejszenie

Prawo do emerytury lub renty ulega zawieszeniu lub świadczenia te ulegają zmniejszeniu w razie osiągnięcia przychodu z tytułu działalności podlegającej obowiązkowi ubezpieczenia społecznego oraz z tytułu służby. Za działalność podlegającą obowiązkowi ubezpieczenia społecznego uważa się zatrudnienie, służbę lub inną pracę zarobkową albo prowadzenie pozarolniczej działalności. Za przychód, od którego zależy, czy organ rentowy zmniejszy świadczenie lub zawiesi do niego prawo uważa się kwotę:

- od której oblicza się składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (jest to tzw. podstawa wymiaru składek), jak również
- pobranych zasiłków: chorobowego, macierzyńskiego i opiekuńczego oraz wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy, wypłacanego na podstawie przepisów Kodeksu pracy, i kwoty świadczenia rehabilitacyjnego i wyrównawczego, zasiłku i dodatku wyrównawczego.

tacyjnego i wyrównawczego, zasiłku i dodatku wyrównawczego.

Przy czym organ rentowy zawiesi lub zmniejszy świadczenie także wtedy, gdy świadczeniobiorca:

- osiąga przychód z dodatkowej pracy i jest wyłączony z obowiązku ubezpieczeń społecznych, ponieważ pobiera emeryturę lub rentę,
- wykonuje pracę, od której nie trzeba opłacać składek na ubezpieczenia społeczne, bo są opłacane na te ubezpieczenia z innego tytułu.

Zasady te wynikają z art. 104 ust. 1 ust. 2, ust. 4, ust. 6 ustawy o emeryturach i rentach z FUS (Dz. U. z 2025 r. poz. 1749 ze zm.), zwanej ustawą emerytalną.

Dla celów tzw. zawieszalności świadczeń warto przypomnieć, że spod wymienionych zasad wyłączeni są emeryci, którzy osiągnęli wiek 60 lat (kobiety) lub 65 lat (mężczyźni). Dla tej grupy świadczeniobiorców ważny jest art. 103a ustawy emerytalnej. Stanowi on, że 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 bezpośrednio przed dniem nabycia prawa do emerytury, ustalonym w decyzji ZUS.

## Dopuszczalne kwoty

Prawo do emerytury, renty z tytułu niezdolności do pracy oraz renty rodzinnej, do której uprawniona jest jedna osoba, ulega zawieszeniu w razie osiągnięcia przychodu w kwocie wyższej niż 130% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za kwartał kalendarzowy, ostatnio ogłoszonego przez Prezesa GUS.

W razie natomiast osiągnięcia przychodu w kwocie przekraczającej 70% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za kwartał kalendarzowy, ostatnio ogłoszonego przez Prezesa GUS, nie wyżej jednak niż 130% tej kwoty, świadczenie ulega zmniejszeniu o kwotę przekrocze-

nia, nie większą jednak niż kwota maksymalnego zmniejszenia obowiązująca w dniu 31 grudnia 1998 r. w wysokości:

- 24% kwoty bazowej z ostatniej waloryzacji w 1998 r. – dla emerytury lub renty z tytułu całkowitej niezdolności do pracy,
- 18% wymienionej kwoty bazowej dla renty z tytułu częściowej niezdolności do pracy,
- 20,4% wskazanej kwoty bazowej dla renty rodzinnej, do której uprawniona jest jedna osoba, z zastrzeżeniem art. 104 ust. 8a i ust. 8b ustawy emerytalnej.

Kwoty maksymalnych zmniejszeń podlegają podwyższeniu przy zastosowaniu wskaźnika waloryzacji emerytur i rent w kolejnych terminach waloryzacji, a więc corocznie z dniem 1 marca (patrz tabela).

O wskazanych zasadach stanowi art. 104 ust. 7–8 ustawy emerytalnej. Trzeba pamiętać, że art. 104 ustawy emerytalnej ma zastosowanie do renty socjalnej (art. 10 ust. 1 ustawy o rencie socjalnej – Dz. U. z 2025 r. poz. 420 ze zm.).

## Zmiana przychodu

Dopuszczalne kwoty przychodu, wynoszące odpowiednio 70% i 130% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia, zmieniają się czterokrotnie w roku kalendarzowym, tj. poczynając od 1 marca, 1 czerwca, 1 września i 1 grudnia.

Tym samym z dniem 1 marca 2026 r. zmianie uległy kwoty dopuszczalnego przychodu dla zarobkujących rencistów i emerytów, którzy nie osiągnęli powszechnego wieku emerytalnego.

Miesięczne graniczne kwoty przychodu wpływające na zawieszenie lub zmniejszenie świadczeń emerytów i rencistów zmieniają się m.in. z dniem 1 marca każdego roku i są zależne od przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za kwartał kalendarzowy, ostatnio ogłoszonego przez Prezesa GUS. Na dopuszczalne kwoty przychodu obowiązujące od marca 2026 r. wpływ ma przeciętne wynagrodzenie w czwartym kwartale 2025 r. Jak wynika z komunikatu Prezesa GUS z dnia 9 lutego 2026 r. (Mon. Pol. poz. 194), przeciętne miesięczne wynagrodzenie w czwartym kwartale 2025 r. wyniosło 9.197,79 zł. Tym samym w okresie od 1 marca do 31 maja 2026 r. limity obowiązujące emerytów i rencistów wynoszą, po zaokrągleniu do pełnych 10 gr w górę, odpowiednio:

- dolny – 6.438,50 zł (9.197,79 zł × 70% = 6.438,50 zł),
- górny – 11.957,20 zł (9.197,79 zł × 130% = 11.957,20 zł).

W stosunku do obowiązujących do 28 lutego 2026 r. limitów nastąpił wzrost (patrz tabela).

Dla celów rozliczenia świadczeń za przychód osiągnięty uważa się faktyczny przychód uzyskany przez emeryta/rencistę w danym miesiącu/roku kalendarzowym. Natomiast okres, z którego ustala się łączną kwotę przychodu osiągniętego przez emeryta lub rencistę oraz kwoty graniczne przychodu, ulega odpowiedniemu skróceniu w roku kalendarzowym, w którym powstało lub ustało prawo do świadczeń.

Honorata Urbaniak

## Obowiązujące graniczne kwoty przychodu i maksymalnych zmniejszeń

Miesiące obowiązywania	Kwota przychodu odpowiadająca 70% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego	Kwota przychodu odpowiadająca 130% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego	Kwota maksymalnego zmniejszenia		
			emerytury, renty z tytułu całkowitej niezdolności do pracy, renty socjalnej	renty z tytułu częściowej niezdolności do pracy	renty rodzinnej, do której uprawniona jest jedna osoba
grudzień 2025 r. – luty 2026 r.	6.140,20 zł	11.403,30 zł	939,61 zł	704,75 zł	798,72 zł
marzec – maj 2026 r.	6.438,50 zł	11.957,20 zł	989,41 zł	742,10 zł	841,05 zł

REKLAMA

Serce Dziecka 

Wszystko zaczyna się  
**od serca**  
i od Twojego 1,5%

KRS 0000 2 666 44

1,5%

dla dzieci  
z wadami serca



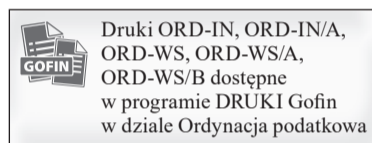
SerceDziecka.org.pl

# Jak uzyskać indywidualną interpretację podatkową?

**W przypadku powstania wątpliwości w zakresie stosowania przepisów podatkowych istnieje możliwość wystąpienia o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej. Interpretację przepisów prawa podatkowego wydaje Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego.**

## Rodzaje wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej

W celu uzyskania interpretacji indywidualnej należy wypełnić formularz ORD-IN lub ORD-WS, jeśli wniosek składany jest we wspólnej sprawie z innymi podmiotami, np. z kontrahentem. Wspólna sprawa oznacza, że kilka podmiotów jest uczestnikami tego samego zdarzenia, które już się wydarzyło lub będzie uczestniczyć w tym samym zdarzeniu, które dopiero planuje. Jeżeli opis stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, pytanie lub stanowisko nie mieszczą się na ww. formularzach, wówczas trzeba wypełnić formularz ORD-IN/A lub ORD-WS/A, natomiast do wniosku wspólnego ORD-WS należy dołączyć tyle załączników ORD-WS/B, ilu jest zainteresowanych niebędących stroną postępowania ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji, wskazanych we wniosku.



## Co powinien zawierać wniosek o wydanie interpretacji?

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej powinien zawierać:

- wskazanie rodzaju podatku, którego dotyczy wniosek i przepisów

podatkowych, które mają podlegać interpretacji,

- opis zdarzenia (stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego),
- pytanie, na które wnioskodawca chce uzyskać odpowiedź,
- stanowisko w sprawie, będące odpowiedzią na pytania zadane do opisanego zdarzenia,
- oświadczenie, że w opisywanej sprawie nie toczy się postępowanie podatkowe i nie jest prowadzona kontrola podatkowa lub kontrola celno-skarbowa oraz że sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego – w przypadku złożenia fałszywego oświadczenia wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych.

Ministerstwo Finansów, odnosząc się do opisu stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego zamieszczonego we wniosku o wydanie interpretacji, na swojej stronie internetowej (www.gov.pl), wyjaśniło, że opis powinien być dokładny i konkretny oraz powinien zawierać wszystkie informacje, które mogą mieć wpływ na rozstrzygnięcie i są istotne dla oceny skutków podatkowych stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego. Powinien on ponadto zawierać opis istotnych dokumentów dotyczących sprawy (np. akty notarialne, umowy, faktury), przy czym nie należy załączać tych dokumentów do wniosku. Trzeba też pamiętać, że Dyrektor KIS nie przeprowadza postępowania do-

wodowego i przedstawiony stan faktyczny/zdarzenie przyszłe uznaje za zgodne z rzeczywistością.

Ponadto MF podkreśliło, że pytanie zadane we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej powinno dotyczyć skutków podatkowych przedstawionego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego i powinno odwoływać się do konkretnych przepisów prawa podatkowego, do których organ ma się odnieść (konkretnych artykułów, ustępów, punktów ustawy podatkowej). Pytanie powinno być zamknięte (aby można było na nie odpowiedzieć „tak” albo „nie”) i nie może być zbyt ogólne (nie należy np. pytać czy w danym stanie faktycznym wystąpi obowiązek zapłaty jakiegokolwiek podatku). Z kolei stanowisko w sprawie powinno zawierać odpowiedzi na zadane pytania, być spójne ze stanem faktycznym/zdarzeniem przyszłym oraz zadanym pytaniem. Powinno ono być jednoznaczne (nie można przedstawiać kilku wariantów odpowiedzi) i powinno zawierać subiektywną ocenę prawną zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. MF wyjaśniło, że wnioskodawca może w stanowisku wskazać swoje argumenty prawne oraz powołać się na stanowisko organów podatkowych lub sądów w danej sprawie.

## Opłata za wydanie interpretacji

Opłata za złożenie wniosku o wy-

### Interpretacja indywidualna nie zostanie wydana, gdy zagadnienie, o które pyta wnioskodawca:

- zostało już rozstrzygnięte w interpretacji ogólnej wydanej przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych,
- stanowi przedmiot wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej (tj. decyzji, która wskazuje, jaka stawka VAT jest właściwa dla danego towaru bądź usługi),
- uzasadnia przypuszczenie, że działanie może zmierzać do unikania opodatkowania lub stanowić nadużycie prawa w zakresie podatku VAT,
- zostało przedstawione w niewystarczający sposób i nie zostało uzupełnione zgodnie ze wskazówkami zawartymi w wezwaniu organu,
- nie dotyczy przepisów prawa podatkowego wynikających z ustaw podatkowych (np. PIT, CIT, VAT, PCC),
- dotyczy właściwości, uprawnień i obowiązków organów podatkowych,
- dotyczy indywidualnej sprawy podatkowej, która w dniu złożenia wniosku o interpretację jest przedmiotem np. toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej.

danie interpretacji indywidualnej wynosi 40 zł. W przypadku wystąpienia w jednym wniosku o wydanie interpretacji odrębnych stanów faktycznych/zdarzeń przyszłych – opłata wynosi 40 zł od każdego odrębnego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, natomiast w przypadku wniosku wspólnego opłata jest pobierana od każdego z zainteresowanych. Przykładowo, jeżeli wniosek wspólny ORD-WS składa podatnik i jego kontrahent (2 zainteresowanych) i wniosek ten zawiera opis trzech stanów faktycznych, wówczas należy wnieść opłatę w wysokości 240 zł (według wyliczenia: 3 stany faktyczne –  $3 \times 40 \text{ zł} = 120 \text{ zł}$ ; 2 wnioskodawców –  $2 \times 120 \text{ zł} = 240 \text{ zł}$ ).

Opłatę za wniosek o wydanie interpretacji należy uiścić na rachunek bankowy KIS w terminie 7 dni

od dnia złożenia wniosku. Kopię dowodu wpłaty lub potwierdzenia przelewu trzeba dołączyć do wniosku lub przesłać w ciągu 7 dni od dnia złożenia wniosku na adres KIS.

## Sposób złożenia wniosku

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej można złożyć papierowo lub elektronicznie. Mianowicie można go złożyć w siedzibie Krajowej Informacji Skarbowej (ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała), listownie na ww. adres Krajowej Informacji Skarbowej, za pomocą portalu e-Urząd Skarbowy lub za pomocą usługi doręczenia elektronicznego na adres do doręczeń elektronicznych (ADE): AE: PL-95202-60557-SAJR-25.

Jolanta Graf

## Zapłata podatku na błędny mikrorachunek podatkowy

**Prowadzę od niedawna działalność gospodarczą (jako czynny podatnik VAT). Wpłaciłem zobowiązanie podatkowe wynikające z JPK\_V7M za styczeń 2026 r. Zorientowałem się jednak, że wpłaty dokonałem na nieprawidłowo wygenerowany mikrorachunek podatkowy (popeniłem błąd w NIP). Co powinienem zrobić?**

W sytuacji opisanej w pytaniu sprawę należy wyjaśnić w urzędzie skarbowym właściwym dla podatnika.

Wpłata podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych dokonywana na rachunek urzędu skarbowego jest realizowana przy użyciu rachunku bankowego urzędu skarbowego albo identyfikującego podatnika, płatnika lub urząd skarbowy indywidualnego rachunku podatkowego (mikrorachunek podatkowy). Na mikrorachunek podatkowy dokonuje się m.in. wpłat wynikających z deklaracji JPK\_V7M. Tak

wynika z rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie rodzajów podatków, opłat lub niepodatkowych należności budżetowych, których wpłata jest realizowana przy użyciu mikrorachunku podatkowego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1305).

Każdy podatnik (płatnik) ma własny mikrorachunek przypisany do niego na podstawie identyfikatora podatkowego. Identyfikatorem podatkowym jest numer PESEL (dotyczy osób fizycznych, które mają nadany ten numer, nie prowadzą działalności gospodarczej, nie są zarejestrowanymi podatnikami VAT

oraz nie są płatnikami podatków lub składek ZUS; kryteria te trzeba spełniać łącznie) albo NIP (dotyczy pozostałych podmiotów podlegających obowiązkowi ewidencyjnemu, tj. osób prawnych, jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, a także osób fizycznych niespełniających wymogów pozwalających na ich identyfikację na podstawie numeru PESEL).

Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.gov.pl) zamieszczono m.in. następujące pytania i odpowiedzi dotyczące mikrorachunku podatkowego:

„(...) Co jeśli się pomylę i w przelewie wpiszę nieprawidłowy numer mikrorachunku podatkowego (z niewłaściwym identyfikatorem podatkowym), przelew zostanie zrealizowany, a ja nie zorientuję się, że popeeniłem błąd?

Jeśli nie będzie innego podatnika o wskazanym identyfikatorze podatkowym, urząd skarbowy wezwie Cię do wyjaśnienia wpłaty. Może się również zdarzyć, że wpłata zostanie automatycznie zaksięgowana na koncie innego podatnika (podany w mikrorachunku identyfikator będzie należał do innego podatnika). Ty natomiast dostaniesz upomnienie, że zalegasz z podatkiem. W takim przypadku przyjdź do urzędu skarbowego z potwierdzeniem zapłaty, a sprawa w szybki sposób zo-

stanie wyjaśniona. Pracownik urzędu skarbowego będzie mieć podgląd do danych zawartych w poleceniu przelewu.

Co powinienem zrobić w sytuacji, gdy przeleję należność na nieprawidłowy numer mikrorachunku podatkowego (z niewłaściwym identyfikatorem podatkowym), przelew zostanie zrealizowany, ale zorientuję się, że popeeniłem błąd?

Jeśli sam zorientujesz się, że popeeniłeś błąd i chcesz go naprawić, zgłoś się osobiście do właściwego urzędu skarbowego z potwierdzeniem polecenia przelewu. Procedura wyjaśniania błędnej wpłaty będzie wyglądała analogicznie jak teraz. (...).”

J.G.

## Zasady składania zawiadomienia ZAW-NR

**Otrzymałem fakturę dokumentującą transakcję o wartości przekraczającej 15.000 zł. Kontrahent wskazał na fakturze rachunek bankowy niezajdujący się w Wykazie podatników VAT i dokonałem na niego zapłaty. Chciałbym uniknąć negatywnych konsekwencji podatkowych i zamierzam złożyć ZAW-NR. Do jakiego urzędu skarbowego powinienem je złożyć? Czy przy każdej płatności na ten rachunek (powyżej 15.000 zł) będę musiał składać ZAW-NR?**

ZAW-NR składa się w urzędzie skarbowym właściwym dla podatnika dokonującego zapłaty na rachunek niezajdujący się w Wykazie podatników VAT. Wystarczające jest dokonanie jednorazowego zgłoszenia takiego rachunku.

W przypadku zapłaty należności za dostawę towarów lub świadczenie usług (udokumentowane fakturą) na rachunek inny niż rachunek dostawcy/usługodawcy (czynnego podatnika VAT) ujęty w Wykazie podatników VAT, nabywca (co do zasady):

- poniesie odpowiedzialność solidarną wraz z dostawcą towaru lub usługodawcą za jego zaległości podatkowe (do wysokości kwoty VAT, proporcjonalnie przypadającej na tę dostawę towarów lub to świadczenie usług),
- nie zaliczy kosztu do kosztów uzyskania przychodów w części, w jakiej płatności dokona na rachunek spoza Wykazu (a jeżeli zaliczy, to musi w tej części zmniejszyć koszty uzyskania przychodów albo zwiększyć przychody – w przypadku braku możliwości zmniejszenia kosztów).

Te negatywne konsekwencje dotyczą transakcji pomiędzy przedsiębiorcami o wartości przekraczającej 15.000 zł (lub równoważność tej kwoty).

ZAW-NR to zawiadomienie o przelewie środków za transakcję o wartości przekraczającej 15.000 zł na rachunek kontrahenta niewidniejący w dniu zlecenia przelewu w Wykazie podatników VAT. Wzór zawiadomienia został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów (Dz. U. z 2020 r. poz. 1188). Złożenie tego zawiadomienia to jeden ze sposo-

bów na uniknięcie ww. negatywnych konsekwencji.

Zawiadomienie ZAW-NR składa się przy pierwszej zapłacie należności przelewem na rachunek spoza Wykazu podatników VAT do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika, który dokonał zapłaty należności, w terminie 7 dni od dnia zlecenia przelewu. Wystar-

czające jest dokonanie jednorazowego zgłoszenia takiego rachunku do naczelnika urzędu skarbowego. Jeśli więc podatnik już wcześniej złożył zawiadomienie ZAW-NR, to nie musi go ponownie składać przy kolejnych zapłatach na ten sam rachunek spoza Wykazu podatników VAT.

J.G.

„(...) W przypadku wysłania zawiadomienia o dokonaniu zapłaty na rachunek spoza Wykazu podatnik nie będzie obowiązany dokonywać ponownie takiego zawiadomienia w sytuacji, gdyby kolejna wpłata została dokonana na ten sam rachunek spoza Wykazu, o którym podatnik już raz poinformował organy składając stosowne zawiadomienie. Wystarczające będzie dokonanie jednorazowego zgłoszenia takiego rachunku do właściwego naczelnika urzędu skarbowego. (...).”

Objaśnienia podatkowe z dnia 20 grudnia 2019 r. pt. „Wykaz podatników VAT”



# Składki ZUS

## Nowy pracodawca nie kontynuuje zwolnienia z opłacania składek

W lutym 2026 r. zatrudniliśmy pracownicę, która przed podjęciem tej pracy przebywała w innej firmie na urlopie rodzicielskim, a następnie przez pół roku korzystała w niej z urlopu wychowawczego. Po powrocie z tych urlopów u poprzedniego pracodawcy pracowała jeszcze przez kilka miesięcy. Poprzedni pracodawca nie wykorzystał w pełni przysługującego mu 36-miesięcznego zwolnienia z opłacania za pracownicę składek na FP, FS i FGŚP. Czy w związku z tym możemy kontynuować tę preferencję, aż do upływu 36 miesięcy?

NIE. Pracodawca nie może kontynuować zwolnienia z opłacania składek na FP, FS i FGŚP za pracownicę, o której mowa w pytaniu. Do tego zwolnienia jest bowiem uprawniony wyłącznie pracodawca, który w trakcie trwania stosunku pracy udzielił pracownicy urlopu związanego z rodzicielstwem (także pracodawca, który przejął pracownika w trybie art. 23<sup>1</sup> K.p. – Dz. U. z 2025 r. poz. 277 ze zm.).

36-miesięczne zwolnienie z opłacania składek na FP, FS i FGŚP przysługuje pracodawcy, którego

pracownicy powrócili do pracy po wykorzystanym urlopie: macierzyńskim (także uzupełniającym), na warunkach urlopu macierzyńskiego, rodzicielskim lub wychowawczym. Przysługuje ono jednak tylko temu pracodawcy, który udzielił pracownikowi ww. urlopu. Pracodawca ten może kontynuować 36-miesięczne zwolnienie z opłacania składek na FP, FS i FGŚP, gdy bezpośrednio po rozwiązaniu umowy o pracę zawartej np. na czas określony zawrze (bez dnia przerwy) kolejną umowę o pracę z tym pracownikiem.

W przypadku, o którym mowa w pytaniu, obecny pracodawca nie może kontynuować zwolnienia z opłacania składek na FP, FS i FGŚP, mimo że poprzedni pracodawca nie wykorzystał w pełni przysługującego mu 36-miesięcznego okresu preferencji (tu: korzystał z niej tylko przez kilka miesięcy po powrocie pracownicy z urlopu wychowawczego). Urlopu związanego z rodzicielstwem udzielił bowiem poprzedni, a nie obecny pracodawca.

.....  
Dorota Wyderska

## Rozliczenie w ZUS pracownika za pierwszy miesiąc pracy

W lutym 2026 r. spółka cywilna zatrudniła jednego pracownika (wcześniej nikogo nie zatrudniała). Wynagrodzenie należne za luty 2026 r. pracownik otrzymał w dniu 10 marca 2026 r. Czy spółka słusznie uważa, że skoro w lutym 2026 r. pracownik nie otrzymał żadnej wypłaty, to za luty 2026 r. nie powinna składać za niego raportu składowego ZUS RCA?

NIE. Za zatrudnionego w lutym 2026 r. pracownika, który nie otrzymał w tym miesiącu żadnej wypłaty, należy sporządzić za luty 2026 r. zerowy raport ZUS RCA i załączyć go do deklaracji ZUS DRA.

Pracownik podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym (wszystkich ryzyk, tj. emerytalno-rentowemu, chorobowemu i wypadkowemu) oraz ubezpieczeniu zdrowotnemu od dnia nawiązania stosunku pracy do dnia ustania tego stosunku.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne stanowi dla pracownika przychód w rozumieniu przepisów o pdof, uzyskany ze stosunku pracy. Od tego przychodu pracodawca nalicza pracownikowi składki ubezpieczeniowe, które następnie wykazuje w dokumentach rozliczeniowych, a konkretnie w raporcie ZUS RCA, który załącza do zbiorczej deklaracji rozliczeniowej ZUS DRA zawierającej pełne rozliczenie składek za wszystkie osoby zgłoszone

przez pracodawcę do ubezpieczeń. Dokumenty rozliczeniowe pracodawca powinien sporządzić za pracownika za każdy miesiąc kalendarzowy, w którym pozostawał on w stosunku pracy, nawet jeśli w danym miesiącu nie uzyskał żadnego przychodu ze stosunku pracy.



Druki ZUS RCA i ZUS DRA dostępne w programie DRUKI Gofin w dziale Składki ZUS

W raporcie składowym ZUS RCA sporządzonym za dany miesiąc pracodawca wykazuje należne składki naliczone od wszystkich wypłat stanowiących dla pracownika podstawę ich wymiaru, dokonanych (lub postawionych mu do dyspozycji) od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego raport ten dotyczy. Jeśli np. w pierwszym miesiącu pracy pracownik nie uzyska ze stosunku pracy żadnego przychodu podlegającego oskładkowaniu, wtedy za taki

miesiąc pracodawca sporządza za niego tzw. zerowy raport ZUS RCA. W dokumencie tym wykazuje zerowe zarówno składki na poszczególne ubezpieczenia, jak i podstawy ich wymiaru.

Jeżeli więc nowo zatrudniony pracownik otrzyma pierwszą pensję dopiero w kolejnym miesiącu (np. z uwagi na obowiązujący u pracodawcy termin wypłaty wynagrodzeń), to za pierwszy miesiąc zatrudnienia pracodawca powinien sporządzić za niego zerowy raport ZUS RCA, natomiast składki naliczone od tej wypłaty pracodawca wykaże dopiero w dokumentach rozliczeniowych sporządzonych za miesiąc, w którym wypłaci wynagrodzenie (tu: w raporcie ZUS RCA sporządzonym za marzec 2026 r. wykaże składki na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne naliczone od wynagrodzenia należnego za luty 2026 r. wypłaconego 10 marca 2026 r.).

.....  
D.W.

## FP i FS za zleceniobiorcę wynagradzanego stawką godzinową

Z tytułu umowy zlecenia zleceniobiorca był zgłoszony w ZUS do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego. W umowie zlecenia miał ustaloną stawkę godzinową w wysokości 33 zł za 1 godzinę pracy. Jego wynagrodzenie w każdym miesiącu było wyższe niż kwota minimalnej płacy, więc opłacaliśmy za niego składki na FP i FS. Jednak w lutym 2026 r. umowa zlecenia wygasła w trakcie miesiąca, przez co zleceniobiorca przepracował mniejszą liczbę godzin i otrzymał na koniec tego miesiąca wynagrodzenie w kwocie niższej niż minimalna płaca. Czy powinniśmy byli naliczyć za niego składki na FP i FS za luty 2026 r.?

NIE. Składki na FP i FS za zleceniobiorcę należy opłacać wtedy, gdy podlega on z umowy zlecenia obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalno-rentowym. Podstawę wymiaru składek na FP i FS stanowi ta sama kwota, od której zleceniobiorca ma naliczane do ZUS składki na ubezpieczenia emerytalno-rentowe (bez stosowania rocznego limitu). Składki na FP i FS nalicza się jednak dopiero wtedy, gdy podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe w przeliczeniu na okres miesiąca wynosi co najmniej minimalne wynagrodzenie (w 2026 r. – 4.806 zł). Zleceniodawca nie dokonuje tego przeliczenia, jeśli wynagrodzenie zostało określone w umowie zlecenia w inny sposób niż w stawce miesięcznej, np. prowizyjnie albo w stawce akordowej czy – tak jak w przypadku, o którym mowa w pytaniu – w stawce godzinowej. O tym, czy składki na

FP i FS za zleceniobiorcę są należne, decyduje wtedy wysokość faktycznego przychodu stanowiącego dla niego w danym miesiącu podstawę wymiaru składek emerytalno-rentowych (przykład Wariant I). W omawianej sytuacji wynagrodzenie z umowy zlecenia należne za luty 2026 r. było niższe niż kwota minimalnej płacy, więc od tej wypłaty zleceniodawca nie powinien być naliczyć za niego składek na FP i FS (przykład Wariant II).

Należy podkreślić, że składek na FP i FS nie opłaca się za osoby (także zleceniobiorców), które osiągnęły określony wiek, tj. wynoszący co najmniej 55 lat – kobiety i co najmniej 60 lat – mężczyźni, niezależnie od wysokości podstawy, od której mają one w danym miesiącu opłacane składki na ubezpieczenia emerytalno-rentowe.

.....  
D.W.

### Przykład

Zleceniodawca zawarł umowę zlecenia z 22-letnim mężczyzną nieposiadającym statusu ucznia ani studenta. Wykonywane zlecenie jest dla niego jedynym źródłem dochodu. Zleceniodawca zgłosił go więc z tego tytułu w ZUS do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego. Zgodnie z umową za wykonywanie zlecenia otrzymuje wynagrodzenie według stawki godzinowej wynoszącej 33 zł/godz.

**Wariant I** – W lutym 2026 r. zleceniobiorca przepracował 150 godzin i uzyskał wynagrodzenie w kwocie 4.950 zł, tj. 150 godzin × 33 zł.

Ponieważ wynagrodzenie to było wyższe niż kwota minimalnej płacy (4.950 zł > 4.806 zł), zleceniodawca naliczył od tej wypłaty składki na FP i FS (w lutowej deklaracji ZUS DRA).

**Wariant II** – Zleceniobiorca miał zawartą umowę zlecenia do 7 lutego 2026 r. i przepracował w tym miesiącu tylko 40 godzin, uzyskując na koniec lutego 2026 r. wynagrodzenie w kwocie 1.320 zł.

Od tej wypłaty, niższej niż minimalna płaca (1.320 zł < 4.806 zł), zleceniodawca nie naliczył składek na FP i FS za luty 2026 r.

## Stopa procentowa składki wypadkowej w razie wzrostu zatrudnienia

Przedsiębiorca prowadzi działalność gospodarczą na podstawie wpisu do CEIDG od 2023 r. Przez cały ten czas nie zatrudniał w firmie żadnych osób. Od lutego 2026 r. zatrudnił 20 pracowników. Do tej pory przedsiębiorca naliczał za siebie składkę na ubezpieczenie wypadkowe według stopy procentowej w wysokości 1,67%. Czy w związku ze wzrostem zatrudnienia począwszy od lutego 2026 r. przedsiębiorca powinien jednak opłacać składkę wypadkową według stopy procentowej ustalonej na podstawie rodzaju działalności?

NIE. Zarówno do końca bieżącego roku składkowego, jak i przez cały kolejny rok składkowy przedsiębiorca powinien stosować stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe w wysokości 1,67%.

Stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe ustala się na rok składkowy. Tak przewiduje art. 27 ust. 1 ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 1644), zwanej ustawą wypadkową. Rok składkowy w ubezpieczeniu wypadkowym

trwa od dnia 1 kwietnia danego roku do dnia 31 marca następnego roku. Sposób ustalenia stopy procentowej składki wypadkowej dla danego płatnika zależy przede wszystkim od liczby osób zgłoszonych przez niego do ubezpieczenia wypadkowego w poprzednim roku kalendarzowym. W przypadku płatników podlegających wpisowi do rejestru REGON, którzy zgłosili do ubezpieczenia wypadkowego nie więcej niż 9 osób, stopa procentowa składki wypadkowej wynosi 50% najwyższej stopy procentowej

ustalonej na dany rok składkowy dla grup działalności, czyli obecnie 1,67% (tj. 50% z 3,33%). Wynika to z art. 28 ust. 1 ustawy wypadkowej.

Wysokość stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej na dany rok składkowy nie ulega zmianie w razie zwiększenia lub zmniejszenia w ciągu tego okresu liczby osób zgłoszonych do ubezpieczenia wypadkowego i dotyczy wszystkich osób, za które płatnik rozlicza tę składkę.

W 2024 r. przedsiębiorca, o którym mowa w pytaniu, zgłaszał do ubez-

pieczenia wypadkowego tylko jedną osobę – siebie. Dlatego w bieżącym roku składkowym (tj. trwającym od 1 kwietnia 2025 r. do 31 marca 2026 r.) obowiązuje go stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe w wysokości 1,67%. Ponieważ w 2025 r. do ubezpieczenia wypadkowego również zgłaszał tylko siebie, to tę samą wysokość stopy procentowej składki wypadkowej powinien stosować także w następnym roku składkowym, który rozpocznie się 1 kwietnia 2026 r. i będzie trwał do 31 marca 2027 r.

Nową stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe przedsiębiorca będzie musiał ustalić dopiero na rok składkowy, który rozpocznie się od 1 kwietnia 2027 r. Do jej ustalenia konieczne wtedy będzie zsumowanie osób zgłoszonych do tego ubezpieczenia w ciągu poszczególnych miesięcy 2026 r. i podzielenie przez liczbę tych miesięcy. Jeśli okaże się, że w 2026 r. przedsiębiorca zgłosił do ubezpieczenia wypadkowego powyżej 9 ubezpieczonych, to dopiero w roku składkowym trwającym od 1 kwietnia 2027 r. do 31 marca 2028 r. stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe ustali według grupy działalności, do której należy, zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy wypadkowej.

.....  
D.W.

### Dla Prenumeratorów GOFIN

Kalkulator składki na ubezpieczenie wypadkowe dostępny w serwisie [www.kalkulatory.gofin.pl](http://www.kalkulatory.gofin.pl)

# Sprawozdanie z działalności i inne sporządzane wraz ze sprawozdaniem finansowym

Niektóre jednostki wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym mają obowiązek przygotować inne sprawozdania. Do najczęściej sporządzanego dodatkowego sprawozdania należy sprawozdanie z działalności. Poza tym jednostka może być zobligowana do sporządzenia m.in. sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej i sprawozdania o podatku dochodowym.

## Sprawozdanie z działalności

W sprawozdaniu z działalności dołączanym do rocznego sprawozdania finansowego, które przygotowuje kierownik jednostki, prezentowane są dodatkowe informacje, które mogą pomóc zrozumieć jej sytuację przedstawioną w sprawozdaniu finansowym. Przygotowując sprawozdanie z działalności, można korzystać z Krajowego Standardu Rachunkowości nr 9 „Sprawozdanie z działalności” (Dz. Urz. MRiF z 2018 r. poz. 4).

Obowiązek sporządzenia sprawozdania z działalności, na podstawie art. 49 ust. 1 ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.), mają następujące podmioty:

- spółki kapitałowe,
- spółki komandytowo-akcyjne, których wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej,
- spółdzielnie,
- przedsiębiorstwa państwowe,
- towarzystwa ubezpieczeń wzajemnych, towarzystwa reasekuracji wzajemnej,
- specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte, fundusze inwestycyjne zamknięte oraz alternatywne spółki inwestycyjne.

Przy czym jednostki mikro lub małe, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1a i odpowiednio art. 3 ust. 1 pkt 1b ustawy o rachunkowości, mogą nie sporządzać sprawozdania z działalności, pod warunkiem że ich organ zatwierdzający podjął taką decyzję do dnia sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego (por. art. 49c ustawy o rachunkowości).

W sprawozdaniu z działalności jednostki należy zamieścić istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o:

- 1) zdarzeniach istotnie wpływających na działalność jednostki, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu, do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego,
- 2) przewidywanym rozwoju jednostki,
- 3) ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju,
- 4) aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej,
- 5) udziałach własnych, w określonym ustawą zakresie,
- 6) posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach),
- 7) instrumentach finansowych w zakresie:

- a) ryzyka: zmiany cen, kredytowe, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka,
- b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów plano-

wanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń.

Ponadto, jeżeli jest to istotne dla oceny rozwoju, wyników i sytuacji jednostki, w sprawozdaniu z działalności należy poinformować o kluczowych finansowych wskaźnikach efektywności związanych z działalnością jednostki oraz o kluczowych niefinansowych wskaźnikach efektywności związanych z działalnością jednostki, a także przedstawić dane dotyczące zagadnień pracowniczych i środowiska naturalnego.

Jednostka mikro lub mała sporządzająca sprawozdanie z działalności, na podstawie art. 49 ust. 6 ustawy o rachunkowości, może w nim pominąć dane dotyczące kluczowych niefinansowych wskaźników efektywności związanych z działalnością oraz informacji dotyczących zagadnień pracowniczych i środowiska naturalnego.

Zgodnie z art. 49 ust. 3a ustawy o rachunkowości, w przypadku gdy istnieje powiązanie pomiędzy wartościami wykazanymi w rocznym sprawozdaniu finansowym a informacjami zawartymi w sprawozdaniu z działalności jednostki, sprawozdanie z działalności jednostki powinno zawierać odniesienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym, a także dodatkowe wyjaśnienia dotyczące tych kwot. Przy czym w sprawozdaniu z działalności nie należy kopiować danych zawartych w sprawozdaniu finansowym ani ich powielać. Nie ujawnia się w nim danych wrażliwych lub będących tajemnicą przedsiębiorstwa.

Art. 52 ust. 2 ustawy o rachunkowości dotyczący podpisania sprawozdania finansowego stosuje się także do sprawozdania z działalności jednostki, z tym że sprawozdanie z działalności nie podpisuje osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych i nie składa odmowy jego podpisania (por. art. 52 ust. 3 pkt 2 tej ustawy). Zatem jeśli kierownikiem jednostki jest organ wieloosobowy, to sprawozdanie z działalności podpisują wszyscy członkowie tego organu albo co najmniej jedna osoba wchodząca w skład tego organu w sposób, o którym mowa w art. 52 ust. 2b ustawy o rachunkowości.

Co prawda w ustawie o rachunkowości nie ma mowy o zatwierdzeniu sprawozdania z działalności (art. 53 ust. 1 tej ustawy dotyczy obowiązku zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego jednostki przez organ zatwierdzający), to obowiązek zatwierdzenia sprawozdania z działalności spółek kapitałowych wynika z przepisów Kodeksu spółek handlowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 18).

## Sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej

Regulacje dotyczące sprawozdania z płatności na rzecz administracji zostały określone w rozdziale 6a ustawy o rachunkowości. Na podstawie art. 63f ustawy o rachunkowości jednostka działająca w przemyśle

wydobywczym lub jednostka zajmująca się wyrębem lasów pierwotnych sporządza na dzień bilansowy, wraz ze sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z płatności, jeżeli jest:

1) jednostką, o której mowa w art. 3 ust. 1h ustawy o rachunkowości, będącą spółką kapitałową, spółką komandytowo-akcyjną albo taką spółką jawną albo spółką komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej, lub

2) jednostką dużą będącą spółką kapitałową, spółką komandytowo-akcyjną albo taką spółką jawną albo spółką komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej – oraz jeżeli pojedyncza płatność lub suma płatności powiązanych dokonanych przez tę jednostkę stanowiła w roku obrotowym co najmniej równowartość kwoty 424.700 zł.

W sprawozdaniu z płatności wykazuje się, w odniesieniu do danego roku obrotowego:

1) łączną kwotę płatności dokonanych na rzecz administracji publicznej danego państwa, z podziałem na płatności na rzecz odpowiednich szczebli administracji publicznej,

2) łączną kwotę płatności z podziałem na tytuły wskazane w art. 63e pkt 6 ustawy dokonanych na rzecz odpowiedniego szczebla administracji publicznej danego państwa,

3) w przypadku gdy płatności zostały przypisane przez jednostkę do określonego projektu – łączną kwotę dokonanych płatności z tytułu poszczególnych projektów wraz z podziałem na tytuły płatności wskazane w art. 63e pkt 6 ustawy.

## Sprawozdanie o podatku dochodowym

Niektóre jednostki są zobligowane, na podstawie art. 63m ustawy o rachunkowości, do sporządzenia, publikacji i udostępnienia sprawozdania o podatku dochodowym za rok obrotowy. Obowiązek ten spoczywa m.in. na jednostce samodzielnej, jeżeli przychody ujęte w rocznym sprawozdaniu finansowym tej jednostki przekraczają dla każdego z 2 ostatnich lat obrotowych kwotę 3.500.000.000 zł. Dotyczy to jednostki samodzielnej będącej:

- spółką kapitałową,
- spółką komandytowo-akcyjną,
- spółką jawną lub komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej.

Przy czym sprawozdanie o podatku dochodowym nie sporządza się m.in. w przypadku gdy jednostka samodzielna i jej oddziały mają siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności wyłącznie na teryto-

## Pytania BILANS 2025

### Zwolnienie jednostki małej ze sporządzania sprawozdania z działalności

Spółka z o.o. spełnia warunki dla jednostki małej wskazane w ustawie o rachunkowości. Sprawozdanie finansowe sporządza jednak według załącznika nr 1 do ustawy. Czy w takim przypadku spółka ta może nie sporządzać sprawozdania z działalności?

W przypadku spółki z o.o. spełniającej warunki dla jednostek małych określone w art. 3 ust. 1 pkt 1b ustawy o rachunkowości, możliwe jest zwolnienie z obowiązku sporządzania sprawozdania z działalności, jeśli przed sporządzeniem sprawozdania finansowego jej organ zatwierdzający podejmie uchwałę w tej sprawie. Bez znaczenia w takim przypadku pozostaje, według którego załącznika do ustawy o rachunkowości spółka sporządza poszczególne elementy sprawozdania finansowego.

Stosownie do art. 49 ust. 1 ustawy o rachunkowości obowiązek przygotowania sprawozdania z działalności mają m.in. spółki kapitałowe, np. spółki z o.o. Przy czym, w oparciu o art. 49 ust. 5 ustawy o rachunkowości, jeśli spółka taka spełnia warunki zaliczenia do jednostek małych, to może nie sporządzać tego sprawozdania, jeśli organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe podjął stosowną decyzję w tej sprawie (art. 49c ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości). Jeżeli organ zatwierdzający jednostki małej podejmie decyzję o niesporządzaniu sprawozdania z działalności, to w informacji dodatkowej jednostka ma obowiązek zamieścić dane dotyczące nabycia udziałów własnych. Przede wszystkim należy zawrzeć informacje, o których mowa w art. 49 ust. 2 pkt 5 ustawy o rachunkowości, czyli o:

- a) przyczynie nabycia udziałów własnych dokonanego w roku obrotowym,
- b) liczbie i wartości nominalnej nabytych oraz zbytych w roku obrotowym udziałów, a w przypadku braku wartości nominalnej – ich wartości księgowej, jak też części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują,
- c) w przypadku nabycia lub zbycia odpłatnego – równowartości tych udziałów,
- d) liczbie i wartości nominalnej wszystkich udziałów nabytych i zatrzymanych, a w razie braku wartości nominalnej – wartości księgowej, jak również części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują.

K.P.

### Czy sprawozdanie z działalności spółki z o.o. trzeba zatwierdzić?

Wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym za 2025 r. spółka z o.o. sporządziła sprawozdanie z działalności. Czy sprawozdanie z działalności podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający?

TAK. Sprawozdanie z działalności spółki z o.o. sporządzone wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym należy zatwierdzić.

Obowiązek zatwierdzenia sprawozdania finansowego nie wynika z przepisów ustawy o rachunkowości. W art. 53 ust. 1 tej ustawy jest jedynie mowa o konieczności zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego. Jednak o obowiązku zatwierdzenia sprawozdania z działalności przez spółkę z o.o. jest mowa w art. 231 § 2 K.s.h.

K.P.

rium Rzeczypospolitej Polskiej, lub gdy jednostka samodzielna ujawnia w sprawozdaniu z działalności informacje zgodnie z art. 111a ust. 1 pkt 1 i ust. 2 Prawa bankowego (Dz. U. z 2026 r. poz. 38), pod warunkiem że informacje te dotyczą całej działalności jednostki samodzielnej.

### Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju (ESG)

Przepisy o sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju wprowadzono do rozdziału 6c ustawy o rachunkowości. Sprawozdawczość dotycząca zrównoważonego rozwoju po raz pierwszy w 2025 r. za rok obrotowy 2024 sporządzić powinny największe jednostki zainteresowania publicznego, zatrudniające ponad 500 pracowników i przekraczające co najmniej jeden z progów finansowych dla jednostki dużej, a także jednostki zainteresowania publicznego stojące na czele grupy, w której zatrudnienie przekracza 500 osób oraz która przekracza co najmniej je-

den z progów finansowych dla dużej grupy. Obowiązek dotyczący sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, po uwzględnieniu dyrektywy tzw. stop-the-clock, miałby dotyczyć:

- 1) w 2028 r. za rok obrotowy 2027 pozostałych jednostek dużych i pozostałych dużych grup,
- 2) w 2029 r. za rok obrotowy 2028 małych i średnich emitentów z rynku regulowanego.

Jednak obecnie (stan na dzień oddania GP do druku) w Sejmie znajduje się projekt ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości (druk nr 2277). Planowane w nim zmiany mają na celu zawężenie zakresu jednostek zobowiązanych do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju już za 2025 r. do jednostek, w których zatrudnienie przekracza 1.000 osób, a przychody netto ze sprzedaży przekraczają 450 mln euro. Pisaliśmy o tym m.in. w GP nr 10 z br., na str. 2.

Karolina Paszkowska



## PODATKOWA KSIĘGA PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW Czy w księdze rozlicza się różnice kursowe na rachunku walutowym?

Prowadzę działalność gospodarczą rozliczaną na podstawie księgi podatkowej. Czy muszę w takim przypadku ustalać i księgować różnice kursowe na rachunku walutowym? Czy wystarczy tylko przeliczać koszty i przychody według poszczególnych kursów na potrzeby ujęcia w księdze?

Przychody w walucie obcej należy przeliczyć na złote według kursu średniego NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu. Stanowi o tym art. 11a ust. 1 ustawy o pdof (Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.). Koszty uzyskania przychodów poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu. Wynika tak z art. 11a ust. 2 ustawy o pdof. Wstępne ujęcie przychodu i kosztu w księdze podatkowej według kursu średniego NBP nie jest jednak wystarczające – w ujęciu podatkowym rozlicza się wartość zapłaconą, tj. skorygowaną o zrealizowane różnice kursowe.

Podatników prowadzących księgę obowiązuje art. 24c ustawy o pdof. Zgodnie z ust. 1 tego przepisu różnice kursowe zwiększają odpowiednio przychody jako dodatnie różnice kursowe albo koszty uzyskania przychodów jako ujemne różnice kursowe, w kwocie wynikającej z różnicy między wartościami określonymi w ust. 2 i ust. 3 (regulacje te wskazują, kiedy powstają dodatnie i ujemne różnice kursowe). Oznacza to, że koszty i przychody z tytułu różnic kursowych należy ewidencjonować w księdze po stronie przychodów (kolumna 10 „Pozostałe przychody”) lub po stronie kosztów (kolumna 15 „Pozostałe wydatki”). Różnice kursowe wskazane w art. 24c ust. 2 i ust. 3 ustawy o pdof powstają m.in. pomiędzy wartościami:

1) przychodu należnego w walucie obcej a wartością tego przychodu w dniu jego otrzymania,

2) poniesionego kosztu w walucie obcej a wartością tego kosztu w dniu zapłaty,

3) otrzymanych lub nabytych środków lub wartości pieniężnych w walucie obcej w dniu ich wpływu a ich wartością w dniu zapłaty.

Jeśli podatnik prowadzący księgę nie realizuje zapłat rozrachunków poprzez rachunek walutowy (ani

kasę walutową), powinien ustalać i ewidencjonować w księdze różnice kursowe pomiędzy:

- wartością przychodu i kosztu wyrażonego w walucie w dniu ich powstania/poniesienia (przy czym ustalenia momentu powstania przychodu dokonano należy zgodnie z art. 14 ustawy o pdof, a moment poniesienia kosztu wyznacza data wystawienia faktury, rachunku albo innego dowodu, zgodnie z art. 24c ust. 7 ustawy o pdof) a
- wartością przychodu czy kosztu w dniu ich zapłaty.

Wartość waluty w dniu zapłaty za pośrednictwem rachunku złotówkowego ustala się na podstawie kursu faktycznie zastosowanego, tj. kursu kupna lub sprzedaży banku obsługującego rachunek złotówkowy (por. art. 24c ust. 4 ustawy o pdof).

Z kolei jeżeli do regulowania rozrachunków wykorzystywany jest rachunek walutowy, to mogą powstać różnice kursowe:

- na rozrachunku, ustalone między wartością przychodu/kosztu na dzień ich przeliczenia i wartością na dzień zapłaty, oraz
- na rachunku walutowym od własnych środków pieniężnych, między wartością waluty z dnia wpływu a jej wartością z dnia rozchodu – tylko przy zapłacie zobowiązań; wpływ należności na taki rachunek nie powoduje takich różnic kursowych.

Przy czym wartość przychodu/kosztu na dzień zapłaty ustala się wówczas według kursu średniego NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zapłaty (por. art. 24c ust. 4 ustawy o pdof). Kolejność wyceny rozchodu waluty z rachunku walutowego należy ustalić zgodnie z jedną z metod: FIFO (pierwsze przyszło-pierwsze wyszło), LIFO (ostatnie przyszło-pierwsze wyszło) lub średniej ważonej kursów (art. 24c ust. 8 ustawy o pdof) – przykład.

Dorota Przybyszewska

## Przychody podatnika na estońskim CIT do ustalenia obowiązku przesyłania JPK\_KR\_PD za 2025 r.

Rok obrotowy spółki na estońskim CIT jest tożsamy z rokiem kalendarzowym. Wiemy, że przychody powyżej 50 mln euro za 2024 r. oznaczają obowiązek przekazywania ksiąg rachunkowych w formie pliku JPK\_KR\_PD za 2025 r. Jak prawidłowo wyliczyć przychody do ustalenia tego obowiązku? Którą pozycję z porównawczego rachunku zysków i strat za 2024 r. wziąć pod uwagę – czy uwzględnić zmianę stanu produktów?

Zgodnie z art. 9 ust. 1c ustawy o pdop (Dz. U. z 2025 r. poz. 278 ze zm.) podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi, których wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne, prowadzący księgi rachunkowe są obowiązani prowadzić te księgi przy użyciu programów komputerowych oraz przesyłać je właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego po zakończeniu roku podatkowego, w odpowiednim terminie. Jak jednak stanowi obowiązek, określony w art. 66 ust. 2 ustawy nowelizującej (Dz. U. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.), księgi te powinny być przesłane po raz pierwszy za rok rozpoczynający się po dniu:

1) 31 grudnia 2024 r. – w przypadku:

a) podatkowych grup kapitałowych,

b) podatników i spółek niebędących osobami prawnymi, u których wartość przychodu, uzyskanego w poprzednim roku przekroczyła równowartość 50 mln euro przeliczonych na złote według średniego kursu euro ogłoszanego przez NBP w ostatnim dniu roboczym poprzedniego roku (w sytuacji gdy rok podatkowy/obrotowy pokrywa się z kalendarzowym, za 2025 r. księgi będą musieły przesłać podatnicy pdop i spółki niebędące osobami prawnymi, których przychody uzyskane za 2024 r. przekroczyły 213.650.000 zł),

2) 31 grudnia 2025 r. – w przypadku podatników i spółek niebędących osobami prawnymi, obowiązanych do składania JPK\_V7M na dzień założenia ksiąg przypadający w tym roku,

3) 31 grudnia 2026 r. – w przypadku pozostałych podatników i spółek niebędących osobami prawnymi.

Przepisy ustawy o pdop, jak też ustawy nowelizującej nie zawierają odrębnej definicji przychodów na

potrzeby ustalenia obowiązku elektronicznego prowadzenia i przesyłania ksiąg rachunkowych. W odniesieniu do podatników na tzw. estońskim CIT, podstawą powinny być przepisy o rachunkowości. Przy sporządzaniu rachunku zysków i strat w postaci porównawczej pod uwagę należy wziąć przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów, pozostałe przychody operacyjne i przychody finansowe. Nie uwzględnia się wówczas zmiany stanu produktów i kosztu wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki. Pozytycznie te nie stanowią przychodu, co

potwierdza m.in. interpretacja Dyrektora KIS z dnia 2 lutego 2026 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.581.2025.3.BD (patrz ramka). W przypadku rachunku zysków i strat w wariantcie kalkulacyjnym pozycje te nie występują w przychodach.

Jeśli więc suma przychodów ze sprzedaży produktów i towarów, pozostałych przychodów operacyjnych i przychodów finansowych spółki na estońskim CIT za 2024 r. nie przekroczy 213.650.000 zł, nie będzie ona musiała przesyłać JPK\_KR\_PD za 2025 r.

D.P.

„(...) w przypadku podatników, u których wartość przychodu uzyskanego w poprzednim odpowiednio roku podatkowym albo roku obrotowym przekroczyła równowartość 50 mln euro, księgi, o których mowa w art. 9 ust. 1c (ustawy o pdop – przyp. red.), przesyłane są po raz pierwszy za rok podatkowy, rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2024 r. (art. 66 ust. 2 pkt 1 lit. b ustawy nowelizującej).

Odnosząc się natomiast do wątpliwości dotyczących sposobu ustalenia wartości przychodu dla potrzeb art. 66 ust. 2 pkt 1 lit. b) ustawy nowelizującej wskazać należy, że (...) pozycje w rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym, tj. zmiana stanu produktów (A.II.) oraz koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki (A.III.), nie powinny być (...) brane pod uwagę przy wyliczaniu wysokości przychodów dla celów stosowania ww. przepisu.

(...) Zmiana stanu produktów jest to korekta kosztów działalności operacyjnej, która ma na celu dostosowanie kosztów do rzeczywiście osiągniętych przychodów w danym okresie. Jej obliczanie i uwzględnianie jest niezbędne do zachowania zasady współmierności przychodów i kosztów (...). Również koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki jest w przypadku wariantu porównawczego inną pozycją zrównaną z przychodami, ale niebędącą przychodem. Wartości wynikające ze wskazanych wyżej pozycji nie stanowią zatem przychodów, zostały zrównane z przychodami jedynie dla potrzeb sporządzenia rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym.

Powyższe zostało potwierdzone w czasopiśmie Zeszyty Metodyczne Rachunkowości nr 16 (616) z 20 sierpnia 2024 r., w którym wskazano, że: »Prezentowana w rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym pozycja A.II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie – wartość dodatnia, zmniejszenie – wartość ujemna), mimo że stanowi składową przychodów w rzeczywistości odnosi się do kosztów bilansowych, a jej wykazanie w rachunku wyników służy ich korekcie«.

Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 2 lutego 2026 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.581.2025.3.BD

AUTOPROMOCJA

# Serwis Budżetowy

ABSOLUTNY HIT  
DLA SFERY BUDŻETOWEJ !



serwisbudzetowy.pl

Zamów abonament na III-XII 2026 r.:  
brutto od 573,33 zł (z VAT)

sklep.gofin.pl

tel. 95 720 85 40, infolinia 800 162 732

sklep@gofin.pl

Abonament III-XII 2026

W ramach abonamentu przysługuje  
PRZYWILEJ korzystania z dostępu do:

Indeksu Księgowan BUDŻET  
indeksksiegowan.gofin.pl/budzet

Licznych Pomocników  
Księgowego PREMIUM  
pomocnikiksigowego.gofin.pl

Klasyfikacji Budżetowej  
klasyfikacje.gofin.pl

Newslettera Budżetowego  
newsletter.gofin.pl/budzetowy

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

### Przykład Założeń

Podatnik w dniu 3 lutego 2026 r. zapłacił zobowiązanie wobec kontrahenta z Niemiec w kwocie 8.000 euro z rachunku walutowego. Kurs średni NBP z dnia 2 lutego 2026 r. wynosił 4,2106 zł/euro. Wcześniej, w momencie otrzymania faktury, wycenił koszt kursem średnim NBP z dnia poprzedzającego dzień wystawienia faktury wynoszącym 4,2105 zł/euro i wpisał do księgi w kwocie 33.684 zł.

Do wyceny kolejności rozchodu walut podatnik stosuje metodę FIFO. W dniu zapłaty na rachunku walutowym znajdowało się 10.000 euro, które pochodziły z wpływów należności z dni:

- 14 stycznia 2026 r. w kwocie 6.000 euro wycenionego kursem średnim NBP z dnia 13 stycznia 2026 r. wynoszącym 4,2116 zł/euro,
- 27 stycznia 2026 r. w kwocie 4.000 euro wycenionego kursem średnim NBP z dnia 26 stycznia 2026 r. wynoszącym 4,2118 zł/euro.

Wyliczenie różnic kursowych:

- na zobowiązaniu – koszt poniesiony jest niższy od kosztu zapłaconego, powstała ujemna różnica kursowa w kwocie 0,80 zł, tj. (8.000 euro × 4,2105 zł/euro) – (8.000 euro × 4,2106 zł/euro),
- na rachunku walutowym – wartość waluty w dniu rozchodu: 33.684,80 zł (tj. 8.000 euro × 4,2106 zł/euro), wartość waluty z dnia wpływu, ustalona metodą FIFO: 33.693,20 zł, tj. (6.000 euro × 4,2116 zł/euro) + (2.000 euro × 4,2118 zł/euro), ujemna różnica kursowa (wartość waluty z dnia wpływu jest niższa od wartości z dnia rozchodu) wynosi 8,40 zł, tj. 33.684,80 zł – 33.693,20 zł.

### Zapisy w księdze podatkowej

Podatnik wpisał pod datą 3 lutego 2026 r. w kolumnie 15 „Pozostałe wydatki” ujemne różnice kursowe w kwocie 0,80 zł i 8,40 zł.



# Zasady rozliczania samochodu w uldze rehabilitacyjnej

Z ulgi rehabilitacyjnej – jak wynika z danych resortu finansów – w 2024 r. skorzystało ponad 1.208.000 podatników pdof, obniżając o wydatki w niej rozliczane podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym. Liczba osób nią zainteresowanych plasuje ją zatem na jednym z czołowych miejsc w rankingu odliczeń stosowanych w rocznych zeznaniach PIT. Podatnikami, którzy z ulgi korzystają, zasadniczo są osoby bezpośrednio posiadające status niepełnosprawnych w rozumieniu przepisów ustawy o pdof albo osoby, na utrzymaniu których pozostają takie osoby lub niepełnosprawne dzieci, które nie ukończyły 16 lat. Rodzajem wydatków rozliczanych w zeznaniach w ramach tej ulgi, które budzą najwięcej wątpliwości, są wydatki związane z użytkowaniem samochodu. Zastosowanie ulgi w stosunku do tej kategorii kosztów, analogicznie jak w przypadku pozostałych rodzajów wydatków objętych analizowaną preferencją, uwarunkowane jest spełnieniem określonych ustawowych kryteriów.

## Kryterium 1: własna osobówka

Dysponowanie środkiem transportu stanowi dla osoby z niepełnosprawnością duże ułatwienie w codziennym życiu. Wydatki związane z jego utrzymaniem i użytkowaniem nie zawsze jednak podlegają rozliczeniu w ramach ulgi rehabilitacyjnej. Beneficjent ulgi uprawniony jest do korzystania z niej w zakresie wydatków związanych jedynie z użytkowaniem samochodu i to tylko osobowego (art. 26 ust. 7a pkt 14 ustawy o pdof – Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.). To powoduje, że z odliczenia tzw. wydatków samochodowych nie skorzysta osoba niepełnosprawna użytkująca na swoje potrzeby samochód inny niż osobowy lub wykorzystująca w tym celu motorower oraz motocykl. Ponadto z analizowanych uregulowań wynika, że samochód, w odniesieniu do którego stosowane jest odliczenie, powinien być własnością lub współwłasnością osoby obniżającej podstawę opodatkowania w ramach omawianej ulgi. Żaden inny tytuł prawny dający podstawę do użytkowania samochodu nawet posiadającego status samochodu osobowego (np. umowa najmu czy użyczenia, leasing, udostępnienie samochodu służbowego przez pracodawcę na cele prywatne pracownika) nie stanowi dla podatnika podstawy do korzystania z ulgi w omawianym zakresie. Jednocześnie jednak z żadnego z przepisów ustawy o pdof nie wynika, że wymagane jest, aby osoba niepełnosprawna korzystająca z odliczania wydatków samochodowych bądź osoba, na utrzymaniu której znajduje się osoba niepełnosprawna, posiadała uprawnienia do kierowania nim i użytkowała samochód jako kierowca.

W przypadku gdy samochód stanowi współwłasność małżeńską, w praktyce bardzo często można się spotkać z sytuacją, w której w umowie jego nabycia czy też na fakturze zakupu oraz w dowodzie rejestracyjnym jako nabywca i właściciel samochodu figuruje tylko jeden z małżonków. Gdy osobą, na imię i nazwisko której wystawiona jest dokumentacja samochodu, nie jest małżonek będący osobą niepełnosprawną, to zazwyczaj powstaje wątpliwość, czy takie okoliczności wpłatają go jako osobę niepełnosprawną prawa do odliczenia w ramach ulgi rehabilitacyjnej wydatków z tytułu używania samochodu na jego własne potrzeby.



PIT GOFIN 2025 do sporządzania zeznań podatkowych w programie DRUKI Gofin

Dla prawa własności samochodu nabytego przez jednego z małżonków w trakcie trwania małżeństwa znaczenie ma istnienie ustroju

wspólności majątkowej między małżonkami lub jego brak. Z art. 31 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego (Dz. U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm.) wynika, że za majątek wspólny małżonków uznaje się m.in. przedmioty majątkowe nabyte w czasie trwania wspólności przez oboje małżonków lub przez jednego z nich. To z kolei oznacza, że samochód nabyty przez oboje małżonków stanowi ich współwłasność. Stąd bez względu na to, że w umowie kupna samochodu jako jego nabywca wymieniony jest małżonek niebędący osobą niepełnosprawną i również w dowodzie rejestracyjnym są tylko jego dane, to małżonek legitymujący się wskazanym w ustawie o pdof orzeczeniem o niepełnosprawności i wykorzystujący to auto na potrzeby związane ze swoją niepełnosprawnością, ma prawo do odliczenia w rocznym zeznaniu PIT, w ramach ustawowego limitu, ponoszonych w związku z tym tzw. wydatków samochodowych, co potwierdzają interpretacje wydawane przez fiskusa.

## Kryterium 2 : dowody poniesienia wydatków

Pewnym utrudnieniem dla osób uprawnionych do ulgi jest to, że obowiązujące w tym zakresie przepisy nie zawierają wykazu, w którym enumeratywnie byłyby wymienione rodzaje wydatków objętych ulgą rehabilitacyjną i mieszczących się w pojęciu poniesionych na używanie samochodu osobowego. Z interpretacji Dyrektora KIS wynika natomiast, że jego zakres obejmuje oprócz kosztów przejazdu również koszty utrzymania samochodu, takie jak: koszty przeglądów technicznych, napraw, zakupu części, obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej (OC). W jego opinii w zakres wydatków z tytułu używania samochodu wchodzi również m.in. wydatki poniesione na dobrowolne ubezpieczenie samochodu (np. od następstw nieszczęśliwych wypadków – NNW czy autocasco – AC).

W ramach ulgi rehabilitacyjnej poniesione w roku podatkowym wydatki samochodowe uprawniony podatnik może odliczyć w zeznaniu rocznym składanym za ten rok, pod warunkiem, że faktycznie poniósł je z własnych środków finansowych. W uregulowaniach ustawowych nie został przy tym zapisany obowiązek posiadania dowodów dokonania wydatków związanych z użytkowaniem samochodu osobowego na potrzeby niepełnosprawności. Korzystający z ulgi musi jednak być w stanie udowodnić posiadanie prawa do ich rozliczenia w zeznaniu rocznym. Weryfikując roczne zeznanie PIT w zakresie dopuszczalności i poprawności wykazanych w nim przez podatnika odliczeń, organ podatkowy ma prawo żądać od podatnika

udowodnienia prawa do skorzystania z ulgi i przedstawienia okoliczności związanych z ponoszonymi wydatkami. W art. 26 ust. 7c ustawy o pdof ustawodawca, odnosząc się do wydatków, o których mowa m.in. w art. 26 ust. 7a pkt 14 tej ustawy, wskazał wprost, że na żądanie organów podatkowych podatnik jest obowiązany przedstawić dowody niezbędne do ustalenia prawa do odliczenia. Jednocześnie organ podatkowy ze swojej strony powinien uwzględnić każdy dowód przedstawiony przez podatnika, który nie jest sprzeczny z prawem.

## Kryterium 3: limitowana kwota odliczenia

W kwestii omawianego odliczenia realizowanego w ramach ulgi rehabilitacyjnej ważne jest to, że objęte nim wydatki są limitowane – maksymalna kwota odliczenia z tytułu użytkowania samochodu osobowego wynosi bowiem 2.280 zł. Określony kwotowo limit nie jest jednak – i to bez względu na brak obowiązku gromadzenia dokumentów na wydatki – ryczałtową kwotą odliczenia przysługującą bezwarunkowo podatnikowi uprawnionemu do ulgi. Wysokość dokonywanego w zeznaniu odliczenia powinna odzwierciedlać faktycznie poniesione na ten cel wydatki. To oznacza, że jeżeli osoba zamierzająca skorzystać z tego odliczenia nie potrafi określić, jakiego rodzaju, kiedy, w jakiej wysokości poniosła wydatek, to nie rozliczy go w rocznym zeznaniu podatkowym.

### • Więcej niż jeden pojazd

Dosyć często w praktyce mamy do czynienia z sytuacją, gdy osoba niepełnosprawna dysponuje prawem własności lub współwłasności więcej niż jednego samochodu osobowego (np. dwóch czy trzech) i z pojazdów tych korzysta na zmianę w codziennym funkcjonowaniu. W takich przypadkach może pojawiać się wątpliwość, czy daje jej to prawo do skorzystania w rocznym rozliczeniu PIT w ramach ulgi z odliczenia wydatków z tytułu używania każdego z samochodów, czyli zastosowania wielokrotności limitu odpowiadającego ilości użytkowanych aut. Przepisy ustawy o pdof nie dopuszczają jednak takiego rozwiązania, ponieważ odliczenie w ustawowym limicie stosuje się do podatnika, bez względu na liczbę pojazdów wykorzystywanych na potrzeby niepełnosprawności.

### • Gdy niepełnosprawność dotyczy dziecka

Jak już wspomniano, oprócz osób niepełnosprawnych z ulgi rehabilitacyjnej mają prawo korzystać również podatnicy, na utrzymaniu których pozostają osoby niepełnosprawne (art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy o pdof). Na potrzeby rozliczenia

„(...) Wskazania (...) wymaga, że określona w ustawie kwota 2.280 zł jest maksymalną kwotą, która może być odliczona za dany rok podatkowy tytułem poniesienia ww. wydatków i to niezależnie od tego, czy osoba niepełnosprawna posiadała przez cały rok orzeczenie o niepełnosprawności i osoba niepełnosprawna lub osoba mająca na utrzymaniu osobę niepełnosprawną była właścicielem samochodu osobowego przez cały rok, czy też uzyskała to orzeczenie lub nabyła własność/współwłasność ww. samochodu w trakcie roku podatkowego. (...)”.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 12 sierpnia 2025 r., nr 0115-KDIT2.4011.336.2025.2.MD

„(...) Pod pojęciem wydatków dotyczących używania – eksploatacji samochodu osobowego należy rozumieć nie tylko koszty samego przejazdu, ale i koszty utrzymania samochodu takie jak koszty przeglądów technicznych, napraw, zakupu części czy obowiązkowego ubezpieczenia. (...)”.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 20 listopada 2025 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.898.2025.3.AC

„(...) W przypadku wydatków poniesionych na używanie samochodu osobowego nie jest wymagane posiadanie dokumentów stwierdzających ich wysokość. Jednakże na żądanie organów podatkowych podatnik jest obowiązany przedstawić dowody niezbędne do ustalenia prawa do odliczenia. W kontekście przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dowodami tymi będą np. orzeczenie o niepełnosprawności oraz dowód rejestracyjny samochodu. Jeżeli przepisy prawa nie wymagają urzędowego potwierdzenia określonych faktów lub stanu prawnego w drodze zaświadczenia, dowodem może być również odebrane od strony, na jej wniosek, oświadczenie złożone pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, dotyczące, np. poniesienia wydatku. (...)”.

Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 30 grudnia 2025 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.1034.2025.2.AC

tęgo odliczenia przyjmuje się, że osoba niepełnosprawna, wskazana w art. 26 ust. 7e ustawy o pdof, pozostaje na utrzymaniu podatnika, gdy jej roczne dochody nie przekraczają dwunastokrotności kwoty renty socjalnej określonej w odrębnych przepisach, w wysokości obowiązującej w grudniu roku podatkowego (tj. w rozliczeniu za 2025 r. – 22.546,92 zł). Jednocześnie do dochodów osoby niepełnosprawnej w rozliczeniu za 2025 r. nie zalicza się świadczeń wymienionych w tym samym przepisie.

Jeżeli oboje rodzice utrzymują niepełnosprawne dziecko, wówczas prawo do dokonania odliczenia ulgi rehabilitacyjnej z tytułu poniesienia limitowanych wydatków samochodowych przysługuje każdemu z nich i każdy dysponuje przy tym własnym, odrębnym limitem. Zatem gdy oboje rodzice utrzymują niepełnosprawne dziecko, to każdy w ramach ulgi rehabilitacyjnej posiada oddzielny limit wynoszący 2.280 zł z tytułu wydatków poniesionych na użytkowanie na potrzeby niepełnosprawności dziecka samochodu osobowego.

Kolejnym problemem dla podatników utrzymujących więcej niż jedno niepełnosprawne dziecko i przewożących te dzieci własnym samochodem osobowym, może być ustalenie, czy limit ulgi rehabilitacyjnej z tego tytułu przysługuje im jako wielokrotność liczby dzieci. Obowiązujące przepisy nie przewidują jednak możliwości takiego przemnażania limitu ulgi. Ponosząc wydatki na używanie samochodu osobowego w celu zaspokojenia potrzeb więcej niż jednej osoby niepełnosprawnej pozostającej na utrzymaniu podatnika – bez względu na ich liczbę – może on odliczyć wszystkie, ale tylko do kwoty 2.280 zł, czyli w ramach jednego limitu odliczenia. Trzeba bowiem podkreślić, że osoba niepełnosprawna oraz osoba posiadająca na utrzymaniu osobę niepełnosprawną dysponuje jedynie przypisanym do niej własnym ograniczonym kwotą 2.280 zł limitem z tytułu odliczenia wydatków związanych z użytkowaniem samochodu osobowego, niezależnie od tego, czy ma na utrzymaniu jedną, dwie czy więcej osób niepełnosprawnych i czy sama jest niepełnosprawna.

• **Auto użytkowane niecały rok**  
To, że kwota limitu wydatków samochodowych rozliczanych w ramach omawianej ulgi dotyczy roku podatkowego nie oznacza, że ustawodawca wymaga, aby osoba, która tylko przez część roku podatkowego spełnia warunki do skorzystania z niej w tym zakresie, stosowała jej proporcjonalne rozliczenie będące stosunkiem liczby miesięcy używania auta na omawiane potrzeby do liczby miesięcy roku podatkowego. W konsekwencji dla skorzystania z pełnego limitu odliczenia nie jest istotne, w jakim okresie w ciągu roku podatnik limit ten zużytkuje. Tym samym, jeżeli osoba uprawniona do ulgi rehabilitacyjnej z tytułu używania takiego samochodu poniosła przykładowo w okresie od sierpnia do grudnia 2025 r. wydatki w kwocie równej lub wyższej niż 2.280 zł, to odliczy w zeznaniu za 2025 r. w ramach tej ulgi nie więcej niż wskazana kwota. Gdy jednak wydatki będą niższe – to odliczenie będzie równe ich wartości (np. 976,43 zł).

• **Auto użytkowane niecały rok**  
To, że kwota limitu wydatków samochodowych rozliczanych w ramach omawianej ulgi dotyczy roku podatkowego nie oznacza, że ustawodawca wymaga, aby osoba, która tylko przez część roku podatkowego spełnia warunki do skorzystania z niej w tym zakresie, stosowała jej proporcjonalne rozliczenie będące stosunkiem liczby miesięcy używania auta na omawiane potrzeby do liczby miesięcy roku podatkowego.

W konsekwencji dla skorzystania z pełnego limitu odliczenia nie jest istotne, w jakim okresie w ciągu roku podatnik limit ten zużytkuje. Tym samym, jeżeli osoba uprawniona do ulgi rehabilitacyjnej z tytułu używania takiego samochodu poniosła przykładowo w okresie od sierpnia do grudnia 2025 r. wydatki w kwocie równej lub wyższej niż 2.280 zł, to odliczy w zeznaniu za 2025 r. w ramach tej ulgi nie więcej niż wskazana kwota. Gdy jednak wydatki będą niższe – to odliczenie będzie równe ich wartości (np. 976,43 zł).

W kolejnym Przewodniku

Sprawozdanie finansowe spółki na estońskim CIT za 2025 r.

# KRS jako podstawowe źródło wiedzy o kontrahencie

**Wpisowi do rejestru przedsiębiorców KRS podlegają podmioty inne niż osoby fizyczne, jeżeli wykonują działalność gospodarczą i podlegają obowiązkowi wpisu do tego rejestru, w tym w szczególności spółki handlowe, spółdzielnie, spółdzielnie europejskie czy przedsiębiorstwa państwowe. Rejestr przedsiębiorców KRS stanowi ważne źródło informacji o tych podmiotach. Każdy może online potwierdzić dane podmiotu wpisane do tego rejestru, a także sprawdzić czy wywiązuje się ze swoich obowiązków sprawozdawczych, o ile go dotyczy. Jeśli je realizuje, wówczas można przeanalizować dokumenty finansowe takiego podmiotu. Wpisy w KRS umożliwiają też sprawdzenie sposobu reprezentacji podmiotu i osób uprawnionych do działania w jego imieniu.**

**Portal Rejestrów Sądowych** Ministerstwo Sprawiedliwości umożliwia dostęp do danych z KRS drogą elektroniczną poprzez Portal Rejestrów Sądowych (prs.ms.gov.pl), zakładka „Krajowy Rejestr Sądowy”. Dostępne są w nim m.in. następujące funkcjonalności: „Wyszukiwarka KRS”, „Przeglądarka dokumentów finansowych” czy „RAR – Przeglądarka Akt Rejestrowych KRS”. Korzystanie z tych narzędzi nie wymaga zalogowania. Oznacza to, że każda osoba za pośrednictwem przeglądarki internetowej ma dostęp do tych danych.

## Wyszukiwarka KRS

Klikając w zakładkę „Wyszukiwarka KRS”, każdy zainteresowany uzyska dostęp do zasobów tej wyszukiwarki. Umożliwia ona przeszukanie zarówno rejestru przedsiębiorców KRS, jak i rejestru stowarzyszeń, innych organizacji społecznych i zawodowych, fundacji oraz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej KRS. Po odszukaniu podmiotu wyszukiwarka umożliwia wyświetlenie szczegółów, a zatem uzyskać można informacje w zakresie:

- danych podmiotu (nazwy rejestru, nr KRS, NIP, REGON, formy prawnej),
- wpisu/wykreślenia z rejestru przedsiębiorców lub stowarzyszeń,
- daty wykreślenia z KRS,
- organu reprezentacji, sposobu reprezentacji oraz składu organu reprezentacji,
- siedziby i adresu,
- danych kontaktowych (adresu e-mail, adresu strony internetowej),
- informacji o zawieszeniu/wznowieniu działalności,
- statusu organizacji pożytku publicznego,
- informacji o postępowaniu upadłościowym.

Wyszukiwarka wyświetla podstawowe informacje o podmiocie. Umożliwia też dostęp do pełnych danych o podmiocie wpisanych do rejestru poprzez możliwość pobrania darmowego wydruku odpowiadającego odpisowi aktualnemu albo pełnemu z KRS. Wydruk można pobrać jako pdf albo JSON. Pobrany wydruk ma moc zrównaną z mocą dokumentów urzędowych. Dlatego też wydruki te zastąpiły w praktyce płatne odpisy.

## Co można wyczytać z odpisu z KRS?

Odpis aktualny (wydruk) zawiera bieżącą treść wpisów w rejestrze pod danym numerem KRS. Natomiast dokumentem, w którym ujęta jest treść wszystkich wpisów w rejestrze pod danym numerem KRS, dokonanych od chwili pierwszego wpisu, z wyjątkiem wpisów niepodlegających ujawnieniu, jest odpis pełny. Mając pełny odpis z KRS, można sprawdzić historyczne dane spółki, np. kto wchodził w skład zarządu. Dzięki temu można ustalić, czy w dacie podpisywania umowy ze spółką była ona reprezentowana przez osobę uprawnioną do tego.

Analizując wydruk w KRS, można uzyskać informacje o sposobie powstania podmiotu (o ile powstał

np. z przekształcenia; por. dział 1, rubryka 6 „Sposób powstania podmiotu”). Poza tym można sprawdzić, czy przedsiębiorca zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej, czy jest w likwidacji bądź w upadłości, ewentualnie czy wobec niego toczy się postępowanie restrukturyzacyjne. Stosowne wpisy w tym zakresie zamieszczane są w dziale 6 rejestru przedsiębiorców KRS.

## Jaka jest sytuacja finansowa?

Nawet jeśli podmiot nie jest w likwidacji, ustawowej restrukturyzacji czy w upadłości, to nie oznacza, że potencjalny kontrahent jest w dobrej kondycji finansowej. Jej sprawdzenie warto rozpocząć od przejrzania danych ujawnionych w KRS, a konkretnie czy są wpisy w dziale 4, tj. czy są wpisy dotyczące zaległości publiczno-prawnych (w tym podatkowe, celne, czy te, do których poboru zobowiązany jest ZUS, objęte egzekucją) albo zobowiązań cywilnoprawnych stwierdzonych tytułem wykonawczym.

Poza tym z odpisu (wydruku) z KRS można wyczytać, czy podmiot przekazuje dokumenty finansowe (por. dział 3, rubryka 2, pkt 1–4). Jeśli to robi, to dzięki funkcjonalności „Przeglądarka dokumentów finansowych” każdy ma dostęp do ich treści, w tym m.in. do sprawozdań finansowych za ubiegłe lata obrotowe. Możliwość ta dotyczy dokumentów składanych od 15 marca 2018 r. Wspomniana przeglądarka umożliwia zatem sprawdzenie kondycji finansowej danego podmiotu. Niekiedy mogą być dane historyczne, często jednak mogą być pomocne przy ocenie kontrahenta.

Jeśli podmiot nie składa dokumentów finansowych pomimo takiego obowiązku, to sytuacja taka także może być sygnałem ostrzegawczym dla kontrahenta. Przy tym aktualnie w KRS nie są ujawniane wzmianki o wszczęciu wobec podmiotu postępowania przymuszającego do złożenia dokumentów finansów. Pojawiła się propozycja zmiany przepisów w tej kwestii (patrz ramka: Zwiększenie efektywności...).

Poza tym nie na każdym podmiocie wpisanym do rejestru przedsiębiorców ciążyła powinności sporządzenia takich dokumentów i przekazania ich do KRS. Dla przykładu obowiązków takich nie mają spółki jawne osób fizycznych albo spółki partnerskie z podatkową księgą przychodów, a zatem te spełniające kryteria z art. 2 ust. 2a ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.). Spółki te muszą poinformować KRS o braku obowiązków sprawozdawczych zgodnie z art. 70a ustawy o rachunkowości. Jeśli spółka wywiązuje się z tych powinności, to informacja o tym fakcie za dany rok ujawniona jest w odpisie (wydruku) spółki z KRS (dział 3, rubryka 2, pkt 5). Innymi słowy wpis takich wzmianek oznacza, że spółka wywiązuje się z obowiązków wobec KRS, ale nie ma powinności sporządzania sprawozdania finansowego wraz z wymaganymi dokumentami i składania ich do KRS.

Jeśli przedsiębiorca z KRS ma obo-

wiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, to brak dokumentów finansowych w KRS oraz brak wzmianek o złożonych dokumentach w odpisie (wydruku) z KRS spółki w dziale 3, rubryce 2 oznacza, że spółka nie wywiązuje się z obowiązków wobec KRS. W takiej sytuacji cennym źródłem informacji o podmiocie może być przeglądarka akt rejestrowych. Są tam dostępne m.in. postanowienia sądów o wezwaniu podmiotu do złożenia dokumentów finansowych, ewentualnie odpowiedzi spółki stanowiące ustosunkowanie się do takich postanowień.

Poza tym kolejnym etapem weryfikowania kontrahenta powinno być sprawdzenie go w Krajowym Rejestrze Zadłużonych. Jest on dostępny przez PRS. W KRZ ujawnia się dane podmiotów niewypłacalnych, zagrożonych niewypłacalnością lub o podmiotach, wobec których umorzono bezskuteczną egzekucję, a także dłużników alimentacyjnych.

## Jak podmiot ma być reprezentowany?

Podpisując umowę z podmiotem z KRS, trzeba znać sposób reprezentacji obowiązujący w nim oraz dane osób uprawnionych do złożenia podpisów pod kontraktem (w dziale 2). Sprawdzenie tych informacji pozwala zabezpieczyć kontrahentowi przedsiębiorcy z KRS jego interesy. Poza tym za spółkę handlową może działać prokurent bądź pełnomocnik. Co ważne, dane prokurentów także podlegają ujawnieniu w rejestrze przedsiębiorców KRS.

W KRS nie sprawdzi się zwykłego pełnomocnika czy osoby uprawnionej do podpisywania umów o pracę na podstawie art. 3<sup>1</sup> § 1 Kodeksu pracy (Dz. U. z 2025 r. poz. 277 ze zm.). Jeżeli spółkę reprezentują zwykli pełnomocnicy, wówczas muszą oni legitymować się pełnomocnictwem udzielonym przez prawidłowo reprezentowaną spółkę na dzień udzielenia pełnomocnictwa.

Więcej na temat weryfikacji zasad reprezentacji spółki handlowej pisaliśmy w dodatku do GP nr 78 z 2024 r. na str. 2.

## Akta rejestrowe, Newsletter KRS i API

Z kolei bieżące sprawdzanie, co się dzieje u kontrahenta (np. czy nastąpił wpis dotyczący nowego członka zarządu czy sposobu reprezentacji), umożliwiła usługa określona jako „Newsletter KRS” (prs.ms.gov.pl; zakładka „Krajowy Rejestr Sądowy”, a następnie „Newsletter KRS”). Z usługi tej można korzystać bezpłatnie, ale trzeba się zalogować na konto w systemie PRS. Każdy może utworzyć takie konto. Dzięki tej usłudze każdy zainteresowany może przez internet uzyskać informacje o zarejestrowaniu sprawy w postępowaniu rejestrowym (wszczętej na wniosek czy z urzędu) oraz dokonaniu wpisu w KRS, które dotyczą podmiotu wpisanego do KRS zarówno do rejestru przedsiębiorców, jak i rejestru stowarzyszeń, innych organizacji (...). Ilość podmiotów, terminy dostępu określa art. 10a ustawy o Krajowym Rejestrze Są-

## Zmiany w przepisach i propozycje zmian dotyczące funkcjonowania KRS i dostępu do danych w nim ujawnionych

### ➤ Dostęp do danych z KRS przez mObywatela

Z dniem 31 marca 2026 r., z wyjątkiem dotyczącym zmian w funkcjonowaniu KRS, które wejdą w życie z dniem 31 maja 2026 r., wejdzie w życie ustawa z dnia 9 stycznia 2026 r. o zmianie ustawy o księgach wieczystych i hipotece oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. poz. 119).

W przypadku danych z KRS będą one dostępne za pośrednictwem aplikacji mObywatel. Przy tym dostęp ten będzie ograniczony do danych podmiotów, z którymi konkretny użytkownik aplikacji jest powiązany przez PESEL. Użytkownik aplikacji mObywatel będzie mógł pozyskiwać informacje w zakresie tzw. newslettera KRS (tj. o zarejestrowaniu sprawy albo o dokonaniu wpisu).

Rozwiązanie to może być ważne dla członków organów, współników podmiotów w KRS.

Nie będzie istotne przy sprawdzaniu kontrahentów.

### ➤ Zwiększenie efektywności postępowań przymuszających do złożenia dokumentów finansowych oraz postępowań o rozwiązanie podmiotu wpisanego do KRS

Na etapie rządowego procesu legislacyjnego jest projekt ustawy o zmianie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym oraz niektórych innych ustaw (druk nr UDER49 z wykazu RCL – stan na dzień oddania GP do druku). Dotyczy on m.in. zmiany przepisów w zakresie postępowania przymuszającego do złożenia dokumentów finansowych oraz postępowania o rozwiązanie podmiotu wpisanego do KRS bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego.

Ministerstwo Sprawiedliwości zwróciło uwagę, że obecnie postępowania przymuszające cechują się niską efektywnością i to pomimo znacznego zaangażowania zasobów kadrowych i finansowych. Sankcja w postaci grzywny w wielu przypadkach nie motywuje obowiązanych do wykonania obowiązków rejestrowych. MS zwróciło też uwagę, że informacja o wszczęciu omawianych postępowań (zarówno przymuszającego, jak i o rozwiązaniu podmiotu...) nie podlega ujawnieniu w KRS. Nie jest zatem realizowana funkcja ostrzegawcza i ochronna KRS – m.in. ta kwestia ma ulec zmianie.

MS w odniesieniu do postępowań przymuszających do złożenia dokumentów finansowych przewiduje zastąpienie sankcji grzywny rygiorem zamieszczenia w KRS wzmianki o niewykonywaniu obowiązku złożenia dokumentów finansowych pomimo wezwania sądu. Wzmianka taka ma być zamieszczana na mocy postanowienia sądu rejestrowego. Głównym celem tej regulacji ma być poinformowanie uczestników obrotu, że podmiot nie wykonuje obowiązku złożenia dokumentów finansowych i to pomimo wezwania sądu rejestrowego. Wpis informacji następować ma w dziale 1 Rejestru, a więc tuż obok podstawowych danych dotyczących podmiotu, takich jak jego nazwa albo firma, forma prawna oraz siedziba i adres. W uzasadnieniu do projektu omawianej nowelizacji podkreślono, że umieszczona w eksponowanym miejscu wzmianka wydaje się być sankcją o wiele bardziej dotkliwą niż grzywna. Może bowiem skutkować utratą zaufania obecnych lub potencjalnych kontrahentów podmiotu do osób zobowiązanych do wykonywania obowiązków sprawozdawczych. To właśnie obawa przed ujawnieniem takiej wzmianki ma motywować podmioty obowiązane do podjęcia czynności zmierzających do wywiązania się z obowiązków sprawozdawczych. Obecnie dane wskazujące na prowadzenie postępowania przymuszającego znajdują się wyłącznie w aktach rejestrowych podmiotu.

Wpis wspomnianej wzmianki ma być równoważny z wezwaniem podmiotu obowiązane do złożenia innych dokumentów, których niezłożenie stwierdzono po jej zamieszczeniu. Wykreślenie tej wzmianki z urzędu ma być możliwe dopiero po złożeniu przez podmioty obowiązane wszystkich zaległych dokumentów finansowych lub oświadczeń, o których mowa w art. 70a ustawy o rachunkowości, w tym także tych, których obowiązek złożenia powstał, ale sąd rejestrowy nie wzywał do jego wykonania.

Ponadto po wpisie do KRS omawianej wzmianki o niewykonywaniu wskazanego obowiązku, sąd rejestrowy ma niezwłocznie zawiadamić naczelnika urzędu skarbowego właściwego według ostatniego ujawnionego w KRS adresu siedziby podmiotu o popełnieniu przestępstwa, o którym mowa w art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości. Przy tym rozwiązanie to ma nie ograniczać możliwości zawiadomienia przez sąd rejestrowy o przestępstwie prokuratora lub Policji.

Według obecnej wersji projektu omawiane zmiany mają wejść w życie dopiero z dniem 1 kwietnia 2027 r.

dowym (Dz. U. z 2025 r. poz. 869 ze zm.).

Poza tym w PRS dostępna jest funkcjonalność „Otwarte API KRS”. Poprzez API każdy może pobrać z KRS dane podmiotu odpowiadające odpisowi aktualnemu lub pełnemu (taka informacja zawiera także

dane wykreślone) oraz uzyskać listę podmiotów, w których dokonano wpisów w zadanym dniu. Opcja ta pozwala na sprawdzenie wielu podmiotów bez konieczności ręcznego przeglądania każdego podmiotu.

# Odliczenie VAT od wydatków na stróżującego psa

Podatnik prowadzący działalność gospodarczą w miejscu swojego zamieszkania ma prawo odliczyć VAT z tytułu wydatków dotyczących psa stróżującego (w części, w której będą one miały związek z ochroną majątku w działalności gospodarczej).

## O CO PYTAŁ PODATNIK?

Podatnik świadczy usługi w zakresie cyberbezpieczeństwa i przechojuje w domu specjalistyczny sprzęt i dokumenty zawierające poufne dane klientów. Oprócz monitoringu i systemu alarmowego w celu zwiększenia bezpieczeństwa posiada psa pełniącego funkcję stróża. Podatnik zapytał, czy w takiej sytuacji ma prawo odliczyć VAT od wydatków związanych z utrzymaniem tego psa.

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 28 września 2022 r., nr 0114-KDIP4-2.4012.379.2022.1.AA, uznał, że w sytuacji, w której biuro podatnika znajduje się w domu, nie sposób uznać, że posiadany pies jest związany wyłącznie z prowadzoną działalnością gospodarczą. Organ zauważył, że w czasie, gdy pies ma za zadanie pełnić funkcję stróża biura, jed-

nocześnie pełni tę samą funkcję w stosunku do domu i znajdujących się tam przedmiotów użytku osobistego. W takiej sytuacji nie sposób nie dostrzec prywatnego charakteru posiadania psa, pomimo prowadzenia działalności gospodarczej w biurze wydzielonym na terenie domu. Konieczność podjęcia wszelkich możliwych kroków prowadzących do ochrony przekazanego sprzętu oraz powierzchni przez klientów danych jest – w ocenie organu – przesłanką niewystarczającą, aby wydatki związane z utrzymaniem posiadanego psa powiązać z prowadzoną działalnością gospodarczą. Organ uznał, że w tej sytuacji wydatki ponoszone na utrzymanie psa nie mają ścisłego i niebudzącego wątpliwości związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, nie wiążą się również z całokształtem funkcjonowania firmy. Zatem nie występuje tu związek podatku naliczonego z wykonywaniem czynności opodatkowanych i podatnik nie ma prawa do odliczenia VAT od wydatków związanych z utrzymaniem psa pełniącego funkcję stróża.

## ZDANIEM SZEFA KAS:

Po zapoznaniu się z aktami sprawy Szefer KAS stwierdził, że interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora KIS jest nieprawidłowa i w dniu 14 listopada 2025 r. wydał interpretację zmieniającą. Szefer KAS podkreślił, że dla realizacji prawa do odliczenia VAT niezbędne jest istnienie związku między dokonywanymi zakupami towarów i usług z czynnościami opodatkowanymi, przy czym związek dokonywanych zakupów z działalnością gospodarczą może mieć charakter pośredni lub bezpośredni. O pośrednim związku dokonanych zakupów z działalnością podatnika można mówić wówczas, gdy zakup towarów i usług nie przyczynia się bezpośrednio do obrotu osiąganego przez podatnika, np. poprzez odsprzedaż, lecz poprzez wpływ na ogólne funkcjonowanie przedsiębiorstwa jako całości.

Według Szefera KAS zasadne jest przyznanie prawa do odliczenia VAT w związku z ponoszeniem wydatków związanych z utrzymaniem psa pełniącego funkcję psa stróżującego w części, w której będą one

miały związek z ochroną majątku w działalności gospodarczej – na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy o VAT (pod warunkiem niezastąpienia przesłanek negatywnych określonych m.in. w art. 88 ustawy o VAT). Organ podkreślił przy tym, że to na podatniku spoczywa ciężar rzetelnego ustalenia, jaka część

wydatków związana jest z prowadzoną działalnością gospodarczą, a jaka część wykorzystywana jest dla potrzeb innych niż prowadzona działalność gospodarcza (do celów osobistych).

(interpretacja zmieniająca Szefera Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 14 listopada 2025 r., nr DOP7.8101.15.2025)

## Komentarz redakcji

Rozstrzygnięcie Szefera KAS jest zbieżne ze stanowiskiem zaprezentowanym przez Dyrektora KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 13 czerwca 2025 r., nr 0114-KDIP1-1.4012.305.2025.3.AKA. Dyrektor KIS uznał, że podatnikowi prowadzącemu działalność gospodarczą w lokalu mieszkalnym (w zakresie usług księgowych i doradztwa gospodarczego) będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego wyłącznie w takim zakresie, w jakim wydatki poniesione na utrzymanie i szkolenie psa (koszty wyżywienia, opieki weterynaryjnej, specjalistycznego szkolenia z zakresu ochrony mienia, zakup niezbędnych akcesoriów) będą związane z czynnościami opodatkowanymi.

Należy zwrócić uwagę, że w systemie EUREKA ze statusem aktualna widnieje interpretacja indywidualna z dnia 28 sierpnia 2025 r., nr 0113-KDIP1-2.4012.538.2025.3.SM, w której Dyrektor KIS odnosząc się do kwestii odliczenia VAT od wydatków na utrzymanie psa w działalności gospodarczej (sklep internetowy) prowadzonej w domu, wyjaśnił, że posiadanie psa nie jest okolicznością niezbędną do uniknięcia zniszczeń, strat materialnych czy kradzieży w miejscu prowadzenia działalności. Zdaniem organu podatnik nie będzie miał prawa do odliczenia VAT w związku z ponoszeniem wydatków na utrzymanie posiadanego psa.

# Tzw. badwill a podstawa opodatkowania PCC przy sprzedaży ZCP

Transakcja nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa (ZCP) podlega opodatkowaniu PCC. Podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkowa poszczególnych rzeczy i praw majątkowych składających się na ZCP. Badwill nie jest prawem majątkowym i nie ma wpływu na wartość rynkową poszczególnych rzeczy i praw majątkowych.

## O CO PYTAŁ PODATNIK?

Z wnioskiem o interpretację indywidualną wystąpiła spółka z o.o. (wnioskodawca). Zamierza ona kupić zorganizowaną część przedsiębiorstwa (ZCP) od innej spółki z o.o. W wyniku nabycia ZCP spółka przejmie działalność produkcyjną i będzie ją kontynuować. W związku z planowanym nabyciem ZCP

powstanie ujemna wartość firmy, tj. tzw. badwill.

Spółka z o.o. chciała uzyskać potwierdzenie, że ujemna wartość firmy powinna zostać ujęta w podstawie opodatkowania PCC, a jeśli nie, to organ podatkowy powinien bazować na wycenie rynkowej ustalonej zgodnie z profesjonalnymi metodami wyceny, które odzwierciedlają obiektywną wartość przedsiębiorstwa funkcjonującego w warunkach rynkowych.

## ZDANIEM DYREKTORA KIS:

Dyrektor KIS uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe.

Zgodził się z wnioskodawcą, że skoro przedstawiona we wniosku transakcja nie jest objęta zakresem ustawy o VAT, to nie znajdzie

do niej wyłączenie od PCC z art. 2 pkt 4 ustawy o PCC. Opisana czynność podlega zatem opodatkowaniu PCC. Dyrektor KIS wskazał m.in., że przedsiębiorstwo czy ZCP może zostać zbyte w drodze jednej czynności prawnej, o czym stanowi art. 55<sup>2</sup> Kodeksu cywilnego. Przy tym na potrzeby opodatkowania PCC przedsiębiorstwo/ZCP należy traktować nie jako odrębne prawo podmiotowe, ale jako zbiór rzeczy, praw oraz innych składników.

Dyrektor KIS wyjaśnił, że pojęcia „wartość firmy” („goodwill”) i „ujemna wartość firmy” („badwill”) są określone w ustawie o rachunkowości. Ustawa o PCC nie definiuje pojęcia „wartość firmy”. Dodał także, że NSA w uchwale 7 sędziów z dnia 21 lutego 2022 r., sygn. akt

III FPS 2/21, przesądził, że goodwill nie podlega opodatkowaniu PCC. Dyrektor KIS uznał, że choć NSA odniósł się w swoim orzeczeniu do dodatniej wartości firmy, jego argumentację należy analogicznie zastosować do ujemnej wartości firmy. Zatem wartość firmy, czy to dodatnia czy ujemna, która powstaje w wyniku sprzedaży ZCP, pomimo wymiaru finansowego nie jest prawem majątkowym, a w rezultacie nie powinna zostać uwzględniona w podstawie opodatkowania PCC.

Podstawę opodatkowania przy umowie sprzedaży należy ustalić na zasadach wskazanych w art. 6 ust. 2 ustawy o PCC. Dyrektor KIS uznał, że regulacja ta nie daje możliwości analizy definicji długu i ciężaru w kontekście ujemnej wartości fir-

my. Wynika z niej bowiem wprost, że wartość rynkową przedmiotu czynności cywilnoprawnych określa się bez odliczenia długów i ciężarów czy też pomniejszania o jakiegokolwiek inne wartości. W analizowanej sprawie nie może znaleźć również zastosowania określenie wartości opodatkowania z ujęciem średniej wartości z kwot uzyskanych z wykorzystaniem metod wyceny według podejścia porównawczego oraz dochodowego. Jak bowiem wynika z art. 6 ust. 2 ustawy o PCC, podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkowa poszczególnych rzeczy i praw majątkowych.

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 23 stycznia 2026 r., nr 0111-KDIB2-3.4014.730.2025.1.JKU)

# Skutki podatkowe sprzedaży po symbolicznej cenie

Na gruncie podatku dochodowego przychodem podlegającym opodatkowaniu z tytułu sprzedaży towarów po symbolicznej cenie 0,01 zł brutto za sztukę w ramach prowadzonej akcji promocyjnej będzie kwota faktycznie należna od nabywcy, czyli 0,01 zł brutto pomniejszona o należny podatek VAT. Natomiast wydatki poniesione na nabycie towarów oferowanych w ramach tej akcji stanowią firmowe koszty podatkowe w pełnej poniesionej wysokości.

## O CO PYTAŁ PODATNIK?

Spółka, chcąc docenić współpracę ze swoimi dystrybutorami, zamierza dla nich uruchomić program benefitów. Umożliwi on dystrybutorom nabywanie określonych produktów będących w stałej sprzedaży za symboliczną opłatą 1 grosza (0,01 zł netto i brutto) za sztukę. Dystrybutorzy nie będą zobowiązani do wykonania dodatkowych świadczeń w celu nabycia towaru po preferencyjnej cenie. Działania planowane przez spółkę mają na celu zwiększenie sprzedaży oferowanych przez nią produktów oraz rozpowszechnianie jej marki na nowych terenach. Towary objęte

akcją promocyjną będą fakturowane, a na wystawianych fakturach jako cena sprzedaży podana zostanie cena 0,01 zł za sztukę towaru.

W zaprezentowanej sytuacji spółka miała wątpliwości, czy w pdop jej przychodem podlegającym opodatkowaniu z tytułu sprzedaży towarów w akcji promocyjnej, będzie kwota faktycznie należna od nabywcy (dystrybutora) tj. 0,01 zł brutto pomniejszona o należny podatek VAT, a ponadto, czy będzie mogła zaliczyć do kosztów podatkowych całość wydatków poniesionych na nabycie towarów oferowanych dystrybutorom w akcji promocyjnej.

## ZDANIEM DYREKTORA KIS:

Dyrektor KIS w wydanej interpretacji odwołał się m.in. do art. 12 ust. 3 ustawy o pdop. Z przepisu tego wynika m.in., że za przychody związane z działalnością gospodarczą uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. Z kolei zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy o pdop przychodem m.in. z odpłatnego zbycia

rzeczy jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie. Jeżeli jednak cena bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy, praw lub usług, organ podatkowy określa ten przychód w wysokości wartości rynkowej.

W opinii Dyrektora KIS opisane we wniosku o wydanie interpretacji okoliczności wskazują, że stosowanie przez spółkę preferencyjnych cen sprzedaży produktów ma na celu zwiększenie przez nią sprzedaży produktów oraz rozpowszechniania marki na nowych terenach i ma uzasadnienie ekonomiczne. To z kolei powoduje, że przychodem spółki w rozumieniu przepisów ustawy o pdop z tytułu sprzedaży produktów za 0,01 zł powinna być cena należna spółce za produkty, również w przypadku, gdy cena ta znacznie odbiega od wartości rynkowej tych produktów.

Natomiast w odniesieniu do wydatków na nabycie produktów, które spółka zamierza oferować do sprzedaży za 0,01 zł, w opinii Dyrektora KIS spełnione są wszystkie przesłanki wynikające z art. 15

ust. 1 ustawy o pdop, co pozwala zakwalifikować je jako firmowy koszt podatkowy. Z wniosku jednoznacznie wynika, iż produkty sprzedawane są w promocyjnej cenie tylko w szczególnych sytuacjach, po spełnieniu określonych warunków, a taka sprzedaż ma wpłynąć na uzyskanie przez spółkę przychodów ze sprzedaży innych towarów przez nią oferowanych.

Wobec powyższego, zdaniem Dy-

## Komentarz redakcji

W odniesieniu do kosztów w kontekście analizowanego rozstrzygnięcia warto przypomnieć, że dany wydatek można uznać za koszt uzyskania przychodów wyłącznie wtedy, gdy z prawidłowo i rzetelnie udokumentowanych zdarzeń wynika ponad wszelką wątpliwość, że jest to wydatek celowy i racjonalnie uzasadniony. W efekcie podatnik powinien być w stanie wykazać nie tylko fakt poniesienia danego wydatku, ale także jego celowość i racjonalność. Przy ustalaniu kosztów uzyskania przychodów nie można uznać za koszt wydatków, których charakter budzi wątpliwości.

W przeważającej większości sytuacji związek kosztu z przychodem nie budzi żadnych wątpliwości. Zdarzają się jednak przypadki, w których ten związek przyczynowo-skutkowy nie jest tak jednoznaczny. W swoich rozstrzygnięciach fiskus uznaje, że wszystkie te sytuacje należy rozwiązywać według zasad racjonalnego rozumowania, odrębnie w odniesieniu do każdego przypadku. Podkreśla on także, że koszt uzyskania przychodów jest kosztem działalności gospodarczej, która ze swej istoty zmierza do osiągnięcia przychodów.

rektora KIS, bez wątplenia w przedstawionych we wniosku sytuacjach istnieje związek pomiędzy poniesieniem wydatków na nabycie towarów oferowanych w sprzedaży za 0,01 zł, a uzyskaniem czy też zachowaniem lub zabezpieczeniem źródła przychodów.

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 24 października 2025 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.496.2025.4.MBD)

# Czy każda umowa spółki z o.o. z członkiem zarządu wymaga zgody współników?

**Przepisy Kodeksu spółek handlowych wymagają zgody współników na zawarcie umowy kredytu, pożyczki, poręczenia lub innej podobnej umowy między innymi z członkiem zarządu albo na jego rzecz. Jednak w świetle orzecznictwa zgoda współników potrzebna jest w przypadku każdej umowy z korzyściami dla członka zarządu. Bez wymaganej aprobaty współników umowa będzie nieważna.**

Zawarcie przez spółkę kapitałową, w tym m.in. przez spółkę z o.o., umowy kredytu, pożyczki, poręczenia lub innej podobnej umowy z członkiem zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej, prokurentem, likwidatorem albo na rzecz którejkolwiek z tych osób, wymaga zgody zgromadzenia współników albo walnego zgromadzenia, chyba że ustawa stanowi inaczej. Przewiduje tak art. 15 § 1 K.s.h. (Dz. U. z 2024 r. poz. 18). Regulacja ta nie może być modyfikowana przez postanowienia umowy (statutu) spółki.

W przypadku spółek powiązanych należy pamiętać o wymogach płynących z art. 15 § 2 K.s.h. Zgodnie z nim zawarcie przez spółkę zależną umowy wymienionej w art. 15 § 1 K.s.h. z członkiem zarządu, prokurentem lub likwidatorem spółki dominującej wymaga zgody zgromadzenia współników albo walnego zgromadzenia spółki dominującej. W kontekście tej regulacji Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 24 stycznia 2020 r., sygn. akt III CZP 52/19, potwierdził, że także udzielenie przez zależną spółkę z o.o. poręczenia na weksłu wystawionym przez członka zarządu dominującej spółki z o.o. wymaga zgody zgromadzenia współników spółki dominującej (art. 15 § 2 K.s.h.).

## Zgoda współników albo nieważność

Do wyrażenia zgody i skutków braku zgody stosuje się przepisy art. 17 § 1 i § 2 K.s.h. W związku z tym uchwała współników wyrażająca zgodę na czynność spółki powinna być, co do zasady, podjęta przed złożeniem oświadczenia przez spółkę (tu: przed podpisaniem umowy). Przy tym zgoda taka może być wyrażona także po tym fakcie, nie później jednak niż w terminie dwóch miesięcy od dnia złożenia oświadczenia przez spółkę. Potwierdzenie wyrażone po złożeniu oświadczenia ma moc wsteczną od chwili dokonania czynności prawnej.

Natomiast brak zgody, ewentualnie wyrażenie jej po upływie wskazanego terminu, będzie jednoznaczne z nieważnością czynności dokonanej przez spółkę.

W przypadku członków zarządu dla ważności umowy niezbędne jest także zachowanie szczególnych zasad reprezentacji spółki z o.o. uregulowanych w art. 210 K.s.h.

## Umowy wskazane w przepisach

W art. 15 § 1 K.s.h. zostały wymienione trzy umowy nazwane (kredyt, pożyczka, poręczenie – w tym poręczenie wekslowe oraz czekowe), a także inna podobna umowa.

Warto podkreślić, że art. 15 § 1 K.s.h. nie dotyczy umów, na mocy których to funkcjonariusz (np. członek zarządu) poręcza spłatę długu przez spółkę. W takim przypadku członek zarządu nie odnosi korzyści z tytułu zawarcia umowy, a co więcej – odpowiada za zobowiązanie spółki swoim osobistym majątkiem (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 25 maja 2020 r., sygn. akt I ACa 340/20).

## Uwaga na podobne umowy

Określenie „inna podobna umowa” jest różnie definiowane i budzi spory co do zakresu zastosowania art. 15 K.s.h. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 7 marca 2017 r., sygn. akt II CSK 349/16, wskazał, że celem art. 15 § 1 K.s.h. jest zapewnienie współnikom kontroli nad prawnymi czynnościami spółki, które powodują faktyczne lub potencjalne zaangażowanie jej środków w interesie oznaczonej grupy osób, oraz ochrona interesów spółki i współników. Z tych względów według SN trzeba przyjąć, że pojęcie „inna podobna umowa” obejmuje wszelkie umowy, do których istoty należy transfer środków ze spółki do majątku osób należących do podmiotowego kręgu wyznaczonego treścią art. 15 § 1 K.s.h., na ich rzecz, albo udzielanie im zabezpieczeń (z wyjątkiem zabezpieczeń rzeczowych). Każdorazowo jednak umowa musi wywierać przynajmniej pośrednio jednostronnie korzystne skutki prawne dla wskazanych piastunów organów lub funkcjonariuszy spółki, zatem muszą być oni jej rzeczywistymi beneficjentami. Pogląd ten przeważa w orzecznictwie Sądu Najwyższego (zob. też wyrok SN z dnia 7 lutego

2019 r., sygn. akt II CSK 8/18). Przykładowo w orzecznictwie za inną podobną umowę została:

- umowa dzierżawy przedsiębiorstwa spółki mająca charakter odpłatny i zobowiązujący do oddania do korzystania dzierżawcy (tu: osobie wymienionej w art. 15 § 1 K.s.h.) tego przedsiębiorstwa przez długi okres, pozwalająca przy tym na podwyższanie lub obniżanie czynszu należnego wydzierżawiającemu (tj. spółce), a więc na uzyskanie nadmiernych korzyści przez dzierżawcę kosztem wydzierżawiającego (por. postanowienie SN z dnia 10 kwietnia 2013 r., sygn. akt IV CSK 516/12),

- umowa sprzedaży prawa użytkownika wieczystego gruntu i własności wzniesionych na nim budynków zawarta między spółką kapitałową i jej funkcjonariuszem (tu: prokurentem) jako kupującym, w której znacznie niższą cenę sprzedaży (uchwała SN z dnia 22 października 2010 r., sygn. akt III CZP 69/10).

## Inny beneficjent niż członek zarządu

Za inną podobną umowę w rozumieniu art. 15 § 1 K.s.h. SN uznał także umowę poręczenia przez spółkę za dług małżonka członka zarządu, pozostającego z nim w ustroju wspólności ustawowej. W uzasadnieniu do uchwały z dnia 12 stycznia 2022 r., sygn. akt III CZP 67/22, SN wskazał, że właściwe jest przyjęcie szerokiego zakresu znaczeniowego zwrotu „na rzecz” przez uznanie, że zgody walnego zgromadzenia akcjonariuszy (zgromadzenia współników) wymaga zawarcie umowy przez spółkę kapitałową z osobą trzecią, gdy w oparciu o różnicowane okoliczności faktyczne i prawne stwierdza się, iż rzeczywistym beneficjentem takiej umowy jest funkcjonariusz spółki wymieniony w art. 15 K.s.h., w tym m.in. członek zarządu.

SN również w uzasadnieniu do wyroku z dnia 23 maja 2024 r., sygn. akt II CSKP 636/23, opowiedział się za szeroką wykładnią art. 15 § 1 K.s.h. SN dodał, że użycie w art. 15 § 1 K.s.h. zwrotu „na rzecz” wskazuje na możliwość jego wypełnienia treściowego adekwatnie do potrzeb zapewnienia skutecznej realizacji celu tego rozwiązania prawnego z uwzględnieniem różnorodności i złożoności stosunków umownych, w ramach których może dochodzić do pozyskiwania przez funkcjonariuszy spółki benefitów sprzecznie z interesem spółki i jej współników. SN nie miał wątpliwości, że wnioski te dotyczą też mechanizmu ochronnego wynikającego z art. 15 § 2 K.s.h. W konsekwencji omawiana zgoda jest wymagana także wtedy, gdy spółka zależna udziela poręczenia i ustanawia hipotekę na rzecz członka zarządu spółki dominującej i jej małżonka pozostających we wspólności majątkowej małżeńskiej.

.....  
Ewelina Mentel-Wyrzychowska

## Dodatkowe wkłady do spółki z o.o. S24

Jestem współnikiem i członkiem zarządu spółki z o.o. Spółka została związana w trybie S24. Nie zmienialiśmy umowy spółki u notariusza. Aby zwiększyć wiarygodność spółki w oczach kontrahentów i banku, współnicy chcą podnieść kapitał zakładowy. Na razie wynosi on 5.000 zł. Czy jest to możliwe przez system S24?

TAK. Podwyższenie kapitału zakładowego w spółce z o.o. S24 może być dokonane m.in. w trybie S24. Przy tym wówczas może być pokryte wyłącznie wkładami pieniężnymi (art. 158 § 1<sup>2</sup> K.s.h.). Warunek skorzystania z systemu S24 w celu przeprowadzania zmian w umowie spółki jest taki, aby nie była ona wcześniej zmieniana z udziałem notariusza. Jest on spełniony w przypadku spółki, której dotyczy pytanie.

Czynności związane z podjęciem uchwały i złożeniem wniosku o wpis zmian do KRS należy zrealizować przez system S24. Obecnie wniosek ten podlega tylko opłacie sądowej w kwocie 250 zł.

Uchwała podjęta w systemie S24 w sprawie podwyższenia kapitału zakładowego jest równoważna z uchwałą umieszczoną w protokole sporządzonym przez notariusza (art. 255 § 4 K.s.h.).

Podjęcie uchwały w systemie S24 nie wymaga formalnego zwołania zgromadzenia współników. Konieczne jest jednak wykonanie co do niej prawa głosu przez wszystkich współników w systemie S24. Przy wykonywaniu prawa głosu współnik może zgłosić sprzeciw co do uchwały (art. 240<sup>1</sup> K.s.h.).

.....  
E.M-W.

## Sytuacja rodzinna członka zarządu a odpowiedzialność za długi spółki

Byłem członkiem zarządu spółki z o.o. W listopadzie 2022 r. zrezygnowałem z pełnienia funkcji. Przy czym wcześniej już (około 3 miesięcy) sprawy spółki przejął prokurent samodzielny, a ja skupiłem się na sprawach rodzinnych – spółka była jeszcze wtedy wypłacalna. Teraz wierzyciel spółki domaga się zapłaty ode mnie długu spółki z okresu, gdy byłem członkiem zarządu. Egzekucja, którą prowadził przeciwko spółce, okazała się bezskuteczna. Czy mogę bronić się przed płaceniem za spółkę?

TAK, ale przed sądem konieczne jest przedstawienie dowodów.

W świetle art. 299 § 1 K.s.h., jeżeli egzekucja przeciwko spółce okaże się bezskuteczna, członkowie zarządu odpowiadają solidarnie za jej zobowiązania. Przesłankami odpowiedzialności członków zarządu spółki z o.o. na podstawie tej regulacji są w szczególności istnienie zobowiązania spółki, a ściślej jego podstawy, w czasie sprawowania przez nich funkcji członków zarządu oraz bezskuteczność egzekucji tego zobowiązania z majątku spółki z o.o. zarówno w okresie sprawowania funkcji przez członków zarządu, jak i już po ich odwołaniu/rezygnacji. Przesłanki te musi udowodnić powód (tu: wierzyciel spółki).

Członek zarządu może zaś bronić się przed odpowiedzialnością, wykazując jedną z okoliczności, o których mowa w art. 299 § 2 i § 4 K.s.h., w tym m.in., że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości albo w tym samym czasie wdrożono postępowanie restrukturyzacyjne, albo że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło nie z jego winy.

W jednej ze spraw z powództwa opartego o art. 299 K.s.h. Sąd II instancji oddalił powództwo wierzyciela spółki z o.o. przeciwko byłemu członkowi jej zarządu z tego względu, że w jego ocenie brak było wystarczających dowodów na to, aby przyjąć, że w czasie, w którym pozwany pełnił funkcję członka zarządu, były podstawy do ogłoszenia upadłości (patrz ramka). Sąd Najwyższy nie zgodził się z takim rozstrzygnięciem. W uzasadnieniu do wyroku z dnia 7 listopada 2025 r., sygn. akt II CSKP 197/23, przypomniał, że powinność udowodnienia okoliczności określonych w art. 299 § 2 K.s.h., tj. uwalniających od odpowiedzialności, spoczywa na człon-

ku zarządu. Taki rozkład ciężaru dowodu, wynikający jasno z treści przepisu, z jednej strony wzmacnia pozycję wierzyciela spółki, ułatwiając dochodzenie odpowiedzialności od członków zarządu za jej zobowiązania, z drugiej zaś koresponduje z wnioskiem, że to członkowie zarządu dysponują, względnie powinni dysponować wiedzą co do kondycji ekonomicznej spółki i czasu właściwego do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. SN podkreślił, że ewentualny brak możliwości ustalenia znaczących w tej materii faktów obciąża członka zarządu i wyklucza możliwość przyjęcia, że uwolnił się on od odpowiedzialności. Pozwany powinien zatem udowodnić fakty, które świadczyłyby lub przynajmniej pozwalałyby wnioskować o tym, że kondycja finansowa spółki była na tyle dobra, iż podstawy do ogłoszenia jej upadłości nie wystąpiły. Pozwany twierdził wprawdzie w apelacji, że taki stan miał miejsce – wskazując m.in., że w czasie, gdy był prezesem zarządu spółka była zdolna do realizacji wymagalnych zobowiązań, niemniej twierdzenia te powinien udowodnić. Konsekwencją tego stanu rzeczy jest to, że niemożność poczynienia stanowczych ustaleń co do kondycji finansowej w miarodajnym czasie, spowodowana brakiem dokumentacji finansowej, nie może działać na niekorzyść powoda. Fakt ten nie czyni ponadto niemożliwym przeprowadzenia przez pozwanego dowodu co do faktów świadczących o braku podstaw ogłoszenia upadłości. Już wcześniej SN uznał, że brak dokumentacji finansowej spółki nie zwalnia członka zarządu od ciężaru dowodu wynikającego z art. 299 K.s.h. (por. wyrok z dnia 25 sierpnia 2016 r., sygn. akt V CSK 699/15).

.....  
E.M-W.

### Spółka ma ostatnie słowo w sprawie umowy z jej funkcjonariuszem

Sąd Najwyższy w uzasadnieniu do wyroku z dnia 23 maja 2024 r., sygn. akt II CSKP 636/23, podkreślił, że czynności, do których zastosowanie ma art. 15 K.s.h., nie należy kwalifikować jako zmierzających do obejścia prawa (art. 58 § 1 K.c. – Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm. w zw. z art. 2 K.s.h.), skoro przyczyną temu przyjęta w orzecznictwie SN wykładnia art. 15 K.s.h. Ponadto, w art. 15 § 1 w zw. z art. 17 § 1 K.s.h. ustawodawca nie zakłada sankcji bezwzględnej nieważności w odniesieniu do wymienionych w nim umów spółki, lecz umożliwia spółce ewentualne potwierdzenie dokonanej bez jej zgody czynności, po dokonaniu jej weryfikacji, czego nie zapewnia zastosowanie art. 58 § 1 K.c. Mechanizm z K.s.h. pozwala spółce zachować kontrolę nad umowami, które bezpośrednio lub pośrednio mogą preferować indywidualne interesy funkcjonariuszy spółki kosztem interesów spółki i jej współników, o ile zgromadzenie współników takiej czynności nie zaaprobuje, co może w okolicznościach konkretnych spraw i złożonych relacjach gospodarczych, w których uczestniczy spółka, być celowe z punktu widzenia jej interesów.

Odpowiedzialność na podstawie art. 299 § 1 K.s.h. mogą ponosić tylko osoby, które wykonywały swój mandat (sprawowały funkcję) w okresie, w którym powinien zostać zgłoszony wniosek o ogłoszenie upadłości spółki. Z postanowienia SN z dnia 11 lutego 2021 r., sygn. akt III CSK 74/20

## PRAWO DLA FIRM

# Obiekty kontenerowe w działalności przedsiębiorcy i formalności z tym związane

**Wielu przedsiębiorców w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wykorzystuje kontenery mobilne. Jednakże ich posadowienie i użytkowanie budzi wiele wątpliwości interpretacyjnych. Chodzi tu m.in. o kwestie zezwolenia na ich posadowienie i regulowania za nie podatku od nieruchomości. Jak to wygląda w praktyce? Kiedy trzeba uzyskać pozwolenie na budowę, a kiedy wystarczy zgłoszenie?**

## Wykorzystanie kontenerów mobilnych

Kontenery mobilne stanowią wszechstronne i ekonomiczne rozwiązanie w działalności gospodarczej. Ich zaletą jest elastyczność w zakresie lokalizacji i szybkiej adaptacji przestrzeni. Dzięki łatwości transportu i modułowości kontenery te wykorzystywane są na wiele sposobów.

Najczęściej pełnią funkcję zaplecza budowlanego. Kontenery biurowe doskonale sprawdzają się jako tymczasowe biura i miejsca pracy dla kadry inżynierskiej. Kontenery sanitarne zapewniają pracownikom przestrzeń do przebierania się i spożywania posiłków. Natomiast te wyposażone w WC, prysznic i umywalki zapewniają higienę na placach budowy. Zazwyczaj nie są one wbudowane w grunt, ale posadowione na betonowych blokach. Po zakończeniu prac budowlanych przewożone są one na kolejny plac budowy. Kontenery służą też jako zaplecze sanitarne na kempingach czy podczas dużych wydarzeń plenerowych.

Nierzadko zdarza się też, że kontenery biurowe umożliwiają szybkie stworzenie mobilnego biura sprzedaży, punktu obsługi klienta czy agencji ubezpieczeniowej w atrakcyjnej lokalizacji. Mogą one też służyć jako przestrzeń, kiedy firma potrzebuje dodatkowego miejsca biurowego w krótkim czasie, bez konieczności budowania tradycyjnych obiektów.

Kontenery handlowe sprawdzają się w handlu sezonowym, np. w nadmorskich kurortach, lub jako tymczasowe punkty sprzedaży.

Kontenery takie zazwyczaj wyposażone są w instalację elektryczną, a także podłączane do istniejącej, np. na placu, sieci wodociągowej czy kanalizacyjnej.

Poza tym kontenery modułowe można łączyć, tworząc większe obiekty biurowe lub usługowe.

Kolejnym sposobem ich wykorzystania jest użycie jako magazynu tymczasowego. Kontenery morskie wykorzystywane są do bezpiecznego przechowywania towarów, narzędzi, maszyn czy materiałów budowlanych na placach budowy. Pozwalają one też na szybkie zwiększenie pojemności magazynowej firmy bez inwestycji w trwałe budynki.

## Formalności budowlane związane z posadowieniem

Wątpliwości pojawiają się m.in. w zakresie obowiązków zgłosze-

niowych przy stawianiu takich kontenerów. Formalności związane z postawieniem kontenerów mobilnych zależą głównie od czasu ich użytkowania oraz sposobu związania z gruntem. Kluczową zasadą jest to, czy kontener traktowany jest jako tymczasowy obiekt budowlany czy stała konstrukcja.

Zgodnie z obowiązującymi regulacjami wynikającymi z Prawa budowlanego kontener może zostać ustawiony wyłącznie na podstawie zgłoszenia – bez konieczności uzyskiwania pozwolenia w określonych sytuacjach. Dotyczy to przypadków, gdy mamy do czynienia z:

- tymczasowymi obiektami budowlanymi, niepołączonymi trwale z gruntem,
- użytkowaniem nieprzekraczającym 180 dni,
- konstrukcjami przeznaczonymi do przeniesienia lub rozbiórki.

Natomiast jeżeli kontener ma pozostać na działce dłużej niż 180 dni, konieczne jest uzyskanie pozwolenia na budowę – nawet jeśli jest niepołączony trwale z gruntem.

Stosownie do aktualnej linii orzecznictwa, kontener, który posiada instalację i jest podłączony do zewnętrznych sieci, przestaje być traktowany jako obiekt tymczasowy i automatycznie podlega pełnej procedurze administracyjnej.

Co istotne, kontenery socjalne, magazynowe czy biurowe używane na potrzeby budowy, dla której uzyskano już pozwolenie na budowę, nie wymagają konieczności dopełnienia dodatkowych formalności w zakresie ich postawienia, o ile są tymczasowe.

### Dla Prenumeratorów GOFIN



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

### Podatek od nieruchomości

Kwestia klasyfikacji i opodatkowania podatkiem od nieruchomości kontenerów mobilnych od lat budzi wiele wątpliwości. Miało to zostać ujednolicone podczas ostatniej nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Niestety po wprowadzeniu nowych przepisów organy podatkowe nadal wydawały rozbieżne interpretacje. Aby ostatecznie rozstrzygnąć to zagadnienie i ujednolicić zasady opodatkowania tych obiektów, Minister Finansów i Gospodarki w dniu 2 stycznia

2026 r. wydał interpretację ogólną, nr DPL2.8401.6.2025, w której dokonał interpretacji pojęcia „trwałe związanie z gruntem”. Stwierdził on, że kluczowym elementem definicji trwałego związania z gruntem jest połączenie obiektu z gruntem. Nie jest nim ani sama masa obiektu, ani jego konstrukcja, ani fakt posadowienia na utwardzonym podłożu. Połączenie to musi przybrać postać określonych czynności technicznych, takich jak m.in. zakotwienie w gruncie, przymocowanie za pomocą kotew lub śrub gruntowych czy zastosowanie bloczków betonowych z trwałymi mocowaniami chemicznymi.

W świetle tych wyjaśnień należy uznać, że kontener spełniający przesłankę trwałego związania z gruntem stanowi budowlę wskazaną w poz. 10 załącznika nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Natomiast przedmiotem opodatkowania nie stanowią kontenery, które nie posiadają trwałego związania z gruntem. Brak trwałego związania z gruntem występuje, gdy m.in. kontener jest jedynie posadowiony na podłożu przymocowanym do gruntu, np. na ławie fundamentowej czy wylewce betonowej, ale nie jest do niego przymocowany, czy kiedy zachowuje stabilność wyłącznie dzięki masie lub konstrukcji, bez fizycznego połączenia z gruntem.

Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że obiekty kontenerowe biurowe, sanitarne, portierni, szatni itp., które nie są połączone z gruntem fizycznie, czyli nie są przymocowane do gruntu przez zastosowanie określonych technik budowlanych, nie są trwale związane z gruntem w rozumieniu definicji ustawowej. Tym samym nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. To samo dotyczy takich obiektów, jak: pojemniki transportowe służące do przechowywania i transportu różnorodnych towarów, powszechnie stosowane w transporcie morskim, a także drogowym i kolejowym, tzw. kontenery morskie.

Kinga Romas

### Podstawa prawna

Ustawa z dnia 7.07.1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2025 r. poz. 418 ze zm.)  
Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707)

## ZARZĄD SUKCESYJNY

## Ustanowienie zarządu sukcesyjnego a wznowienie działalności

**Zmarł przedsiębiorca. Jego jednoosobowa działalność gospodarcza była zawieszona. Przed śmiercią powołał swojego syna na zarządcę sukcesyjnego. Czy zarządcy przysługuje prawo do wznowienia działalności celem dokonania sprzedaży zapasów magazynowych?**

Zasady zawieszania i wznowiania jednoosobowej działalności gospodarczej uregulowane są w Prawie przedsiębiorców (Dz. U. z 2025 r. poz. 1480 ze zm.). W oparciu o art. 24 ust. 2 tej ustawy w przypadku przedsiębiorcy wpisanego do CEIDG okres zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej rozpoczyna się od dnia wskazanego we wniosku o wpis informacji o zawieszeniu wykonywania działalności gospodarczej i trwa do dnia wskazanego w tym wniosku albo we wniosku o wznowienie wykonywania działalności gospodarczej albo do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego. Zatem już fakt ustanowienia zarządu sukcesyjnego skutkuje zakończeniem zawieszenia działalności gospodarczej dokonanego uprzednio przez zmarłego przedsiębiorcę.

Na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (Dz. U. z 2021 r. poz. 170) zarząd

sukcesyjny zostaje ustanowiony z chwilą:

1) śmierci przedsiębiorcy, w przypadku gdy przedsiębiorca złożył wniosek o wpis do CEIDG zarządcy sukcesyjnego powołanego na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (...),

2) dokonania wpisu do CEIDG zarządcy sukcesyjnego powołanego na podstawie art. 12 ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (...), czyli powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy, jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy.

Z tym że pkt 1 nie znajduje zastosowania w przypadkach, gdy:

- akt zgonu przedsiębiorcy nie zawiera daty zgonu,
- chwila śmierci przedsiębiorcy została oznaczona w postanowieniu stwierdzającym zgon albo uznającym przedsiębiorcę za zmarłego.

K.R.

## PKD

## Ustalenie podklasy właściwej dla działalności homeopaty

**Zamierzam otworzyć gabinet homeopatyczny. Działalność będę prowadzić na podstawie wpisu do CEIDG. Jak PKD powinienem wskazać we wniosku CEIDG-1?**

Obecnie obowiązuje nowa Polska Klasyfikacja Działalności – PKD 2025. Wprowadzono ją na mocy rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności... (Dz. U. z 2024 r. poz. 1936). Informacje dotyczące przedmiotu prowadzonej działalności gospodarczej jednoosobowy przedsiębiorca uwidacznia w polu 5.1. Rodzaje działalności gospodarczej formularza CEIDG-1. Należy w nim wskazać:

– jeden kod głównej działalności, czyli tej, która ma największy udział w przychodach ze sprzedaży towarów lub ze świadczenia usług (przeważającej),

– dowolną liczbę kodów pozostałej działalności, czyli dla tych czynności, które wykonuje przedsiębiorca, a które nie są jego główną działalnością.

Przedsiębiorca może wybrać dowolną liczbę kodów zgłoszonych w CEIDG. W razie potrzeby zgłoszenia większej liczby kodów wypełnia się załącznik CEIDG-RD. We wpisie powinny znaleźć się tylko te kody PKD, które faktycznie określają zakres rejestrowanej działalności gospodarczej. Nie należy zgłaszać większej liczby kodów w przyszłość.

### Dla Prenumeratorów GOFIN

Wyszukiwarka aktualnych kodów PKD dostępna w serwisie [www.klasyfikacje.gofin.pl](http://www.klasyfikacje.gofin.pl)

W przypadku działalności, o której mowa w pytaniu, właściwa będzie podklasa 86.96.Z „Działalność w zakresie medycyny tradycyjnej,

uzupełniającej i alternatywnej”. Podklasa ta obejmuje działalność usługową w zakresie profilaktycznej, leczniczej lub rehabilitacyjnej opieki zdrowotnej, wykonywaną przez pracowników medycznych. Korzyści zdrowotne wynikające z przeprowadzania tych czynności nie są oparte na danych naukowych dotyczących diagnozowania i leczenia chorób i jak dotąd nie zostały w pełni ocenione w sposób, który może być powszechnie akceptowany, jako oparte na dowodach. Podklasa ta obejmuje działalność:

– w zakresie medycyny tradycyjnej, szeregu długotrwałych i wciągających praktyk, opracowanych w różnych społeczeństwach przed lub w trakcie rozwoju nowoczesnej medycyny, np. tradycyjnej medycyny chińskiej, takiej jak akupunktura i chińskie leki ziołowe, Unani, a także za pomocą tradycyjnych leków afrykańskich,

– w zakresie medycyny uzupełniającej, np. terapii Alexandra, aromaterapii, terapii Bacha i innych terapii kwiatowych, terapii ciała, ajurwedy, ziołolecznictwa, naturopatii, terapii żywieniowej,

– w zakresie medycyny alternatywnej, w tym m.in. homeopatii, chiropraktyki, osteopatii, terapii kryształami, irydologii, kinezylogii, radioniki,

– uzdrowicieli, – w zakresie hipnoterapii, refleksologii, terapii korygującej metodą Cesara i Mensendiecka, naprapatii.

Podklasa ta nie obejmuje działalności praktyków w zakresie shiat-su, masażu tajskiego, watsu, qigong tui na, sklasyfikowanej w 86.99.D.

K.R.

### Obowiązki zgłoszeniowe w organie budowlanym w zależności od rodzaju kontenera i czasu jego posadowienia na działce

Typ kontenera	Czas posadowienia	
	Tymczasowo (do 180 dni)	Powyżej 180 dni
Kontener biurowy	zgłoszenie	pozwolenie na budowę
Zaplecze na budowie (dla której wydano pozwolenie na budowę)	nie trzeba dopełniać żadnych formalności, użytkowany jako element inwestycji budowlanej	nie trzeba dopełniać żadnych formalności, użytkowany jako element inwestycji budowlanej
Kontener magazynowy	zgłoszenie	pozwolenie na budowę

## NIERUCHOMOŚCI

# Plan na uwolnienie gruntów pod budownictwo mieszkaniowe

Jednym z czynników hamujących inwestycje mieszkaniowe jest ograniczona dostępność gruntów, na których mogłyby być one realizowane. Dane rynkowe wskazują, że w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do zwiększenia podaży gruntów pod budownictwo mieszkaniowe, dojdzie do dynamicznego wzrostu cen dostępnych gruntów, a w konsekwencji i samych lokali mieszkalnych. Problem ten dostrzegł krajowy prawodawca, który przystąpił do prac nad projektem ustawy mającej na celu udostępnienie pod budownictwo mieszkaniowe niezagospodarowanych gruntów spółek Skarbu Państwa oraz gruntów gospodarowanych przez Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa.

## Wykaz gruntów

Projekt ustawy o rozwiązaniach służących zwiększeniu dostępności gruntów pod budownictwo mieszkaniowe (druk nr UA10 z wykazu RCL) został opublikowany na stronie Rządowego Centrum Legislacyjnego w lutym 2025 r. i od tamtego momentu przez niemal rok nie był procedowany. Na jej podstawie mają zostać wprowadzone nowe zapisy do dwóch ustaw – o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa (Dz. U. z 2025 r. poz. 826) oraz o zasadach zarządzania mieniem państwowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 125 ze zm.). Projekt nowelizacji do opiniowania i konsultacji został skierowany dopiero w pierwszej połowie stycznia 2026 r. Na dzień oddania GP do druku nie opublikowano żadnego stanowiska zgłoszonego w czasie opiniowania.

Pierwszym obowiązkiem nakładanym na KOWR w ramach nowelizacji ma być sporządzenie wykazu nieruchomości wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa, które są przeznaczone w miejscowych planach zagospodarowania przestrzennego pod budownictwo mieszkaniowe oraz nie zostały wydzierżawione przez KOWR na okres co najmniej 3 lat.

Państwowe osoby prawne będące spółką mają natomiast być zobligowane do sporządzenia wykazu nieruchomości będących przedmiotem ich własności lub użytkowania wieczystego i wskazania, które z nich są wykorzystywane do prowadzenia działalności przeważającej. Wykazy miałyby zostać sporządzone w terminie 3 miesięcy od daty wejścia w życie nowelizacji, a następnie publikowane w Biuletynie Informacji Publicznej tych podmiotów oraz przekazywane ministrowi właściwemu do spraw budownictwa, planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz mieszkalnictwa, zwanego dalej ministrem.

## Nieruchomości zasobu

Minister ma zostać wyposażony w uprawnienie wskazania, za zgodą ministra właściwego do spraw rolnictwa, nieruchomości wchodzących w skład Zasobu, gospodarowanych przez KOWR, objętych wykazem, które zostaną przeznaczone do realizacji ustawowego celu dookreślonego we wniosku wójta, burmistrza lub prezydenta miasta właściwego ze względu na miejsce położenia nieruchomości. Celem tym może być przeprowadzenie przedsięwzięcia polegającego na

budowie budynku mieszkalnego wraz z infrastrukturą towarzyszącą, w którym wszystkie utworzone lokale mieszkalne będą wchodzić w skład mieszkaniowego zasobu gminy. Dopuszczalne ma być również wskazanie przez ministra nieruchomości w celu sprzedaży jej przez gminę w rozliczeniu „lokal za grunt” lub ustanowienia na niej przez gminę użytkowania wieczystego na rzecz społecznej inicjatywy mieszkaniowej lub spółki gminnej, spółdzielni mieszkaniowej czy jednoosobowej spółki gminnej, również z przeznaczeniem na realizację na tej nieruchomości przedsięwzięcia polegającego na budowie budynku mieszkalnego.

## Ustawowe gwarancje

Wskazanie nieruchomości przez ministra ma być podstawą nieodpłatnego jej przekazania na rzecz gminy. Będzie ona czy też podmiot, na rzecz którego gmina ustanowi wieczyste użytkowanie, zobligowana do zrealizowania przedsięwzięcia wskazanego we wniosku w ciągu 5 lat od dnia przekazania nieruchomości. W przypadku braku realizacji celu przez gminę KOWR będzie mógł wystąpić o zwrot nieruchomości lub jej części. Gmina będzie wówczas zobli-

gowana do przeniesienia do Zasobu jej własności.

Brak realizacji celu przez podmiot, na rzecz którego gmina ustanowi użytkowanie wieczyste, spowoduje natomiast powstanie po stronie KOWR roszczenia o rekompensatę odpowiadającą wartości przekazanego prawa do nieruchomości.

## Nieruchomości spółek

Organy wykonujące prawa z akcji lub udziałów w spółkach będących państwową osobą prawną, na wniosek ministra, będą wskazywały nieruchomości, które są im zbędne. Projektodawca określił, że za nieruchomości zbędne będą uznawane nieruchomości, które nie są wykorzystywane przez spółkę do prowadzenia działalności przeważającej oraz w odniesieniu do których spółka nie uzyskała pozwolenia na budowę. Minister, za zgodą organu wykonującego prawa z akcji lub udziałów, będzie mógł nieodpłatnie przejąć prawa do tych nieruchomości na rzecz Skarbu Państwa i przekazać je do zasobu Skarbu Państwa, którym gospodaruje starosta.

Również w przypadku tych nieruchomości będą one mogły być przekazane gminom wyłącznie na wniosek z przeznaczeniem na realizację celów analogicznych jak w przypadku nieruchomości przekazywanych przez KOWR. Realizacja inwestycji mieszkaniowej także będzie ograniczona w czasie. Nieprzeprowadzenie jej w terminie 5 lat, licząc od daty przekazania, ma się wiązać z obowiązkiem zwrotu nie-

ruchomości (jej części) lub zapłaty rekompensaty.

## Lokale mieszkalne

Projekt zakłada zakaz ustanawiania odrębnej własności lokali mieszkalnych, które zostaną utworzone w ramach przedsięwzięć realizowanych przez gminy oraz podmioty, na rzecz których ustanowione zostało użytkowanie wieczyste na nieruchomościach przejętych od KOWR lub spółek będących państwowymi osobami prawnymi, a także uzyskanych przez gminę w ramach sprzedaży w rozliczeniu „lokal za grunt”.

Środki uzyskane przez gminy z tytułu ustanowienia użytkowania wieczystego na rzecz społecznej inicjatywy mieszkaniowej lub spółki gminnej, spółdzielni mieszkaniowej czy jednoosobowej spółki gminnej, a także ze sprzedaży w rozliczeniu „lokal za grunt”, mają być przekazywane na rachunek Funduszu Dopłat, o którym mowa w ustawie o dopłatach do oprocentowania kredytów mieszkaniowych o stałej stopie procentowej (Dz. U. z 2025 r. poz. 1224). Obecnie Fundusz jest tworzony m.in. ze środków z budżetu państwa czy przekazanych przez Krajowy Zasób Nieruchomości z przeznaczeniem na np. dopłaty do oprocentowania kredytów preferencyjnych, o których mowa w ustawie o finansowym wsparciu rodzin i innych osób w nabywaniu własnego mieszkania (Dz. U. z 2023 r. poz. 1296).

Marta Bezulska-Powaga

## FUNDUSZE EUROPEJSKIE NA INFRASTRUKTURĘ, KLIMAT, ŚRODOWISKO

### Pakiet wsparcia na instalację OZE do wytwarzania energii

W przedsiębiorstwie planuje się przeprowadzenie inwestycji dotyczącej budowy instalacji wykorzystującej odnawialne źródła energii (OZE) do wytwarzania energii elektrycznej i energii cieplnej. Czy istnieje możliwość pokrycia kosztów kwalifikowalnych tej inwestycji w 100% ze środków publicznych z programu FEnIKS? Jakiej jest maksymalne wsparcie na inwestycję?

Współfinansowanie projektów realizowanych z Programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat, Środowisko 2021–2027 (FEnIKS), Część 2) Rozwój OZE to program priorytetowy realizowany przez NFOŚiGW. W ramach tego programu przedsiębiorca może pozyskać wsparcie na przedsięwzięcia obejmujące:

- budowę, przebudowę, modernizację i rozbudowę odnawialnych źródeł energii w zakresie wytwarzania biometanu z przyłączeniem do sieci gazowej (z wyłączeniem samodzielnych magazynów na biometan) – łączne dofinansowanie ze środków europejskich nie więcej niż 50 mln zł,
- budowę lub rozbudowę odnawialnych źródeł energii w zakresie wytwarzania energii elektrycznej i/lub ciepła z biogazu wraz z magazynami energii działającymi na potrzeby danego źródła OZE oraz

z przyłączeniem do sieci, w tym infrastrukturą umożliwiającą wykorzystanie ciepła wytworzonego w skojarzeniu – łączne dofinansowanie ze środków europejskich nie więcej niż 40 mln zł.

Dofinansowanie na realizację przedsięwzięcia udzielane jest w formie dotacji ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (EFRR) – dotacji IF, pożyczki preferencyjnej ze środków EFRR (pożyczka IF) oraz pożyczki na warunkach rynkowych ze środków krajowych NFOŚiGW (ta pożyczka nie jest objęta pomocą publiczną). Obowiązkowe jest korzystanie z dotacji IF, pożyczki IF oraz pożyczki NFOŚiGW obejmujących łącznie 100% kosztów kwalifikowalnych. Oznacza to, że podmiot ubiegający się o pomoc na realizację przedsięwzięcia nie potrzebuje wkładu własnego. W tym układzie dotacja IF nie może przekroczyć

49% łącznej kwoty dofinansowania ze środków EFRR. Przy czym przyjmuje się proporcjonalne finansowanie projektu, tzn. 79,71% kosztów kwalifikowalnych ze środków EFRR oraz 20,29% ze środków NFOŚiGW.

Inne zasady obowiązują w odniesieniu do przedsięwzięcia realizowanego w formule „project finance”. Dla przedsięwzięcia realizowanego w tej formule obowiązkowe jest jego finansowanie w formie dotacji IF, pożyczki IF i pożyczki NFOŚiGW obejmujących łącznie 85% kosztów kwalifikowalnych. Dla pozostałej części kosztów kwalifikowalnych, tj. 15% ich wartości, obowiązuje wymóg udziału środków własnych odbiorcy ostatecznego wsparcia (z wyłączeniem kredytów bankowych, emisji obligacji, pożyczek właścicielskich, pożyczek udzielanych przez inne podmioty), wniesionych w postaci udziału kapitału zakładowego pokrytego wkładem pieniężnym.

Nabór wniosków w ramach programu priorytetowego dotyczących przedsięwzięć OZE potrwa do 30 kwietnia 2026 r. Wnioski o dofinansowanie składa się w formie elektronicznej przez Generator Wniosków o Dofinansowanie (GWD) udostępniony pod adresem [gwd.nfosigw.gov.pl](http://gwd.nfosigw.gov.pl).

Jolanta Białkowska

## PLAN STRATEGICZNY DLA WSPÓLNEJ POLITYKI ROLNEJ

### Wyższa kwota premii dla młodego rolnika na podstawie aneksu do umowy

W lipcu 2025 r. złożyłem wniosek o przyznanie premii dla młodego rolnika. Zadeklarowałem produkcję zwierzęcą w ostatnim roku kalendarzowym realizacji biznesplanu i na tej podstawie zostały przyznane punkty za prowadzenie produkcji zwierzęcej. Jakimi warunkami muszą być spełnione, by premia została zwiększona do 300 tys. zł?

W naborze wniosków w 2025 r. wysokość premii dla młodego rolnika z Planu Strategicznego dla Wspólnej Polityki Rolnej (PS WPR) wynosiła 200 tys. zł. Stawkę tę planuje się podwyższyć o 100 tys. zł dla młodych rolników, którzy prowadzą albo podejmują się prowadzenia produkcji zwierzęcej na określonym poziomie. Dla tych rolników kwota premii ma być zwiększona do 300 tys. zł, co wymaga wprowadzenia zmian w Wytocznych szczegółowych Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi w zakresie przyznawania, wypłaty i zwrotu pomocy finansowej w ramach PS WPR na lata 2023–2027 dla interwencji I.11 Premie dla młodych rolników.

Dla skorzystania z wyższej kwoty premii (300 tys. zł) wnioskodawca, który złożył wniosek w naborze w 2025 r., musi spełnić określone warunki. Przede wszystkim musi zawrzeć umowę o przyznanie pomocy w dotychczasowej kwocie 200 tys. zł. Informację (pismo) o możliwości zawarcia takiej umowy młody rolnik otrzymuje za pośrednictwem PUE ARiMR. Taka umowa powinna być zawarta w terminie 14 dni od otrzymania pisma informującego o możliwości jej zawarcia. Dopiero na podstawie aneksu do zawartej już umowy i wprowadzeniu zmian w biznesplanie możliwe będzie zwiększenie premii z 200 tys. zł do 300 tys. zł.

O możliwości zawarcia aneksu młody rolnik zostanie poinformowany przez ARiMR. Będzie można go zawrzeć, pod warunkiem że nie została wypłacona pierwsza rata premii.

W naborze wniosków w 2025 r. młody rolnik w biznesplanie musiał wskazać działania dostosowane do koncepcji rozwoju działalności rolniczej, w tym inwestycje w środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne na poziomie co najmniej 70% kwoty pomocy, czyli co najmniej 140 tys. zł netto. Przy zwiększeniu pomocy w biznesplanie trzeba będzie wprowadzić odpowiednie modyfikacje. Dotyczą one zwiększenia szacunkowej wartości inwestycji w środki trwałe oraz wartości niematerialnych i prawnych związanych z rozpoczęciem i rozwojem działalności rolniczej w gospodarstwie w zakresie wytwarzania nieprzetworzonych produktów rolnych lub przygotowania ich do sprzedaży. Modyfikacje te będą polegały na zwiększeniu kwoty 140 tys. zł do kwoty 210 tys. zł, tj. 70% kwoty pomocy (300 tys. zł × 70%).



**Wyższa kwota premii będzie się wiązała ze zwiększeniem wartości inwestycji.**

J.B.

DZISIAJ

➤ **APORT NIERUCHOMOŚCI DO SPÓŁKI Z O.O.****Nieruchomość jako wkład niepieniężny do spółki z o.o. a VAT i PCC**

Funkcjonujemy w ramach spółki z o.o. Ma do niej przystąpić kolejny wspólnik. Jest on indywidualnym przedsiębiorcą. Do spółki tytułem wkładu wniesie nieruchomość niezabudowaną (środek trwały). Poza spółką w dalszym ciągu będzie kontynuował swoją indywidualną działalność. Przyjęcie wspólnika będzie przeprowadzone w ramach podwyższenia kapitału zakładowego i utworzenia nowych udziałów, które obejmie nowy udziałowiec.

**1) Czy w świetle przepisów konieczne jest, aby wyceny nieruchomości wnoszonej do spółki dokonał biegły rewident czy rzeczoznawca majątkowy?**

Przystąpienie nowego wspólnika do spółki z o.o. może nastąpić w ramach procedury podwyższenia kapitału zakładowego związanego z utworzeniem nowych udziałów. Udziały te obejmie osoba, która zamierza przystąpić do spółki. Mowa o tym w art. 259 K.s.h. (Dz. U. z 2024 r. poz. 18). Udziały obejmowane są w zamian za wkład. Może być to m.in. wkład niepieniężny, tj. aport, o ile spełnia on wymogi zdolności aportowej określone w art. 14 § 1 K.s.h. Udziały nie mogą być obejmowane poniżej ich wartości nominalnej. Jeżeli udział jest obejmowany po cenie wyższej od wartości nominalnej, nadwyżkę (tzw. agio) przelewa się do kapitału zapasowego (art. 154 § 3 K.s.h.). Oznacza to, że wartość wkładu deklarowana przez nowego wspólnika powinna odpowiadać co najmniej wartości nominalnej obejmowanych w zamian udziałów. Może być wyższa, a wówczas nadwyżka podlega przekazaniu na kapitał zapasowy. W związku z tym na etapie ustalania warunków przystąpienia nowego udziałowca powinno być jasne, w jakiej wartości wnosi on wkład niepieniężny i czy wystąpi agio.

W kwestii wyceny aportów wnoszonych do spółki z o.o. przepisy K.s.h. nie przewidują sformalizowanej procedury, w szczególności nie ma wymogu sporządzenia przez biegłego rewidenta wyceny aportu wnoszonego do spółki z o.o. Wspólnicy mogą między sobą uzgodnić określoną wartość wnoszonych wkładów. Mogą oni korzystać z fachowej pomocy biegłego czy rzeczoznawcy majątkowego, ale nie mają takiego obowiązku. Określenie wartości aportu nie może jednak być dowolne. Zgodnie bowiem z art. 175 K.s.h., jeżeli wartość wkładów niepieniężnych zostanie znacznie zawyżona w stosunku do ich wartości zbywczej w dniu zawarcia umowy spółki (podjęcia uchwały w sprawie podwyższenia kapitału zakładowego), wspólnik, który wniósł taki wkład, oraz członkowie zarządu, którzy, wiedząc o tym, zgłosili spółkę (podwyższenie) do rejestru, obowiązani są solidarnie wyrównać spółce brakującą wartość.

W jednym z komentarzy do K.s.h. można znaleźć wyjaśnienie, że znaczne zawyżenie wartości aportu ma miejsce wówczas, gdy jego wartość jest zdecydowanie nadmierna i jest niczym nieusprawiedliwiona. W praktyce ustalenie, czy zawyżenie ma charakter znaczny może być trudne. Każdorazowo wymaga dokonania oceny z uwzględnieniem okoliczności konkretnego przypadku. Poza tym istotna jest war-

tość w dniu wskazanym w art. 175 K.s.h. Jeśli przedmiot aportu straci na wartości na późniejszym etapie, to wspólnik nie będzie już ponosił ryzyka związanego z wyrównaniem spółce różnicy.

Od wskazanej odpowiedzialności wyrównawczej odróżnić należy odpowiedzialność za ewentualne wady aportu. W świetle art. 14 § 2 K.s.h., w przypadku gdy wspólnik spółki z o.o. wniósł wkład niepieniężny mający wady, jest on zobowiązany do wyrównania spółce kapitałowej różnicy między wartością przyjętą w umowie a zbywczą wartością wkładu. Umowa spółki może przewidywać, że spółce przysługują wówczas także inne uprawnienia.

**2) Czy podwyższenie kapitału zakładowego będzie wiązało się z koniecznością zapłaty PCC?**

Podwyższenie kapitału zakładowego spółki z o.o. z wkładów lub ze środków spółki stanowi czynność zmiany umowy spółki podlegającą, co do zasady, PCC. Stawka PCC wynosi 0,5%. Podstawę opodatkowania stanowi wartość, o którą podwyższono kapitał zakładowy, minus opłata za wpis zmian w KRS i koszty wynagrodzenia notariusza (por. art. 6 ust. 1 pkt 8 lit. b oraz ust. 9 ustawy o PCC – Dz. U. z 2026 r. poz. 191). Natomiast ewentualna nadwyżka (tzw. agio) przekazana na kapitał zapasowy nie podlega opodatkowaniu PCC. Gdy aportem jest nieruchomość, nie znajduje zastosowania wyłączenie od PCC uregulowane w art. 2 pkt 6 lit. c) ustawy o PCC.

Jeśli jednak aport nieruchomości będzie objęty VAT, wówczas spółka nie będzie musiała płacić PCC od podwyższenia kapitału zakładowego, o ile powoła się na tzw. klauzulę stand still wynikającą z prawa unijnego. Związana jest ona ze zmianami treści art. 2 pkt 4 ustawy o PCC. Dotyczy on wyłączenia od PCC czynności cywilnoprawnych objętych opodatkowaniem VAT, czyli gdy z tytułu danej czynności jedna ze stron podlega opodatkowaniu podatkiem VAT lub jest z tego podatku zwolniona. W świetle aktualnego brzmienia tej regulacji wyłączenie od PCC uregulowane w tym przepisie nie ma zastosowania do umowy spółki czy jej zmian. Jednak w przypadku spółek kapitałowych w rozumieniu przepisów unijnych (tj. m.in. spółki z o.o.) zmiany tej regulacji spowodowały, że obecne jej brzmienie jest niezgodne z prawem UE. Narusza bowiem wynikającą z niego tzw. klauzulę stand still. Powołując się na nią, spółka z o.o. nie musi płacić PCC, gdy aport objęty jest VAT (por. wyrok NSA z dnia 14 grudnia 2017 r., sygn. akt II FSK 3133/15). Organy podatkowe potwierdzają brak opodatkowania PCC zgodnie z tą klauzulą (patrz ramka).

W celu skorzystania z klauzuli stand still warto uzyskać interpretację indywidualną w zakresie VAT i PCC. W przypadku PCC konieczne jest powołanie się na wskazaną klauzulę.

**3) Czy przy wniesieniu do naszej spółki omawianej nieruchomości należy naliczyć podatek VAT?**

Opodatkowaniu VAT podlega m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług w terytorium kraju. Przez dostawę towarów rozumie się generalnie przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, zaś przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów. Przy czym na podstawie art. 6 pkt 1 ustawy o VAT (Dz. U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.), przepisów ustawy o VAT nie stosuje się do transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa.

Przedmiotem wkładu na utworzenie lub powiększenie majątku spółki, który daje prawo do udziału w jej zyskach mogą być pieniądze (wkład pieniężny), rzeczy lub prawa (aport rzeczowy) oraz umiejętności, kompetencje techniczne czy zawodowe. Czynność wniesienia aportu (w zależności od jego przedmiotu) może spełniać przesłanki uznania jej za dostawę towarów lub za świadczenie usług (np. przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych).

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 4 lutego 2026 r., nr 0111-KDIB3-2.4012.905.2025.3.KK, wyjaśnił, że w związku z wniesieniem wkładu do spółki realizującej się dwa rodzaje świadczeń ekonomicznych:

- wnoszący wkład (aport) przenosi na spółkę, do której dokonuje wkładu, prawo do rozporządzania określonymi składnikami majątku,
- w zamian za aport wnoszący otrzymuje pewne uprawnienia (udziały) mające określoną wartość.

Jak wskazał organ, taka transakcja bez wątpienia ma charakter odpłatny. Odpłatność może przybierać różne formy – nie jest konieczne, aby została ustalona lub dokonana w pieniądzu. Odpłatnością jest więc także np. otrzymanie udziałów spółki, w związku z którym wnoszący aport uzyskuje pewną wymierną korzyść.

**Dla Prenumeratorów GOFIN**

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

Wniesienie aportu podlega opodatkowaniu VAT wówczas, gdy czynności tej dokonuje podmiot działający w charakterze podatnika.

Oznacza to, że w sytuacji gdy podatnik VAT wnosi aportem do spółki prawa handlowego (sp. z o.o.) składnik majątku będący środkiem trwałym (tj. rzeczowy składnik majątku), w wyniku czego dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, to czynność taka rozliczana jest dla celów VAT na zasadach przewidzianych dla sprzedaży towarów, czyli jest opodatkowana właściwą stawką VAT lub też korzysta ze zwolnienia z VAT w sytuacjach przewidzianych w ustawie o VAT.

Wniesienie do spółki z o.o. aportu w postaci środka trwałego (jeżeli nie stanowi ono przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części) opodatkowuje się taką samą stawką VAT, jaką podatnik przyjąłby w przypadku jego sprzedaży.

Podkreślić należy, że czynność, która podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, może być albo opodatkowana właściwą stawką podatku VAT, albo może korzystać ze zwolnienia od tego podatku.

Zakres i zasady zwolnienia od podatku VAT dostawy towarów lub świadczenia usług zostały określone m.in. w art. 43 ustawy o VAT. Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT zwalnia się od podatku dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Ponadto, jak wynika z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT, zwalnia się od podatku dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane.

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

W świetle powyższego opodatkowane są dostawy, których przedmiotem są nieruchomości gruntowe niezabudowane, będące terenami budowlanymi, pozostałe natomiast dostawy gruntów niezabudowanych, innych niż tereny budowlane, są zwolnione od podatku.

Ustawa o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1130 ze zm.) reguluje

zasady kształtowania polityki przestrzennej przez jednostki samorządu terytorialnego i organy administracji rządowej. W myśl art. 3 ust. 1 tej ustawy kształtowanie i prowadzenie polityki przestrzennej na terenie gminy, w tym uchwalanie gminnych aktów planowania przestrzennego, z wyjątkiem morskich wód wewnętrznych, morza terytorialnego i wyłącznej strefy ekonomicznej oraz terenów zamkniętych ustalonych przez organ inny niż minister właściwy do spraw transportu należy do zadań własnych gminy. Zgodnie zaś z art. 4 ust. 1 tej ustawy ustalenie przeznaczenia terenu, rozmieszczenie inwestycji celu publicznego oraz określenie sposobów zagospodarowania i warunków zabudowy terenu następuje w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego. Natomiast z ust. 2 tego artykułu wynika, że w przypadku braku miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego określenie sposobów zagospodarowania i warunków zabudowy terenu następuje w drodze decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, przy czym:

1) lokalizację inwestycji celu publicznego ustala się w drodze decyzji o lokalizacji inwestycji celu publicznego,

2) sposób zagospodarowania terenu i warunki zabudowy dla innych inwestycji ustala się w drodze decyzji o warunkach zabudowy.

O przeznaczeniu nieruchomości stanowią zatem akty prawa miejscowego. Miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego jako źródło prawa miejscowego, a w przypadku jego braku decyzja o warunkach zabudowy jako akt indywidualny prawa administracyjnego.

Oznacza to, że o charakterze danego gruntu powinien rozstrzygać odpowiedni zapis w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego, który jako dokument prawa miejscowego, decyduje o kwalifikacji gruntu. W sytuacji gdy dla danego terenu nie obowiązuje plan zagospodarowania przestrzennego ani decyzja o warunkach zabudowy, należy posłużyć się inną istniejącą na dzień zawarcia transakcji dokumentacją sporządzoną na podstawie ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

W związku z tym, jeśli przedmiotem aportu będzie teren budowlany, wówczas jego aport należy opodatkować 23% stawką VAT.

.....  
Ewelina Mentel-Wyrzybowska  
Aleksandra Węglińska

**Aport z VAT nie podlega PCC**

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 16 września 2025 r., nr 0111-KDIB2-3.4014.388.2025.1.MD, poparł pogląd, że na podstawie art. 2 pkt 4 ustawy o PCC wniesienie aportem nieruchomości nie będzie podlegało opodatkowaniu PCC, ponieważ będzie ono w całości opodatkowane podatkiem VAT i spółka otrzymująca aport nie będzie zobowiązana do zapłaty PCC z tego tytułu.

Dyrektor KIS uznał za prawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku i odstąpił od uzasadnienia prawnego tej oceny.

## Złożenie wniosku o urlop opiekuńczy

Córka pracownika mieszkająca w Niemczech uległa wypadkowi komunikacyjnemu. Pracownik chciałby jej pomóc w najbliższych dniach i w związku z tym zamierza złożyć wniosek o urlop opiekuńczy. Czy wobec zamieszkiwania przez córkę poza granicami kraju jest to dopuszczalne? Jeżeli tak, to w jakim terminie przed udzieleniem urlopu ma zostać złożony wniosek?

Na podstawie art. 173<sup>1</sup> § 1 Kodeksu pracy (Dz. U. z 2025 r. poz. 277 ze zm.) w trakcie roku kalendarzowego pracownikowi przysługuje urlop opiekuńczy w wymiarze 5 dni. Jest on udzielany w celu zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia osobie będącej członkiem rodziny lub zamieszkującej w tym samym gospodarstwie domowym, co pracownik, jeżeli wymaga ona opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych. Udziela się go w dni, które są dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem

czasu pracy. Przy czym za okres tego urlopu pracownik nie zachowuje prawa do wynagrodzenia, jednak wlicza się on do stażu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze.

Do członków rodziny w rozumieniu tego przepisu zalicza się syna, córkę, matkę, ojca lub małżonka. W przypadku tej kategorii osób urlopu udziela się bez względu na to, czy prowadzą z zatrudnionym wspólne gospodarstwo domowe i niezależnie od tego, czy mieszkają w kraju. Dopuszczalne jest więc udzielenie urlopu opiekuńskiego

nawet na członka rodziny, który przebywa za granicą.

Odmienne zasady zostały przewidziane w przypadku udzielania urlopu opiekuńskiego w celu opieki lub udzielenia wsparcia innemu członkowi rodziny, np. babci, dziadkowi, teściowej albo nawet osobie w ogóle niespokrewnionej. Wówczas warunkiem przyznania urlopu opiekuńskiego jest to, by dana osoba zamieszkiwała w tym samym gospodarstwie domowym, tj. pod tym samym adresem, co pracownik.

Omawianego urlopu opiekuńskiego udziela się na wniosek pracownika złożony w postaci papierowej lub elektronicznej w terminie nie krótszym niż 1 dzień przed rozpoczęciem korzystania z tego urlopu. Wniosek powinien zawierać:

- imię i nazwisko osoby, która wymaga opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych,
- przyczynę konieczności zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia przez pracownika,
- w przypadku członka rodziny – stopień pokrewieństwa z pracownikiem, a w odniesieniu do osoby niebędącej członkiem rodziny – adres zamieszkania tej osoby.

Pracownik nie jest zobligowany do przedstawienia zaświadczenia lekarskiego o stanie zdrowia osoby, która wymaga opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych, wystarczy złożony przez niego wniosek.

<b>MARCIN LEGAN</b> (oznaczenie pracownika)	<b>POZNAŃ, DNIA 27 LUTEGO 2026 R.</b> (miejscowość i data)
	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX (oznaczenie pracodawcy)
<b>Wniosek o udzielenie urlopu opiekuńskiego</b>	
Na podstawie art. 173 <sup>1</sup> K.p. wnoszę o udzielenie mi w: <b>2026 R.</b> urlopu opiekuńskiego w wymiarze: <b>5</b> dni/dnia <sup>1)</sup> w terminie 2–6 marca 2026 r. Oświadczam, że:	
1) Chcę skorzystać z urlopu opiekuńskiego w celu zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia z poważnych względów medycznych: <b>MARCIE LEGAN</b> (imię i nazwisko osoby wymagającej opieki/wsparcia)	
2) Osoba wskazana w pkt 1 wniosku pozostaje ze mną: <input checked="" type="checkbox"/> w stosunku pokrewieństwa <sup>2)</sup> : <b>CÓRKA</b> (stopień pokrewieństwa z wnioskodawcą)	
<input type="checkbox"/> nie pozostaje w stosunku pokrewieństwa i zamieszkuje pod adresem: <b>NIE DOTYCZY</b> (adres zamieszkania)	
3) Przyczyną konieczności zapewnienia osobistej opieki lub wsparcia osobie wskazanej w pkt 1 wniosku jest: <b>POTRZEBA ZAPEWNIENIA OPIEKI CÓRCE PO WYPADKU</b> (przyczyna konieczności zapewnienia opieki/wsparcia z poważnych względów medycznych)	
(...)	<b>Marcin Legan</b> (podpis pracownika)

## Wyznaczenie pracownika do zastępowania przedsiębiorcy podczas kontroli

Otrzymałam zawiadomienie od Inspekcji Handlowej o planowanej kontroli w sklepach, które prowadzę w ramach działalności. W tym terminie mam zaplanowany zabieg w szpitalu. Czy mogę wyznaczyć jedną z pracownic do zastępowania mnie podczas kontroli? Jeżeli tak, to czy powinienam przygotować jakieś pismo w tej sprawie?

Organ kontroli zawiadamia przedsiębiorcę o zamiarze jej wszczęcia. Kontrolę może rozpocząć nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Jeżeli kontrola nie zostanie wszczęta w terminie 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, wszczęcie kontroli wymaga ponownego zawiadomienia.

Zasadą jest, że kontrolowany przedsiębiorca (lub podmiot upoważniony przez takiego przedsiębiorcę) powinien być obecny podczas czynności kontrolnych. Przy czym kontrola podczas nieobecności przedsiębiorcy może zostać przeprowadzona, gdy:

– przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub

wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia,

– kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy o ochronie konkurencji i konsumentów,

– kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy – Prawo komunikacji elektronicznej w zakresie wykorzystania częstotliwości radiowych,

– przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska.

Poza takimi przypadkami nie ma przeszkód, aby przedsiębiorca wyznaczył osobę, która będzie go zastępować podczas prowadzenia czynności kontrolnych.

Wskazanie takiej osoby powinno nastąpić na piśmie. Nie jest to jednak forma pisemna zastrzeżona

pod rygorem nieważności, a jedynie dla czynności dowodowych. W literaturze przedmiotu przyjmuje się, że takie umocowanie może wynikać również z upoważnienia udzielonego ustnie do protokołu kontroli, a nawet z czynności faktycznej (tj. polecenia pracownikowi asystowania przy czynnościach kontrolnych). Osobą upoważnioną może być też osoba legitymująca się ważnym pełnomocnictwem (ogólnym, rodzajowym, szczególnym – do udziału w kontroli) udzielonym przez przedsiębiorcę.

Przepisy przewidują też zasady prowadzenia kontroli na wypadek nieobecności zarówno przedsiębiorcy, jak i osoby upoważnionej przez przedsiębiorcę – niezależnie od przyczyn takiej nieobecności. Ustawodawca pozostawił możliwość kontynuowania działań kontrolnych w przypadku nieobecności przedsiębiorcy lub osoby upoważnionej. W takim przypadku czynności kontrolne mogą być wykonywane w obecności:

– innego pracownika lub współpracownika przedsiębiorcy, który może być uznany za osobę czynną w lokalu przedsiębiorcy, zgodnie z art. 97 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.),

– przywołanego świadka, tj. funkcjonariusza publicznego (który nie jest związany z przedsiębiorcą stosunkiem pracy czy współpracą).

<b>ANNA BAJDA „MODA MARZENIE”</b> (imię i nazwisko przedsiębiorcy / nazwa firmy)	<b>LEGNICA, 2.03.2026 R.</b> (miejscowość, data)
<b>UL. ŻŁOTORYJSKA, LEGNICA</b> (adres)	
<b>5555555555</b> (identyfikator podatkowy: NIP / PESEL)	
<b>Upoważnienie do reprezentowania w trakcie kontroli</b>	
Na podstawie art. 50 ust. 3 Prawa przedsiębiorców upoważniam do reprezentowania mnie w trakcie kontroli	
Pana/Panią <b>KAMILE WOJCIECHOWSKA</b>	
zam. <b>W LEGNICY, UL. CEGLANA 5</b>	
legitymującego/legitymującą się dowodem osobistym nr <b>DXC 564732</b>	
wydanym przez <b>PREZYDENTA MIASTA LEGNICA</b>	
(...)	<b>Anna Bajda</b> (podpis)

Marta Stefanowicz-Wasilewska

## Oświadczenie ubezpieczonego do celów zasiłku opiekuńskiego

W lutym 2026 r. z powodu silnych mrozów szkoła, do której uczęszcza córka pracownika, była zamknięta. Pracownik zgłosił ten fakt na bieżąco i dodatkowo wystąpił o zasiłek opiekuńczy. Córka pracownika ma 7 lat. Czy oprócz wniosku o zasiłek opiekuńczy złożonego przez pracownika na formularzu Z-15A pracownik powinien przedłożyć jeszcze jakiś dokument, np. komunikat ze strony szkoły o jej zamknięciu z powodu mrozów?

Zasiłek opiekuńczy przysługuje ubezpieczonemu zwolnionemu od wykonywania pracy z powodu konieczności osobistego sprawowania opieki m.in. nad dzieckiem w wieku do ukończenia 8 lat w przypadku nieprzewidzianego zamknięcia żłobka, klubu dziecięcego, przedszkola lub szkoły, do których dziecko uczęszcza, a także w przypadku choroby niani, z którą rodzice mają zawartą umowę uaktywniającą, lub dziennego opiekuna sprawującego opiekę nad dzieckiem. Taką możliwość daje art. 32 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2025 r. poz. 501 ze zm.), zwanej ustawą zasiłkową.

Przy czym warto pamiętać, że zasiłek opiekuńczy przysługuje w ramach limitu określonego w art. 33 ustawy zasiłkowej, a ponadto we wskazanym limicie niezależnie od liczby osób uprawnionych do zasiłku opiekuńskiego oraz bez względu na liczbę dzieci i innych członków rodziny wymagających opieki, gdy poza ubezpieczonym nie ma innych członków rodziny pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym, mogących zapewnić opiekę dziecku lub choremu członkowi rodziny, co nie dotyczy jedynie opieki sprawowanej nad chorym dzieckiem w wieku do 2 lat.

Ponadto przy ocenie prawa do zasiłku opiekuńskiego w sytuacji opisanej w pytaniu istotne znaczenie ma nieprzewidziane zamknięcie placówki, a ponieważ ustawodawca nie zdefiniował kwestii dotyczącej nieprzewidzianego zamknięcia, to we wskazanym zakresie można posiłkować się stanowiskiem organu rentowego zawartym w komentarzu do ustawy zasiłkowej, dostępnym na www.zus.pl. Wynika z niego, że za nieprzewidziane zamknięcie żłobka, przedszkola, klubu dziecięcego lub szkoły, do których uczęszcza dziecko, uważa się takie zamknięcie tych placówek, o którym ubezpieczony został zawiadomiony w terminie krótszym niż 7 dni przed dniem ich zamknięcia.

Jeśli chodzi o dokumentowanie prawa do zasiłku opiekuńskiego to kwestie te reguluje § 2 ust. 1 pkt 1 oraz § 2 ust. 2, § 27, § 28 i § 29 rozporządzenia Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej w sprawie zakresu informacji o okolicznościach mających wpływ na prawo do zasiłków z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa lub ich wysokość oraz dokumentów niezbędnych do przyznania i wypłaty zasiłków (Dz. U. z 2025 r. poz. 616 ze zm.). Z przepisów tych wynika, że dokumentem niezbędnym do przyznania i wypłaty zasiłku opiekuńskiego z powodu konieczności sprawowania osobistej opieki nad dzieckiem w wieku do lat 8 w sytuacji, o której mowa w pytaniu, jest:

- zaświadczenie płatnika składek (gdy płatnikiem zasiłku jest ZUS) zawierające w przypadku ubezpieczonego będącego pracownikiem – informacje określone w załączniku nr 1 do rozporządzenia,
- wniosek o zasiłek opiekuńczy, zawierający dane określone w załączniku nr 6 do rozporządzenia,
- oświadczenie ubezpieczonego – w przypadku nieprzewidzianego zamknięcia żłobka, klubu dziecięcego, przedszkola lub szkoły, do którego uczęszcza dziecko.

Z przywołanych przepisów wynika, że do celów nabycia prawa do zasiłku opiekuńskiego w omawianym przypadku nie jest konieczne przedkładanie przez pracownika wskazanego komunikatu ze strony szkoły o jej zamknięciu z powodu mrozów, a jedynie oświadczenie ubezpieczonego o zamknięciu szkoły, do której uczęszcza jego dziecko. Oświadczenie takie może on złożyć na specjalnie przygotowanym formularzu ZAS-36 (patrz: Przykładowo wypełnione części formularza ZAS-36).



Honorata Urbaniak

## Przykładowo wypełnione części formularza ZAS-36

<b>ZUS</b> ZAKŁAD UBEZPIECZEŃ SPOŁECZNYCH	<b>ZAS-36</b>
<b>Oświadczenie o sprawowaniu opieki nad dzieckiem w wieku do 8 lat</b>	
Twoje dane	
PESEL	9 4 0 1 0 1 0 0 0 0 0
Dane płatnika składek	
NIP	9 9 9 9 9 9 9 9 9
Oświadczenie	
Oświadczam, że sprawowałem osobistą opiekę nad dzieckiem/dziećmi w okresie:	
<b>OD 2 DO 6 LUTEGO 2026 R.</b>	
Podaj datę od-do	
<input checked="" type="checkbox"/> z powodu nieprzewidzianego zamknięcia:	<input type="checkbox"/> żłobka <input type="checkbox"/> klubu dziecięcego <input type="checkbox"/> przedszkola <input checked="" type="checkbox"/> szkoły
Dane placówki:	
Nazwa placówki	<b>SZKOŁA PODSTAWOWA NR 8</b>
Dane dziecka/dzieci:	
<b>WIKTORIA JAROBOŃSKA, 18291500000</b>	
Podaj dane dziecka/dzieci: imię i nazwisko oraz numer PESEL, jeśli nie ma nadanego nr PESEL, podaj datę urodzenia, serię i numer dokumentu potwierdzającego tożsamość	
Oświadczam, że dane zawarte w oświadczeniu podałem zgodnie z prawdą. Jeżeli ulegną one zmianie, zobowiązuję się poinformować o nich płatnika zasiłku.	
Data	<b>2 7 0 2 2 0 2 6</b>
	<b>Wiktor Jarobowski</b> Podpis

## EMERYTURY, RENTY, ZASIŁKI

(pytanie nr 1541242)

## Podstawa zasiłku dla zleceniobiorcy, gdy rachunki przedkłada w różnych terminach

Mamy osobę, która jest zgłoszona do ubezpieczenia chorobowego w ramach umowy zlecenia nieprzerwanie od kilkunastu miesięcy (jest zachowana ciągłość umów). Jednak za umowy zlecenia wystawia rachunki nie zawsze w każdym miesiącu. Pomiędzy rachunkami występują zatem przerwy, ale są składane zerowe deklaracje do ZUS, w tym za marzec, czerwiec i wrzesień 2025 r. Miesiąc bez rachunku nie wynika z przerw spowodowanych pobieraniem świadczeń chorobowych czy też faktycznego niewykonywania pracy, tylko z woli zleceniobiorcy, że niekiedy co drugi miesiąc daje zestawienie wykonanych zleceń. Praca jest wykonywana w tym czasie normalnie. Rachunek w następnym miesiącu kumuluje zlecenia np. z dwóch poprzednich miesięcy. Jak w takim przypadku ustalić podstawę wymiaru zasiłku chorobowego należnego zleceniobiorcy za kilka dni lutego 2026 r.? Czy zsumowaną kwotę przychodu z ostatnich 12 miesięcy powinienem podzielić przez 12 czy przez 9, bo występują miesiące z zerowym rachunkiem (w których wynagrodzenie nie zostało osiągnięte)?

Podstawę wymiaru zasiłku chorobowego przysługującego ubezpieczonemu niebędącemu pracownikiem (w tym zleceniobiorcy), co do zasady, stanowi przeciętny miesięczny przychód za okres 12 lub – przy krótszym okresie ubezpieczenia chorobowego – pełnych miesięcy kalendarzowych ubezpieczenia poprzedzających miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy. Przeciętny miesięczny przychód stanowiący podstawę wymiaru zasiłku chorobowego ustala się przez podzielenie przychodu osiągniętego przez ubezpieczonego niebędącego pracownikiem za uwzględniany okres, przez liczbę miesięcy, w których przychód ten został osiągnięty.

Mowa o tym w art. 48 z uwzględnieniem art. 36 ust. 1 i ust. 2 oraz art. 38 ust. 1 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2025 r. poz. 501 ze zm.), zwanej ustawą zasiłkową. Jednocześnie ustawa ta (w art. 3 pkt 4 i art. 50) precyzuje, iż:

– za przychód uznaje się tu kwotę stanowiącą podstawę wymiaru

składek na ubezpieczenie chorobowe ubezpieczonego niebędącego pracownikiem, po odliczeniu kwoty odpowiadającej 13,71% podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie chorobowe,

– w przypadku gdy w uwzględnianym okresie przychód ubezpieczonego niebędącego pracownikiem uległ zmniejszeniu wskutek niewykonywania pracy lub działalności w okresie pobierania zasiłku chorobowego, macierzyńskiego, opiekuńczego, świadczenia rehabilitacyjnego albo odbywania ćwiczeń wojskowych, przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku chorobowego:

- wyłącza się przychód za miesiące, w których ubezpieczony wykonywał pracę lub działalność przez mniej niż połowę miesiąca,
- przyjmuje się przychód za miesiące, w których ubezpieczony wykonywał pracę lub działalność przez co najmniej połowę miesiąca.

Przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku uwzględniany jest zatem przychód wypłacony „za” uwzględniany okres, niezależnie od termi-

nu wypłaty wynagrodzenia za dany miesiąc z tytułu wykonywanej umowy zlecenia. Natomiast pominięciu ulegają wyłącznie:

- pierwszy niepełny miesiąc ubezpieczenia i/lub
- te miesiące, w których zleceniobiorca z podanych wcześniej przyczyn wykonywał pracę przez mniej niż połowę miesiąca albo nie wykonywał jej wcale w danym miesiącu.

Z pytania wynika, że żadna z tych okoliczności nie miała miejsca, a tym samym do ustalenia podstawy wymiaru należnego zleceniobiorcy zasiłku chorobowego należy przyjąć jego łączny przychód za 12 miesięcy poprzedzających powstanie niezdolności do pracy, tj. za okres od lutego 2025 r. do stycznia 2026 r., niezależnie od daty jego wypłaty za poszczególne miesiące (przykład), dzieląc go następnie przez 12.

Warto dodać, iż o ile, jak podkreśla organ rentowy w swoim komentarzu do ustawy zasiłkowej, dostępnym na stronie internetowej [www.zus.pl](http://www.zus.pl), kwota przychodu nie może przekraczać kwoty odpowiadającej 250% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia, po pomniejszeniu o kwotę odpowiadającą 13,71%, to zasada ta nie dotyczy sytuacji, gdy zleceniodawca w jednym miesiącu dokonał wypłaty przychodu osiągniętego przez zleceniobiorcę w kilku miesiącach. Wówczas tę górną granicę należy ustalić jako wielokrotność miesięcznego limitu obowiązującego za miesiące, za które nastąpiła wypłata.

Bożena Dziuba

(pytanie nr 1542360)

## PODATEK DOCHODOWY

## Zaliczka na podatek od wynagrodzenia menedżera

Firma podpisała umowę o zarządzanie z menedżerem. Czy w sytuacji, gdy wynagrodzenie z tego kontraktu przekroczy pierwszy próg skali podatkowej, należy od jego wartości obliczać zaliczkę na pdof według 32% stawki podatku dochodowego?

Przychody menedżera z umowy o zarządzanie na gruncie pdof stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 pkt 9 ustawy o pdof (Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.). Podlegają one opodatkowaniu w ramach działalności wykonywanej osobiście, nawet gdy kontrakt zostanie zawarty w ramach działalności gospodarczej. Stąd firma zatrudniająca menedżera pełni w stosunku do jego należności rolę płatnika pdof. Jeżeli jednak menedżer-przedsiębiorca wystawia fakturę za usługi świadczone w ramach kontraktu menedżerskiego, to VAT należny z tej faktury nie jest w pdof przychodem – jest nim dla menedżera kwota netto z faktury, od której firma korzystająca z jego usług nalicza obciążenia podatkowo-składkowe.

Od należności z kontraktu menedżerskiego opodatkowanych według skali podatkowej, firma zatrudniająca menedżera jako płat-

nik pdof pobiera zaliczki na podatek zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o pdof. To oznacza, że przychód menedżera w pierwszej kolejności pomniejsza o koszty uzyskania przychodu określone w art. 22 ust. 9 ustawy o pdof, wynoszące 250 zł miesięcznie. Menedżer może jednak skorzystać z prawa do złożenia płatnikowi pdof wniosku o obliczanie zaliczek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodów (art. 41 ust. 1b ustawy o pdof). Ponadto przychód menedżera podlega pomniejszeniu o potrącone przez płatnika w danym miesiącu składki społeczne (menedżer podlega obowiązkowo ubezpieczeniu emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu oraz dobrowolnie ubezpieczeniu chorobowemu). Płatnik nie obniża go jednak o składki, których podstawę wymiaru stanowi dochód (przychód) zwolniony od podatku na podstawie ustawy o pdof lub od którego zaniechano poboru podatku.

Mając obliczoną w ten sposób podstawę opodatkowania, płatnik z urzędu wylicza zaliczkę według 12% stawki. Zaliczkę tę – o ile menedżer złoży mu oświadczenie w tej kwestii – ma prawo obniżyć o kwotę zmniejszającą podatek we wskazanej przez menedżera wysokości wynoszącej 1/36, 1/24 lub 1/12 kwoty zmniejszającej podatek (tj. 100 zł, 150 zł lub 300 zł). Ustawowo określona 12% stawka podatku płatnik stosuje zasadniczo również wtedy, gdy wynagrodzenie menedżera przekroczy próg podatkowy. Ponieważ jednak w takiej sytuacji menedżer będzie zobowiązany do dopłacenia podatku w rozliczeniu rocznym, może złożyć płatnikowi wniosek o zastosowanie przy poborze zaliczki 32% stawki (art. 41a ustawy o pdof). Dopiero wtedy płatnik będzie upoważniony do stosowania wyższej stawki podatku przy obliczaniu zaliczek na pdof od należności menedżera.

Agata Cieśla

## PODATEK VAT

(pytania nr 1543386 i nr 1544627)

## Opłaty drogowe na terenie Unii a VAT

W ramach prowadzonej indywidualnie działalności gospodarczej świadczę m.in. usługi transportu towarów na terenie Polski. W lutym 2026 r. wykonałem usługę do Czech. Poniostem w związku z tą usługą koszt opłaty drogowej za przejazd autostradą na terenie Czech. Czy w tej sytuacji powinienem rozpoznać import usług?

Przez import usług, jak stanowi art. 2 pkt 9 ustawy o VAT, rozumie się świadczenie usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca (nabywca usługi). Import usług występuje wówczas, gdy:

- usługodawcą jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku usług związanych z nieruchomością – podatnik ten nie jest zarejestrowany na potrzeby VAT,
- miejsce świadczenia usługi znajduje się w Polsce.

Opłaty za przejazd po zagranicznych autostradach uznawane są za usługi związane z nieruchomościami. Jak określa art. 28e ustawy o VAT, w przypadku świadczenia usług związanych z nieruchomościami, miejscem ich świadczenia jest miejsce położenia nieruchomości. O miejscu świadczenia, a tym samym opodatkowania usługi związanej z nieruchomością, decyduje wyłącznie miejsce położenia nieruchomości, z którą dana usługa jest ściśle związana, niezależnie od tego, dla jakiego podmiotu jest wykonywana oraz gdzie znajduje się siedziba usługodawcy.

Z uwagi na to, że miejscem świadczenia usług związanych z płatnymi

autostradami – w przypadku autostrad znajdujących się na terenie innego niż Polska kraju UE – jest inny kraj UE, usługi te podlegają opodatkowaniu w tym zagranicznym kraju (tu: w Czechach). Polski podatnik (tu: uczestnik forum), nabywając taką usługę, nie wykazuje zatem z tego tytułu importu usług.

Powyższe znajduje potwierdzenie m.in. w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z dnia 29 stycznia 2024 r., nr 0111-KDIB3-1.4012.727.2023.2.IK. Organ wyjaśnił, że miejscem świadczenia i opodatkowania usługi przejazdu drogami na terytorium innego państwa niż Polska, za które ponoszone są opłaty za przejazd tymi drogami, jest miejsce, na terenie którego położona jest ta nieruchomość. Oznacza to, że usługi przejazdu drogami na terytorium innego państwa członkowskiego UE, za które ponoszone są opłaty za przejazd tymi drogami, nie podlegają opodatkowaniu na terytorium kraju. Organ stwierdził, że w przypadku opłat drogowych ponoszonych za granicą Polski mają zastosowanie inne przepisy podatkowe i należy te koszty rozpatrywać jako dostawę towarów i świadczenie usług na terytorium innego kraju niż Polska.

Małgorzata Smolnik

## Likwidacja działalności przez podatnika zwolnionego z VAT

Prowadzę indywidualnie działalność gospodarczą i korzystam ze zwolnienia podmiotowego z VAT na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy o VAT (ze względu na niewielką wartość sprzedaży). Czy w przypadku likwidacji tej działalności powinienem złożyć VAT-Z?

Należy przypomnieć, że na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy o VAT (Dz. U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.) zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u którego wartość sprzedaży, z wyłączeniem podatku, nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240.000 zł.

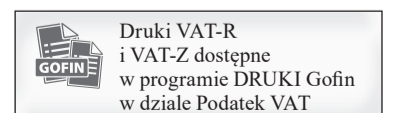
Ponadto zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu VAT, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty 240.000 zł. Tak wynika z art. 113 ust. 9 ustawy o VAT.

Na podstawie art. 96 ust. 3 ustawy o VAT podmiot, który zamierza korzystać ze zwolnienia z VAT ze względu na wartość sprzedaży (zwolnienie podmiotowe), nie musi składać zgłoszenia rejestracyjnego (VAT-R) informującego urząd skarbowy o wyborze tego zwolnienia. Przysługuje ono bowiem z mocy prawa. W sytuacji gdy podatnik podmiotowo zwolniony z VAT złoży zgłoszenie rejestracyjne, wówczas naczelnik urzędu skarbowego po weryfikacji danych w nim podanych zarejestruje podatnika jako podatnika VAT zwolnionego.

Z kolei podmiot korzystający z podmiotowego zwolnienia z VAT, który zgłoszenia rejestracyjnego nie złoży, nie będzie zarejestrowany jako podatnik VAT zwolniony, aczkolwiek będzie korzystał z podmiotowego zwolnienia z VAT.

Jeżeli chodzi o formularz VAT-Z, tj. zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT, to przeznaczony jest on m.in. dla osób fizycznych prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, które podległy rejestracji jako czynni podatnicy podatku VAT i chcą zaprzestać wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT. Składa się go w terminie 7 dni od zaprzestania dokonywania czynności opodatkowanych VAT. Zgłoszenie to stanowi dla naczelnika urzędu skarbowego podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT.

Uczestnik forum, jak wynika z pytania, jest podatnikiem korzystającym z podmiotowego zwolnienia z VAT, zatem w przypadku likwidacji działalności nie ma obowiązku złożenia druku VAT-Z. Formularz ten przeznaczony jest bowiem dla podmiotów zaprzestających wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT.



M.S.

## POSTĘPOWANIE CYWILNE

## Wpływ śmierci strony na toczące się postępowanie sądowe

Wytoczyłam byłemu mężowi sprawę sądową w związku z naszym wzajemnym rozliczeniem po ustaniu małżeństwa. Pozew został doręczony, odbyła się jedna rozprawa. Jednak niedawno były mąż zmarł. Otrzymałam informację, że sąd zawiesił postępowanie sądowe. Jakie czynności będą w dalszej kolejności podejmowane w mojej sprawie?

Sąd zawiesza postępowanie z urzędu m.in. w razie śmierci strony lub jej przedstawiciela ustawowego, utraty przez nich zdolności procesowej, utraty przez stronę zdolności sądowej lub utraty przez przedstawiciela ustawowego charakteru takiego przedstawiiciela. Tak przewiduje art. 174 § 1 pkt 1 Kodeksu postępowania cywilnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1568 ze zm.). W omawianej sytuacji zawieszenie ma skutek od chwili zdarzeń, które je spowodowały. W postanowieniu o zawieszeniu postępowania wskazuje się przepis stanowiący podstawę prawną rozstrzygnięcia. Zawieszając postępowanie, sąd z urzędu uchyla orzeczenia wydane po nastąpieniu tych zdarzeń, chyba że nastąpiły one po zamknięciu rozprawy. Podczas zawieszenia sąd nie podejmuje żadnych czynności z wyjątkiem tych, które mają na celu podjęcie postępowania albo zabezpieczenie powództwa lub dowodu. Czynności podejmowane przez strony, a niedo-

tyczące tych przedmiotów, wywołują skutki dopiero z chwilą podjęcia postępowania.

Jeżeli w ciągu roku od dnia postanowienia o zawieszeniu postępowania nie zgłoszą się lub nie zostaną wskazani następcy prawni zmarłego, a postępowanie nie zostanie podjęte z udziałem zarządcy sukcesyjnego, sąd może z urzędu zwrócić się do sądu spadku o ustanowienie kuratora spadku, chyba że kurator taki już wcześniej został ustanowiony. Sąd ma również obowiązek zawiesić postępowanie na wniosek spadkobiercy, jeżeli powód dochodzi przeciwko niemu wykonania obowiązku, należącego do dłużów spadkowych, a spadkobierca nie złożył jeszcze oświadczenia o przyjęciu spadku i termin do złożenia takiego oświadczenia jeszcze nie upłynął. Zawieszenie postępowania może zostać w przyszłości podjęte. Sąd z urzędu postanawia podjąć postępowanie, gdy ustanie przyczyna zawieszenia, w szczegól-

ności – w przypadku śmierci strony – z chwilą zgłoszenia się lub wskazania następców prawnych zmarłego albo z chwilą ustanowienia we właściwej drodze kuratora spadku. Co istotne, na podmiocie, który dokonuje wskazania spadkobierców ustawowych zmarłej strony, nie spoczywa obowiązek udowodnienia postanowieniem o stwierdzeniu nabycia spadku bądź notarialnym aktem poświadczenia dziedziczenia, iż osoby wskazane jako następcy prawni zmarłej strony są jej spadkobiercami – w razie wątpliwości na sądzie ciąży obowiązek sprawdzenia, czy wskazano właściwe osoby (por. postanowienie SN z dnia 25 listopada 2020 r., sygn. akt V CSK 28/19).

Należy mieć na uwadze, że sąd umarza postępowanie m.in. zawieszone z powodu śmierci strony po upływie pięciu lat od daty postanowienia o zawieszeniu postępowania z tej przyczyny.

.....  
Dawid Szwarz

## NOTARIAT

## Notarialny akt poświadczenia dziedziczenia

Dwa miesiące temu zmarł mój ojciec. Spadek po ojcu z mocy ustawy przypadł mojej mamie, rodzeństwu oraz mnie. Jeden ze spadkobierców (brat) nie mieszka na stałe w Polsce. Jak tylko brat przyjedzie do kraju, chcemy przeprowadzić sprawę spadkową i formalnie potwierdzić nasze prawa do spadku. Czy to prawda, że nie ma konieczności wszczynać sprawy sądowej, a stosownych formalności można dopełnić niemal od ręki u notariusza?

TAK, choć pod pewnymi warunkami. Notariusz sporządza akt poświadczenia dziedziczenia ustawowego lub testamentowego, z wyłączeniem dziedziczenia na podstawie testamentów szczególnych. Przed sporządzeniem aktu poświadczenia dziedziczenia notariusz spisuje protokół dziedziczenia przy udziale wszystkich osób zainteresowanych. Przystępując do spisania protokołu dziedziczenia notariusz poucza osoby biorące udział w spisaniu protokołu o obowiązku ujawnienia wszelkich okoliczności objętych treścią protokołu oraz o odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywych oświadczeń. Jeżeli od dnia otwarcia spadku nie upłynęło sześć miesięcy, w protokole dziedziczenia należy zamieścić oświadczenia spadkobierców o prostym przyjęciu spadku lub przyjęciu spadku z dobrodzieństwem inwentarza albo o odrzuceniu spadku, chyba że oświadczenia tej treści zostały już przez spadkobierców

uprzednio złożone. W takim przypadku należy zamieścić wzmiankę o dacie, miejscu i treści złożonych przez poszczególnych spadkobierców oświadczeń.

Po spisaniu protokołu dziedziczenia notariusz sporządza akt poświadczenia dziedziczenia, jeżeli nie ma wątpliwości m.in. co do osoby spadkobiercy i wysokości udziałów w spadku, a w przypadku gdy spadkodawca uczynił zapis windykacyjny – także co do osoby, na której rzecz spadkodawca uczynił zapis windykacyjny, i przedmiotu zapisu. Tak wskazuje art. 95e § 1 Prawa o notariacie (Dz. U. z 2024 r. poz. 1001 ze zm.). Notariusz odmawia sporządzenia aktu poświadczenia dziedziczenia, m.in. gdy w stosunku do spadku został już uprzednio sporządzony akt poświadczenia dziedziczenia lub wydane postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku. Notariusz niezwłocznie po sporządzeniu aktu poświadczenia dziedziczenia dokonuje jego wpisu do Rejestru Spadkowego. Zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia ma skutki prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku.

Za sporządzenie aktu poświadczenia dziedziczenia, a także inne czynności, które są z tym związane, notariusz pobiera wynagrodzenie (tzw. taksę notarialną), którego wysokość zależy od rodzaju czynności notarialnej. Przykładowo taksa maksymalna w sprawie sporządzenia aktu poświadczenia dziedziczenia ustawowego lub testamentowego wynosi 50 zł, protokołu dziedziczenia, jak również aktu poświadczenia dziedziczenia testamentowego z zapisem windykacyjnym – 100 zł, a protokołu otwarcia i ogłoszenia testamentu maksymalna – 50 zł. Powyższe kwoty to stawki netto, do których należy doliczyć podatek VAT.

.....  
D.S.

## SPADKI

## Wyłączenie spadku dla małoletniego dziecka spod zarządu rodziców

Rodzice żony poinformowali nas, że każdy z nich zamierza spisać testament, w którym przekaze naszemu dziecku (ich wnukowi) spadek, z takim jednak zastrzeżeniem, że tak długo jak nasz syn będzie małoletni, zarząd spadkiem będzie miał być wykonywany nie przez nas, ale przez zarządcę. Posiadamy pełnię władzy rodzicielskiej. Czy zamieszczenie w testamencie wspomnianego zapisu, który de facto tę władzę ogranicza, jest zgodne z prawem?

TAK. Rzeczywiście, wątpliwości Czytelnika są uzasadnione, bowiem to przede wszystkim rodzice dziecka małoletniego wykonują nad nim władzę rodzicielską, wychowują je i zarządzają jego majątkiem. Pozbawienie bądź ograniczenie tej władzy może nastąpić jedynie wyrokiem sądu. W drodze pewnego wyjątku przewiduje się jednak możliwość ograniczenia prawa do wykonywania zarządu w zakresie rzeczy otrzymanych przez małoletniego na podstawie kilku tytułów prawnych.

W umowie darowizny albo w testamencie można zastrzec, że przedmioty przypadające dziecku z tytułu darowizny lub testamentu nie będą objęte zarządem sprawowanym przez rodziców. Reguluje to art. 102 Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.). W wypadku gdy darczyńca lub spadkodawca nie wyznaczył zarządcy, zarząd sprawuje kurator ustanowiony przez sąd opiekuńczy.

Warto zauważyć, że powołany przepis odnosi się nie tylko do rze-

czy (prawa) otrzymanych tytułem dziedziczenia, ale tych, które przypadają „z tytułu testamentu” – mogą to być zatem również rzeczy nabyte np. w drodze zapisu testamentowego. Wspomniane zastrzeżenie co do wyłączenia zarządu rodziców musi zostać zamieszczone w testamencie, przy czym nie musi być to ten sam testament, na podstawie którego dziecko otrzymuje określone przedmioty po spadkodawcy.

.....  
D.S.

## MAŁŻEŃSTWO

## Nazwisko dla małżonków i ich wspólnych dzieci

Zamierzam za kilka miesięcy wziąć ślub. Nie zdecydowaliśmy jeszcze z przyszłym mężem o tym, jakie nazwiska będziemy nosić po ślubie, jak również jakie nazwiska będą nosić nasze wspólne dzieci. Jakie mamy możliwości wyboru?

O nazwisku, które każdy z małżonków będzie nosił po zawarciu małżeństwa, decyduje ich oświadczenie złożone przed kierownikiem urzędu stanu cywilnego. Oświadczenie może być złożone bezpośrednio po zawarciu małżeństwa albo przed sporządzeniem przez kierownika USC zaświadczenia stwierdzającego brak okoliczności wyłączających zawarcie małżeństwa. Małżonkowie mogą:

1) nosić wspólne nazwisko będące dotychczasowym nazwiskiem jednego z nich,

2) każdy z małżonków może zachować swoje dotychczasowe nazwisko,

3) każdy z małżonków może połączyć ze swoim dotychczasowym nazwiskiem dotychczasowe nazwisko drugiego małżonka, przy czym nazwisko utworzone w wyniku połączenia nie może składać się z więcej niż dwóch członów.

Co istotne, w razie niezłożenia oświadczenia w sprawie nazwiska, każdy z małżonków zachowuje swoje dotychczasowe nazwisko. Tak wynika z art. 25 § 3 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego (Dz. U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm.).

Natomiast gdy chodzi o nazwisko dzieci pochodzących ze związku małżeńskiego (tj. co do których zachodzi domniemanie, że ojcem dziecka jest mąż matki), przewiduje się, że noszą one nazwisko będące nazwiskiem obojga małżonków. Jeżeli małżon-

kowie mają różne nazwiska, dziecko nosi nazwisko wskazane w ich zgodnych oświadczeniach. Małżonkowie mogą wskazać nazwisko jednego z nich albo nazwisko utworzone przez połączenie nazwiska matki z nazwiskiem ojca dziecka (art. 88 § 1 K.r.o.). Oświadczenia w sprawie nazwisk dzieci pochodzących ze związku małżeńskiego składane są jednocześnie z oświadczeniami o nazwiskach, które będą nosić małżonkowie. Jeżeli małżonkowie nie złożyli zgodnych oświadczeń w sprawie nazwiska dziecka, wówczas nosi ono nazwisko składające się z nazwiska matki i dołączonego do niego nazwiska ojca. Warto mieć na uwadze, że przy sporządzeniu aktu urodzenia pierwszego wspólnego dziecka małżonkowie mogą złożyć przed kierownikiem USC zgodne oświadczenia o zmianie wskazanego przez nich nazwiska dziecka albo oświadczenia, o których mowa w art. 88 § 1 K.r.o., jeżeli pierwotnie nazwisko dziecka nie zostało przez nich wskazane.

Regulacje powyższe stosuje się odpowiednio do nazwiska dziecka, którego rodzice zawarli małżeństwo po urodzeniu się dziecka.

**Do zmiany nazwiska dziecka, którego rodzice zawarli małżeństwo po ukończeniu przez dziecko 13 lat, potrzebna jest jego zgoda.**

.....  
D.S.

## SPRAWY OBYWATELSKIE

## 21 dni na zgłoszenie urodzenia dziecka w urzędzie stanu cywilnego

W najbliższych tygodniach urodzi się moje pierwsze dziecko. Poród odbędzie się w szpitalu. Otrzymałam informację, że formalnościami związanymi ze zgłoszeniem narodzin dziecka do urzędu stanu cywilnego obciążony będzie nie tylko szpital, w którym następuje poród dziecka, ale również sami rodzice dziecka. Jakich zatem czynności będziemy musieli dokonać po porodzie?

Akt urodzenia sporządza się w dniu zgłoszenia urodzenia dziecka bądź w pewnych przypadkach w następnym dniu roboczym po dniu zgłoszenia urodzenia (np. gdy zgłoszenie urodzenia dokonuje się w formie usługi elektronicznej). Akt urodzenia sporządza się na podstawie karty urodzenia albo karty martwego urodzenia przekazanej przez podmiot wykonujący działalność leczniczą oraz protokołu zgłoszenia urodzenia albo zgłoszenia urodzenia dokonane w sposób elektroniczny. Określa to art. 53 ust. 2 Prawa o aktach stanu cywilnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 594 ze zm.). Kartę urodzenia przekazuje się kierownikowi urzędu stanu cywilnego właściwemu do sporządzenia aktu urodzenia w terminie 3 dni od dnia jej sporządzenia. Zgłoszenia urodzenia dziecka dokonuje się w terminie 21 dni od dnia sporządzenia karty urodzenia, a w przypadku gdy dziecko urodziło się martwe – w terminie 3 dni od dnia sporządzenia karty martwego urodzenia.

Zgłoszenia urodzenia dokonują matka lub ojciec dziecka posiadający pełną zdolność do czynności prawnych. Matka lub ojciec dziecka, którzy ukończyli 16 lat, dokonują zgłoszenia, jeżeli posiadają ograniczoną zdolność do czynności prawnych.

W pozostałych przypadkach zgłoszenia dokonuje przedstawiciel ustawowy lub opiekun matki. Zgłoszenia można dokonać również przez pełnomocnika. Zgłoszenie urodzenia dokumentuje się w formie protokołu, który jest podpisywany przez osobę zgłaszającą i kierownika USC. Matka lub ojciec dziecka posiadający pełną zdolność do czynności prawnych mogą również dokonać zgłoszenia urodzenia przy użyciu usługi elektronicznej, po odpowiednim uwierzytelnieniu. W takim przypadku protokołu urodzenia nie sporządza się. Osoba dokonująca zgłoszenia składa oświadczenie o wyborze nie więcej niż dwóch imion dla dziecka. Jeśli akt urodzenia sporządzany jest z urzędu, kierownik USC wybiera dziecku imię z urzędu, ze stosowną adnotacją zamieszczoną w akcie urodzenia.

Należy wskazać, że jeżeli nie dokonano zgłoszenia w ww. terminach, kierownik USC sporządza z urzędu akt urodzenia na podstawie karty urodzenia albo karty martwego urodzenia, z adnotacją o sporządzeniu aktu z urzędu, oraz informuje rodziców dziecka o jego sporządzeniu.

.....  
D.S.

Więcej aktualnych  
wskaźników i stawek w serwisie

[www.wskazniki.gofin.pl](http://www.wskazniki.gofin.pl)

- ✓ aktualizowane na bieżąco
- ✓ usystematyzowany podział tematyczny
- ✓ widoczne ostatnie zmiany

## PODRÓŻE SŁUŻBOWE

Diety i ryczałty

	od 1.01.2023 r.
Dieta	45 zł
Ryczałt za nocleg	67,50 zł
Ryczałt na dojazdy	9 zł

Stawki za 1 km przebiegu

	od 17.01.2023 r.
samochód osobowy o poj. silnika:	
• do 900 cm <sup>3</sup>	0,89 zł
• powyżej 900 cm <sup>3</sup>	1,15 zł
motocykl	0,69 zł
motorower	0,42 zł

Podróże zagraniczne (wybrane państwa)

Państwo	Waluta	od 29.11.2022 r.	
		Dieta	Limit na noclegi
Austria	EUR	57	150
Belgia	EUR	55	200
Dania	DKK	446	1.430
Finlandia	EUR	53	180
Francja	EUR	55	200
Grecja	EUR	50	160
Hiszpania	EUR	50	200
Holandia	EUR	50	150
Irlandia	EUR	52	160
Luksemburg	EUR	55	200
Niemcy	EUR	49	170
Portugalia	EUR	49	150
Szwecja	SEK	510	2.000
Wielka Brytania	GBP	45	220
Włochy	EUR	53	192
USA	USD	59	200
w tym:			
- Nowy Jork			350
- Waszyngton			300

## PODRÓŻE SŁUŻBOWE (przydatne strony)

[www.rozliczeniedelegacji.pl](http://www.rozliczeniedelegacji.pl)  
[www.przepisy.gofin.pl](http://www.przepisy.gofin.pl)  
[www.kodekspracy.pl](http://www.kodekspracy.pl)

## WPLATY NA PFRON

podstawa 9.197,79 zł

za marzec, kwiecień i maj 2026 r.

Kwotę stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w IV kwartale 2025 r.

## ROZLICZENIA PIENIĘŻNE PRZEDSIĘBIORCÓW

od stycznia 2017 r. 15.000 zł

## ODSETKI

Ustawowe

	od 6.11. 2025 r.	od 4.12. 2025 r.
za opóźnienie	9,75%	9,50%
kapitałowe	7,75%	7,50%

Maksymalne

	od 6.11. 2025 r.	od 4.12. 2025 r.
za opóźnienie	19,5%	19%
kapitałowe	15,5%	15%

Ustawowe za opóźnienie  
w transakcjach handlowych

	od 1.07. 2025 r.	od 1.01. 2026 r.
podmiot publiczny będący podmiotem leczniczym	13,25%	12%
podmiot inny niż publiczny będący podmiotem leczniczym	15,25%	14%

Od zaległości podatkowych

	od 6.11. 2025 r.	od 4.12. 2025 r.
podstawowe	11,5%	11%
obniżone (50%)	5,75%	5,5%
podwyższone (150%)	17,25%	16,5%

## SKŁADKI ZUS

Miesięczna podstawa wymiaru składek społecznych w 2026 r. dla przedsiębiorców opłacających je od 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia wynosi 1.441,80 zł (tj. 30% z kwoty 4.806 zł).

Składki za 2026 r.

Rodzaj ubezpieczenia	Stawka	Kwota
emerytalne	19,52%	281,44 zł
rentowe	8%	115,34 zł
chorobowe	2,45%	35,32 zł
wypadkowe	x*)	x*)

Miesięczna podstawa wymiaru składek społecznych w 2026 r. dla przedsiębiorców i osób współpracujących opłacających je od 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek emerytalno-rentowych ogłoszonego na dany rok kalendarzowy wynosi 5.652 zł (tj. 60% z kwoty 9.420 zł).

Składki za 2026 r.

Rodzaj składki	Stawka	Kwota
emerytalna	19,52%	1.103,27 zł
rentowa	8%	452,16 zł
chorobowa	2,45%	138,47 zł
wypadkowa	x*)	x*)

\*) (Dz. U. z 2022 r. poz. 740 ze zm.)

Składki na FP, FS i FGŚP na 2026 r.

Zgodnie z ustawą budżetową na 2026 r.

FP i FS	2,45%
FGŚP	0,10%

Roczne ograniczenie

Ograniczenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w 2026 r. wynosi 282.600 zł.

Dobrowolne ubezpieczenie chorobowe

W 2026 r. podstawa wymiaru składki na dobrowolne ubezpieczenie chorobowe nie może przekraczać miesięcznie kwoty 23.550 zł.

## UBEZPIECZENIA ZUS

Składki na ubezpieczenia społeczne młodocianych za marzec, kwiecień i maj 2026 r.

Wyszczególnienie	Podstawa wymiaru składki	Ubezpieczenie	Finansowanie	
			płatnik	ubezpieczony
I rok nauki	735,82 zł	emerytalne	71,82 zł	71,82 zł
		rentowe	47,83 zł	11,04 zł
		chorobowe	-	18,03 zł
		wypadkowe	x <sup>1)</sup>	-
II rok nauki	634,93 zł	zdrowotne	-	21,69 zł <sup>2)</sup> 13,19 zł <sup>3)</sup>
		emerytalne	80,79 zł	80,79 zł
		rentowe	53,81 zł	12,42 zł
		chorobowe	-	20,28 zł
III rok nauki	919,78 zł	emerytalne	89,77 zł	89,77 zł
		rentowe	59,79 zł	13,80 zł
		chorobowe	-	22,53 zł
		wypadkowe	x <sup>1)</sup>	-
przyuczenie do wykonywania określonej pracy	793,68 zł	zdrowotne	-	48,72 zł <sup>2)</sup> 40,22 zł <sup>3)</sup>
		emerytalne	62,84 zł	62,84 zł
		rentowe	41,85 zł	9,66 zł
		chorobowe	-	15,77 zł
wypadkowe	555,58 zł	wypadkowe	x <sup>1)</sup>	-
		zdrowotne	-	8,26 zł <sup>2)</sup> nie wystąpi <sup>3)</sup>

Uwaga:

<sup>1)</sup> Stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalana jest zgodnie z rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 listopada 2025 r. (Dz. U. z 2025 r. poz. 1874).

<sup>2)</sup> Przy założeniu, że młodocianemu przysługują podstawowe koszty uzyskania przychodów (250 zł) i złożył pracodawcy oświadczenie o stosowaniu kwoty zmniejszającej zaliczkę na podatek dochodowy w wysokości 300 zł.

<sup>3)</sup> Przy założeniu, że młodocianemu przysługują podwyższone koszty uzyskania przychodów (300 zł) i złożył pracodawcy oświadczenie o stosowaniu kwoty zmniejszającej zaliczkę na podatek dochodowy w wysokości 300 zł.

## EMERYTURY I RENTY

Dodatki do emerytur i rent

	od 1.03.2026 r.
dodatek: <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ pielęgnacyjny</li> <li>➤ kombatancki</li> <li>➤ za tajne nauczanie</li> </ul>	366,68 zł
dodatek dla sierot zupełnych	689,17 zł

## DOBROWOLNE UBEZPIECZENIE ZDROWOTNE

Składka na dobrowolne ubezpieczenie zdrowotne obowiązująca w I kwartale 2026 r. wynosi miesięcznie nie mniej niż 830,58 zł.

Przeciętne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw, włącznie z wypłatami z zysku, w IV kwartale 2025 r. wyniosło 9.228,64 zł.

## CENY TOWARÓW I USŁUG

w styczniu 2026 r. 100,6  
według wstępnych danych (wzrost cen o 0,6%)

w IV kwartale 2025 r. 100,2  
(wzrost cen o 0,2%)

w 2025 r. 103,6  
(wzrost cen o 3,6%)

Uwaga: najnowsze zmiany zaznaczono kolorem.

## WYNAGRODZENIA

Minimalne wynagrodzenie za pracę w 2026 r. 4.806 zł

Minimalna stawka godzinowa w 2026 r. 31,40 zł

Przeciętne wynagrodzenie miesięczne w styczniu 2026 r.

- w sektorze przedsiębiorstw 9.002,47 zł
- bez wypłat nagród z zysku 9.002,27 zł

## PRZYDATNE SERWISY SPECJALISTYCZNE

[www.urlopypracownicze.pl](http://www.urlopypracownicze.pl)  
[www.urlopywychowawcze.pl](http://www.urlopywychowawcze.pl)

Opracowała: Małgorzata Wala

## TABELA KURSÓW ŚREDNICH NBP

Nazwa waluty	Kod waluty	Tabela nr 34/A/2026 z dnia 19.02.2026	Tabela nr 35/A/2026 z dnia 20.02.2026	Tabela nr 36/A/2026 z dnia 23.02.2026	Tabela nr 37/A/2026 z dnia 24.02.2026	Tabela nr 38/A/2026 z dnia 25.02.2026
bat (Tajlandia)	1 THB	0,1148	0,1151	0,1152	0,1154	0,1151
dolar amerykański	1 USD	3,5780	3,5898	3,5737	3,5793	3,5785
dolar australijski	1 AUD	2,5260	2,5340	2,5316	2,5283	2,5359
dolar Hongkongu	1 HKD	0,4578	0,4594	0,4571	0,4576	0,4576
dolar kanadyjski	1 CAD	2,6170	2,6224	2,6142	2,6132	2,6136
dolar nowozelandzki	1 NZD	2,1379	2,1389	2,1371	2,1360	2,1371
dolar singapurski	1 SGD	2,8242	2,8288	2,8241	2,8262	2,8275
euro	1 EUR	4,2220	4,2241	4,2173	4,2193	4,2183
forint (Węgry)	100 HUF	1,1134	1,1142	1,1101	1,1128	1,1201
frank szwajcarski	1 CHF	4,6266	4,6297	4,6156	4,6252	4,6225
funt szterling	1 GBP	4,8318	4,8347	4,8275	4,8323	4,8375
hrywna (Ukraina)	1 UAH	0,0827	0,0829	0,0825	0,0827	0,0827
jen (Japonia)	100 JPY	2,3111	2,3100	2,3084	2,2965	2,2857
korona czeska	1 CZK	0,1742	0,1742	0,1741	0,1741	0,1742
korona duńska	1 DKK	0,5651	0,5653	0,5645	0,5648	0,5646
korona islandzka	100 ISK	2,9097	2,9152	2,9105	2,9159	2,9273
korona norweska	1 NOK	0,3751	0,3749	0,3744	0,3747	0,3735
korona szwedzka	1 SEK	0,3960	0,3963	0,3949	0,3953	0,3960
lej rumuński	1 RON	0,8284	0,8286	0,8274	0,8278	0,8280
lira turecka	1 TRY	0,0816	0,0818	0,0815	0,0816	0,0815

Tabele kursów średnich Narodowego Banku Polskiego aktualizowane w każdy dzień roboczy po godzinie 12<sup>15</sup> dostępne w serwisie Wskaźniki i stawki – ostatnie zmiany.

## 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  
Magdalena Staszek

Z-ca Redaktor Naczelnej  
Monika Kuźbińska

Biuro Obsługi Klienta  
tel. 95 720 85 40

Biuro Reklam  
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 Sławski  
Dyrektor Naczelna  
Agnieszka Zajac

Druk  
Polska Press Sp. z o.o.

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

## AUTOPROMOCJA

Już w następnym numerze (czwartek, 05.03.2026 r.)

praktyczny dodatek

**Obowiązki płatnika  
rozliczającego składki ZUS  
za siebie i osoby  
zatrudnione w firmie**



Zamów prenumeratę,

a nie ominie Cię żaden dodatek!

tel. 95 720 85 40,

[sklep.gofin.pl](http://sklep.gofin.pl)