

PODATKI W KADRACH

**Vademecum podatkowe
kadrowego**

Rafał Styczyński

PODATKI W KADRACH

**Vademecum podatkowe
kadrowego**

Rafał Styczyński

Stan prawny na 18 czerwca 2024 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Joanna Tchorek

Opracowanie redakcyjne
Joanna Ośka

Projekt okładek serii
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski

prawoLubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujemy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2024

ISBN 978-83-8358-759-2

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. +48 728 313 462
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluger.com

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	11
Rozdział I	
Rozliczenie pracowników na gruncie ustawy o PIT	13
1. Uwagi ogólne.....	13
1.1. Stosunek pracy	13
1.1.1. Umowa na okres próbny	14
1.1.2. Umowa o pracę zdalną.....	15
1.1.3. Umowa na czas określony.....	16
1.1.4. Umowa na zastępstwo nieobecnego pracownika	17
1.1.5. Umowa na czas wykonywania określonej pracy...	18
1.1.6. Umowa na czas nieokreślony	18
1.1.7. Warunki formalne przyjęcia pracownika do pracy	18
1.1.8. Kwestionariusz osobowy kandydata do pracy....	20
1.1.9. Kwestionariusz osobowy pracownika.....	20
1.1.10. Wstępne badania lekarskie	21
1.1.11. Dokumentacja pracownicza	21
1.1.12. Akta osobowe	23
1.1.13. Inne stosunki w zakresie wykonywania prac....	23
1.1.14. Umowy cywilnoprawne.....	24
1.1.15. Umowa zlecenia	24
1.1.16. Umowa o dzieło.....	25
1.1.17. Wolontariat	25
1.2. Pojęcie wynagrodzenia o pracę	26
1.3. Składniki wynagrodzenia za pracę.....	28

2. Przychód ze stosunku pracy	30
2.1. Pojęcie przychodu ze stosunku pracy.....	30
2.2. Nieodpłatne świadczenie.....	34
2.2.1. Pojęcie nieodpłatnych świadczeń	34
2.2.2. Ustalenie wartości świadczenia	48
2.2.3. Samochód firmowy używany przez pracownika	50
2.2.4. Świadczenia nieodpłatne a obowiązki płatnika ...	51
3. Koszty pracownika ze stosunku pracy	64
4. Dokumentowanie wyższych kosztów.....	66
5. Przychód mniejszy niż koszty	69
6. Dwa wynagrodzenia w jednym miesiącu	69
7. Zaniżone koszty.....	70
8. Zmiana wysokości kosztów w trakcie roku.....	70
9. Koszty autorskie dla pracownika	71
10. Koszty uzyskania przychodu a zasiłek chorobowy	77
11. Praca zdalna a koszty uzyskania przychodu	77
12. Pracownicze koszty a brak przychodu	78
13. PIT-2	82
14. Zwolnienie przychodów pracowników	87
15. Obowiązki podatkowe na koniec roku względem pracownika	93
16. PIT-11	93
17. PIT-4R	94
18. Przekroczenie terminu na przekazanie PIT-11 i PIT-4R....	96

Rozdział II

Rozliczanie pozostałych form zatrudnienia na podstawie

innych tytułów.....	97
1. Umowy cywilnoprawne.....	97
2. Umowa zlecenia	98
3. Umowa o dzieło	100
3.1. Podstawowe różnice pomiędzy umową zlecenia a umową o dzieło.....	101
3.2. Rozliczanie umów o dzieło	101
4. Koszty uzyskania przychodów przy umowach zlecenia i o dzieło.....	102

5. Rozliczanie „małych umów” cywilnoprawnych.....	103
6. Kontrakty menedżerskie	109
7. Stosunek powołania	111
8. Obowiązki na koniec roku pozostałych zatrudnionych.....	112
8.1. PIT-11	112
8.2. PIT-4R.....	114
8.3. PIT-8AR.....	116
9. Samozatrudnienie	119
10. Opodatkowanie według skali	120
11. Podatek liniowy	121
12. Ryczałt.....	122
13. Samozatrudniony a podatek VAT.....	125
14. Dobrowolna rezygnacja ze zwolnienia z VAT.....	126
15. Usługi wyłączone ze zwolnienia z VAT.....	126
16. Powrót do zwolnienia	127
17. Zwolnienie przedmiotowe.....	127

Rozdział III

Rozliczanie kosztów zatrudnionych	133
1. Wydatki na zatrudnionych	133
2. Rozliczanie wynagrodzeń w działalności gospodarczej.....	165
3. Rozliczanie składek ZUS.....	167

Rozdział IV

Pracownik a VAT	169
1. Zakres opodatkowania	169
2. Odpłatna dostawa towarów.....	170
3. Nieodpłatna dostawa towarów	171
4. Świadczenie usług.....	177
4.1. Nieodpłatne świadczenie usług.....	178
4.2. Świadczenie na rzecz pracownika a kasa fiskalna	179
5. Sprzedaż towarów pracownikowi	182
6. Szkolenie pracownika	186
7. Odliczenie VAT.....	197
8. Termin odliczenia.....	210
9. Ograniczenie w odliczeniu VAT.....	210

10. Odliczenie VAT od wydatków na samochód firmowy	212
--	-----

Rozdział V

Pozostałe zagadnienia	217
1. Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.....	217
1.1. Zasady tworzenia i funkcjonowania zakładowego funduszu świadczeń socjalnych	217
1.2. Charakter świadczeń z ZFŚS.....	218
1.3. Zasady przyznawania świadczeń z ZFŚS	218
1.4. Osoby uprawnione	219
1.5. Świadczenia z ZFŚS a wynagrodzenia.....	220
1.6. Świadczenia z ZFŚS a składki społeczne	221
1.7. Zwolnienia z PIT.....	222
1.8. Świadczenie z ZFŚS a zwolnienie	223
1.9. Składki ZUS a ZFŚS	224
2. Podróże służbowe.....	234
2.1. Pojęcie podróży służbowej	234
2.2. Świadczenia podczas podróży służbowej dla pracownika	235
2.3. Stawka zwrotu.....	236
2.4. Diety	237
2.5. Noclegi	238
2.6. Polecenie służbowe.....	238
3. Delegacje zagraniczne.....	239
3.1. Dieta w podróży zagranicznej	239
3.2. Noclegi w podróży zagranicznej	244
3.3. Dojazdy w zagranicznej podróży służbowej	244
3.4. Należności za inne wydatki w zagranicznej podróży służbowej	245
3.5. Zaliczki wypłacane na poczet zagranicznych podróży służbowych.....	245
3.6. Podróże służbowe na gruncie ustawy o PIT.....	246
3.7. Opłaty za nocleg	247
3.8. Oświadczenie o poniesionych wydatkach w trakcie trwania podróży służbowej.....	247
3.9. Podróż służbowa zleceniobiorcy	248
3.10. Składki ZUS a podróż służbowa	249

3.11. Wydatki na podróże służbowe a koszt.....	250
4. Zapomogi dla pracowników	258
4.1. Definicja zapomogi i pojęć z nią związanych.....	260
4.2. Zapomogi a ZUS.....	261
4.3. Zapomogi a VAT.....	263
4.4. Dokumentowanie zapomóg.....	263
5. Nauka zatrudnionego a podatki.....	268
5.1. Umowa o podnoszenie kwalifikacji zawodowych.....	270
5.2. Obowiązek zwrotu kosztów	270
5.3. Podnoszenie kwalifikacji a podatki	272
5.4. Wydatki na naukę zatrudnionego a koszty	274
6. Członkowie rodzin zatrudnieni w firmie.....	285
7. Zaliczka na podatek	287
8. Zaliczanie wynagrodzeń do kosztów	288
9. Zaliczenie składek ZUS do kosztów	289

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

k.c.	- ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2023 r. poz. 1610 ze zm.)
k.p.	- ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2023 r. poz. 1465 ze zm.)
k.s.h.	- ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2024 r. poz. 18 ze zm.)
o.p.	- ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.)
ustawa o CIT	- ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.)
ustawa o PIT	- ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.)
ustawa o VAT	- ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2024 r. poz. 361 ze zm.)

Inne

NIP	- numer identyfikacji podatkowej
NSA	- Naczelny Sąd Administracyjny
PESEL	- Powszechny Elektroniczny System Ewidencji Ludności
PIT	- podatek dochodowy od osób fizycznych
PKWiU	- Polska Klasyfikacja Wyrobów i Usług
TK	- Trybunał Konstytucyjny
VAT	- podatek od towarów i usług
WSA	- wojewódzki sąd administracyjny
ZUS	- Zakład Ubezpieczeń Społecznych

Rozdział I

ROZLICZENIE PRACOWNIKÓW NA GRUNCIE USTAWY O PIT

1. Uwagi ogólne

Sposób zatrudniania danej osoby w firmie ma niezwykle istotne znaczenie pod względem kosztowym i obowiązków związanych z zatrudnieniem. Generalnie można przyjąć, iż personel może świadczyć pracę na podstawie stosunku pracy lub innego stosunku prawnego.

1.1. Stosunek pracy

Stosunek pracy charakteryzuje się następującymi cechami:

- dobrowolność zobowiązania,
- zarobkowy charakter świadczenia pracy,
- pracownik podlega kierownictwu pracodawcy co do czasu, miejsca i sposobu wykonywania pracy,
- zobowiązanie pracownika ma charakter ciągły (umowa o pracę jest umową zobowiązującą do starannego działania w procesie pracy, a nie do uzyskania określonego rezultatu),
- ponoszenie przez pracodawcę (a nie przez pracownika) ryzyka gospodarczego, produkcyjnego i osobowego,
- praca jest wykonywana osobiście przez pracownika.

Umowy o pracę można zawierać na:

- czas nieokreślony,
- czas określony,
- czas wykonania określonej pracy,
- czas określony w celu zastępstwa nieobecnego pracownika.

Każda z powyższej wymienionych umów może być poprzedzona umową na okres próbny, nieprzekraczający trzech miesięcy. Jej zawarcie ma na celu sprawdzenie kwalifikacji pracownika przed jego zatrudnieniem na podstawie umowy na czas określony lub nieokreślony.

Każda umowa o pracę powinna być zawarta na piśmie z wyraźnym określeniem rodzaju i warunków.

W szczególności powinna określać:

- rodzaj pracy,
- miejsce wykonywania pracy,
- wynagrodzenie za pracę odpowiadające rodzajowi pracy, ze wskazaniem składników wynagrodzenia,
- wymiar czasu pracy,
- termin rozpoczęcia pracy.

1.1.1. Umowa na okres próbny

Umowa na okres próbny jest umową terminową, która ma na celu zapoznanie się z możliwościami, jakie daje zatrudnienie określonej osoby na danym stanowisku pracy. Pracodawca, który zamierza zatrudnić pracownika na podstawie umowy o pracę na czas: nieokreślony, określony, wykonania określonej pracy lub na zastępstwo, może sprawdzić jego kwalifikacje i przydatność do pracy na określonym stanowisku. Należy zaznaczyć, że zawarcie umowy na okres próbny nie może poprzedzać nawiązania stosunku pracy na podstawie spółdzielczej umowy o pracę, powołania, mianowania i wyboru, jak również umów zawieranych z młodocianymi w celu przygotowania zawodowego.

1.1.2. Umowa o pracę zdalną

Od 7.04.2023 r. weszły w życie nowe przepisy dotyczące pracy zdalnej. Praca zdalna polega na wykonywaniu zajęcia całkowicie lub częściowo w miejscu wskazanym przez pracownika i każdorazowo uzgodnionym z pracodawcą, w tym pod adresem zamieszkania pracownika, w szczególności z wykorzystaniem środków bezpośredniego porozumiewania się na odległość.

Co niezwykle istotne, praca zdalna może być wykonywana w pełnym wymiarze czasu lub częściowo.

Ustawodawca wskazuje, że kluczowym elementem tej definicji jest fakt, że miejsce wykonywania pracy jest uzgodnione z pracodawcą. Czyli gdy miejsce działań zostaje wskazane przez pracodawcę, wówczas nie mamy do czynienia z pracą zdalną.

Wykonywanie pracy zdalnej wymaga uzgodnienia między stronami umowy o pracę, które może nastąpić:

- przy zawieraniu umowy o pracę albo
- w trakcie zatrudnienia.

Jeżeli następuje ono w trakcie zatrudnienia, wówczas może być dokonane z inicjatywy pracodawcy albo na wniosek pracownika złożony w postaci papierowej lub elektronicznej. Jest to wyjątek od art. 29 § 4 k.p., zgodnie z którym zmiana warunków umowy o pracę wymaga formy pisemnej.

Ustawodawca zakłada, że takie uzgodnienie powinno obejmować:

- fakt pracy zdalnej;
- ustalenie, czy będzie ona całkowita, czy częściowa;
- miejsce świadczenia pracy;
- inne istotne elementy pracy zdalnej, o ile nie są sprzeczne z obowiązującym prawem.

Ponadto wykonywanie pracy zdalnej jest możliwe na polecenie pracodawcy, jednak tylko:

- w okresie obowiązywania stanu nadzwyczajnego, stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii oraz w okresie 3 miesięcy po ich odwołaniu lub
 - w okresie, w którym zapewnienie przez pracodawcę bezpiecznych i higienicznych warunków pracy w dotychczasowym miejscu pracy pracownika nie jest czasowo możliwe z powodu działania siły wyższej
- jeżeli pracownik złoży bezpośrednio przed wydaniem polecenia oświadczenie w postaci papierowej lub elektronicznej, że posiada warunki lokalowe i techniczne do wykonywania pracy zdalnej.

Wprowadzając pracę zdalną, pracodawca ma dodatkowe obowiązki, o których należy pamiętać. Pracodawca jest obowiązany:

- zapewnić materiały i narzędzia pracy, w tym urządzenia techniczne, niezbędne do wykonywania pracy zdalnej;
- zapewnić instalację, serwis, konserwację narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej, lub pokryć niezbędne koszty z tym związane, a także pokryć koszty energii elektrycznej oraz usług telekomunikacyjnych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej;
- pokryć inne koszty niż koszty określone w pkt 2 bezpośrednio związane z wykonywaniem pracy zdalnej, jeżeli zwrot takich kosztów został określony w dokumentach związanych z pracą zdalną;
- zapewnić szkolenia i pomoc techniczną niezbędne do wykonywania pracy zdalnej.

1.1.3. Umowa na czas określony

Umowa na czas określony jest zawierana na ściśle określony przedział czasu (znany jest dokładnie termin końcowy stosunku pracy). Od umowy na okres próbny umowa na czas określony różni się m.in. długością okresu, na jaki może być zawarta (umowę na okres próbny można zawrzeć maksymalnie na okres 3 miesięcy).

Termin końcowy umowy zawartej na czas określony może być określony pośrednio lub bezpośrednio.

Co niezwykle istotne, przepisy Kodeksu pracy ograniczają ilość umów zawieranych na czas określony. Zawarcie bowiem kolejnej umowy o pracę na czas określony jest równoznaczne w skutkach prawnych z zawarciem umowy o pracę na czas nieokreślony, jeżeli poprzednio strony dwukrotnie zawarły umowę o pracę na czas określony na następujące po sobie okresy, a przerwa między rozwiązaniem poprzedniej a nawiązaniem kolejnej umowy o pracę nie przekroczyła 1 miesiąca.

Ograniczenie ilości zawieranych umów nie dotyczy umów o pracę na czas określony zawartych:

- w celu zastępstwa pracownika w czasie jego usprawiedliwionej nieobecności w pracy;
- w celu wykonywania pracy o charakterze dorywczym lub sezonowym albo zadań realizowanych cyklicznie.

1.1.4. Umowa na zastępstwo nieobecnego pracownika

Umowa na zastępstwo jest to odmiana umowy na czas określony. Pracodawca ma prawo zatrudnić na stanowisko nieobecnego pracownika z powodów usprawiedliwionych innego pracownika na podstawie umowy o pracę na czas określony – zwaną umową o pracę na czas zastępstwa.

Zgodnie z art. 25 § 1 k.p. umowa na zastępstwo jest to umowa, która zostaje zawarta, jeżeli zachodzi konieczność zastępstwa pracownika w czasie jego usprawiedliwionej nieobecności w pracy. Pracodawca może w tym celu zatrudnić innego pracownika na podstawie umowy o pracę na czas określony, obejmujący czas tej nieobecności. Przez usprawiedliwioną nieobecność w pracy rozumie się w tym przypadku wszystkie okresy zawieszenia obowiązku świadczenia pracy niezawinione przez pracownika, np. urlop wypoczynkowy, macierzyński, wychowawczy, bezpłatny, z powodu choroby.

Umowa na czas zastępstwa nieobecnego pracownika może być rozwiązana na mocy porozumienia stron lub bez wypowiedzenia, jeżeli zachodzą przyczyny uzasadniające rozwiązanie umowy w tym trybie. Umowa na zastępstwo nie ulega przedłużeniu do dnia porodu, jeżeli uległaby rozwiązaniu po upływie trzeciego miesiąca ciąży pracownicy.

1.1.5. Umowa na czas wykonywania określonej pracy

Umowę taką zawiera się najczęściej w pracach dorywczych i sezonowych oraz w celu wykonania przez pracownika ściśle określonego zadania, np. wybudowania obiektu, zorganizowania szkolenia, sporządzenia bilansu itp.

Generalnie umowa tego rodzaju rozwiązuje się z dniem wykonania określonej pracy, co oznacza, że nie można jej wcześniej rozwiązać. Wynika to z charakteru tej umowy, którą się zawiera w przypadku trudności określenia czasu wykonania danej pracy. Niemożność jej wypowiedzenia jest zresztą tym elementem, który różni tego rodzaju umowę od umowy zawartej na czas określony, w której strony mogą przewidzieć klauzulę o możliwości jej wcześniejszego rozwiązania.

1.1.6. Umowa na czas nieokreślony

Umowa o pracę na czas nieokreślony jest umową bezterminową. Jest umową najkorzystniejszą ze względu na trwałość stosunku pracy.

Umowa ta może być poprzedzona umową na okres próbny albo umową na czas określony lub kolejno obiema rodzajami umów.

1.1.7. Warunki formalne przyjęcia pracownika do pracy

O przyjęciu pracownika do pracy decyduje pracodawca przed kandydatem na określone stanowiska. W związku z powyższym każdy pracodawca – i ten, co ma dużą, i ten, co ma małą firmę – ma obowiązek

założyć akta osobowe pracownika i prowadzić inną dokumentację przez cały okres świadczenia przez niego pracy.

Wobec kandydatów do pracy w zakresie dokumentowania ubiegania się o zatrudnienie należy stosować regulacje Kodeksu pracy i rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 10.12.2018 r. w sprawie dokumentacji pracowniczej (Dz.U. z 2024 r. poz. 535).

Pracodawca może żądać od osoby ubiegającej się o zatrudnienie złożenia następujących dokumentów:

- wypełnionego kwestionariusza osobowego dla osoby ubiegającej się o zatrudnienie,
- świadectw pracy z poprzednich miejsc pracy lub innych dokumentów potwierdzających okresy zatrudnienia, obejmujących okresy pracy przypadające w roku kalendarzowym, w którym pracownik ubiega się o zatrudnienie,
- dokumentów potwierdzających kwalifikacje zawodowe, wymagane do wykonywania oferowanej pracy,
- świadectwa ukończenia gimnazjum – w przypadku osoby ubiegającej się o zatrudnienie w celu przygotowania zawodowego,
- orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku,
- innych dokumentów, jeżeli obowiązek ich przedłożenia wynika z odrębnych przepisów.

Osoba ubiegająca się o zatrudnienie może dodatkowo przedłożyć dokumenty potwierdzające jej umiejętności i osiągnięcia zawodowe, świadectwa pracy z poprzednich miejsc pracy lub inne dokumenty potwierdzające okresy zatrudnienia, obejmujące okresy pracy przypadające w innym roku kalendarzowym niż rok, w którym pracownik ubiega się o zatrudnienie oraz dokumenty stanowiące podstawę do korzystania ze szczególnych uprawnień w zakresie stosunku pracy.

1.1.8. Kwestionariusz osobowy kandydata do pracy

Obecnie funkcjonują dwa kwestionariusze osobowe (stosownie do etapu, na jakim znajduje się proces naboru). Kwestionariusz przeznaczony dla już zatrudnionego jest uzupełnieniem wcześniejszego, przedłożonego przez ubiegającego się o pracę.

Na etapie rekrutacji pracodawca może żądać od kandydata złożenia wypełnionego kwestionariusza osobowego zawierającego następujące dane:

- imię (imiona) i nazwisko,
- imiona rodziców,
- datę urodzenia,
- miejsce zamieszkania (adres do korespondencji)
- wykształcenie,
- przebieg dotychczasowego zatrudnienia.

Co niezwykle istotne, innych niż wymienione powyżej informacji można żądać od kandydata do pracy tylko wówczas, gdy obowiązek ich uzyskania wynika z odrębnych przepisów.

Pomocniczy wzór kwestionariusza osobowego dla osoby ubiegającej się o zatrudnienie jest opublikowany w załączniku nr 1 do przywołanego rozporządzenia, jednak pracodawca może też posługiwać się swoim wzorem kwestionariusza, lecz zawierającego wyłącznie te dane, których uzyskanie od kandydata jest dopuszczalne.

1.1.9. Kwestionariusz osobowy pracownika

Po zatrudnieniu pracodawca ma prawo żądać od pracownika – niezależnie od danych osobowych uzyskanych na etapie naboru – podania:

- innych danych osobowych, a także imion i nazwisk oraz dat urodzenia dzieci, jeżeli podanie takich danych jest konieczne ze względu na korzystanie przez pracownika ze szczególnych uprawnień przewidzianych w prawie pracy,
- numeru PESEL pracownika nadanego przez Rządowe Centrum Informatyczne (RCI PESEL),

– a także innych danych, jeżeli obowiązek ich uzyskania wynika z odrębnych przepisów.

Pomocniczy wzór kwestionariusza dla pracownika jest opublikowany w rozporządzeniu.

1.1.10. Wstępne badania lekarskie

Pracodawca nie może dopuścić do pracy pracownika bez aktualnego orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku pracy.

Dlatego też wszystkie osoby przyjmowane do pracy podlegają wstępnym badaniom lekarskim. Badania te, podobnie jak inne badania profilaktyczne, są przeprowadzane na koszt pracodawcy.

1.1.11. Dokumentacja pracownicza

Do istotnych zadań pracodawcy należy prowadzenie prawidłowej i pełnej dokumentacji pracowniczej. O tym, jakie dokumenty należy gromadzić w związku z zatrudnianiem pracowników, decydują przepisy prawa pracy.

Prowadzenie dokumentacji pracowniczej zatrudnianych pracowników jest ważnym obowiązkiem pracodawcy. Za brak dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy i akt osobowych pracowników pracodawca może zostać ukarany grzywną. Jest to bowiem wykroczenie przeciwko prawom pracownika. Ponadto dokumenty zgromadzone w aktach osobowych pracownika mają istotne znaczenie w postępowaniu przed sądem pracy. Wszelkie zaniedbania pracodawcy przy prowadzeniu akt świadczą na jego niekorzyść.

Zgodnie z art. 94 k.p. pracodawca ma obowiązek prowadzić dokumentację w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz akta osobowe pracowników. Na pracodawcę zostały więc nałożone dwa obowiązki:

prowadzenie akt osobowych i prowadzenie dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy (dokumentów tych nie można utożsamiać). Są to zatem dwa odrębne obowiązki – czym innym jest bowiem prowadzenie dokumentacji związanej ze stosunkiem pracy, a czym innym prowadzenie akt osobowych pracowników.

Akta osobowe są prowadzone oddzielnie dla każdego z zatrudnionych pracowników, a ich zawartość ściśle określają przepisy. Dokumenty zgromadzone w aktach osobowych pracownika stanowią dowód w sporach indywidualnych z pracownikiem. Mają istotne znaczenie w postępowaniu przed sądem pracy. Wszelkie zaniedbania pracodawcy przy prowadzeniu akt świadczą na jego niekorzyść. Ponadto fakt prowadzenia tych dokumentów podlega kontroli Państwowej Inspekcji Pracy, Służb Zatrudnienia i Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Dokumentacja w sprawach związanych ze stosunkiem pracy również zakładana jest i prowadzona odrębnie dla każdego pracownika, ale składają się na nią dokumenty, których nie włącza się do akt osobowych pracownika. Ponadto nie podlegają one takim rygorom formalnym jak akta osobowe.

Pracodawca zatrudniający pracowników na umowę o pracę powinien prowadzić:

- 1) akta osobowe dla poszczególnych pracowników,
- 2) inną dodatkową dokumentację odrębną dla poszczególnych pracowników, tj.:
 - kartę ewidencji czasu pracy;
 - imienną kartę wypłacanego wynagrodzenia za pracę i innych świadczeń związanych z pracą;
 - kartę ewidencji przydziału odzieży i obuwia roboczego oraz środków ochrony indywidualnej, a także wypłaty ekwiwalentu pieniężnego za używanie własnej odzieży i obuwia oraz ich pranie i konserwację;
- 3) dokumentację wspólną dla wszystkich pracowników (pracodawców zatrudniających do 4 pracowników):
 - dokumentację chorób zawodowych i wypadków przy pracy, w drodze do pracy i z pracy;

- regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (jeżeli został utworzony);
 - dokumentację ubezpieczeniową i podatkową;
 - dokumentację urlopową, chorobową, zwolnienia od pracy, delegacje;
- 4) dodatkową dokumentację wspólną dla wszystkich pracowników (u pracodawcy zatrudniającego co najmniej 5 pracowników):
- regulamin pracy;
 - regulamin wynagradzania;
 - listę obecności;
 - plan urlopów wypoczynkowych.

1.1.12. Akta osobowe

Pracodawca ma obowiązek założenia i prowadzenia dla każdego pracownika z osobna tzw. akt osobowych. Akta te składają się z trzech części: A, B, C, D i E.

Należy podkreślić, iż dokumenty znajdujące się w poszczególnych częściach akt osobowych powinny być ułożone w porządku chronologicznym oraz ponumerowane; każda z tych części powinna zawierać pełny wykaz znajdujących się w nich dokumentów.

1.1.13. Inne stosunki w zakresie wykonywania prac

Możliwość zawierania umów cywilnych i ich podstawowe rodzaje reguluje Kodeks cywilny. Do nazwanych umów cywilnych najczęściej zawieranych z personelem podmiotu leczniczego należy zlecenie, do nienazwanych – umowa o świadczenie usług.

1.1.14. Umowy cywilnoprawne

Polskie prawo odróżnia umowy o pracę od umów cywilnoprawnych (czyli takich, których zasady zawierania zostały określone nie w Kodeksie pracy, a w Kodeksie cywilnym).

Przed opisaniem poszczególnych umów cywilnoprawnych, które mogą zostać zawarte, warto wymienić ich cechy charakterystyczne, odróżniające je od umów o pracę:

- brak podporządkowania pracodawcy,
- brak ingerencji pracodawcy w sposób wykonania pracy,
- ponoszenie przez wykonawcę ryzyka niewykonania zadania,
- możliwość zastępstwa wykonania umowy przez inną osobę,
- nie obejmuje jej ustawowe minimum wynagrodzenia i jest ono wypłacane z dołu (czyli po wykonaniu pracy),
- nie ma ograniczeń w liczbie kolejnych takich umów,
- zleceniodawca nie udziela urlopu, nie wypłaca odprawy, nie płaci za czas choroby,
- mogą być zarówno odpłatne, jak i nieodpłatne.

1.1.15. Umowa zlecenia

Jest to umowa najczęściej stosowana obok umowy o pracę. Przyjmując zlecenie, dana osoba zobowiązuje się do wykonania na rzecz zamawiającego (zleceniodawcy) określonej pracy, w określonym terminie, za określone wynagrodzenie wyliczone na podstawie przepracowanych godzin. Przepisy nie określają czasu, w jakim musi być wypowiedziana taka umowa. Każda strona może to zrobić w dowolnym czasie.

Umowa zlecenie została uregulowana w art. 734–751 k.c.

Umowa zlecenia to umowa starannego działania. Przyjmujący zlecenie nie odpowiada za nieosiągnięcie efektu swojego działania, a jedynie za niedołożenie należytej staranności.

1.1.16. Umowa o dzieło

Umowa ta jest uregulowana również w przepisach Kodeksu cywilnego. W myśl art. 627 k.c., w ramach umowy o dzieło przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania oznaczonego dzieła, a zamawiający do zapłaty wynagrodzenia. Od umowy zlecenia umowa ta różni się tym, że jest to umowa rezultatu, ponieważ wykonawca jest zobowiązany nie do starannego działania, lecz do stworzenia dzieła, odpowiadającego wymaganiom zamawiającego. Ryzyko nieosiągnięcia tego rezultatu zawsze obciąża przyjmującego zamówienie. Ważne są więc nie same starania przyjmującego zamówienie, a ich wynik.

Wysokość wynagrodzenia powinna być określona w umowie, choć niekoniecznie kwotowo, zamiast tego mogą znaleźć się tam wskazówki do określenia wynagrodzenia po zakończeniu pracy, wskazówki te miałyby określić, czego spodziewa się zamawiający i za co mógłby zapłacić wyższe wynagrodzenie, a co będzie odpowiadało za to, że wykonawca otrzyma znacznie niższe wynagrodzenie.

1.1.17. Wolontariat

Praca może być w określonym zakresie świadczona również w ramach wolontariatu, na zasadach określonych w porozumieniu, o którym mowa w art. 44 ustawy z 24.04.2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2023 r. poz. 571 ze zm.) zawartym z wolontariuszem.

Wolontariusze mogą wykonywać świadczenia na rzecz m.in. podmiotów leczniczych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej w zakresie wykonywanej przez nie działalności leczniczej. Świadczenia personelu podmiotu leczniczego-wolontariuszy są wykonywane w zakresie, w sposób i w czasie określonych w porozumieniu z korzystającym (tj. podmiotem leczniczym). Porozumienie powinno zawierać postanowienie o możliwości jego rozwiązania. Na żądanie wolontariusza korzystający jest obowiązany potwierdzić na piśmie treść powyższego porozumienia,

a także wydać pisemne zaświadczenie o wykonaniu świadczeń przez wolontariusza, w tym o zakresie wykonywanych świadczeń.

Na prośbę wolontariusza korzystający może przedłożyć pisemną opinię o wykonaniu świadczeń przez wolontariusza. Jeżeli świadczenie wolontariusza wykonywane jest przez okres dłuższy niż 30 dni, porozumienie powinno być sporządzone na piśmie. Wolontariuszowi mogą przysługiwać świadczenia zdrowotne na zasadach przewidzianych w przepisach o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Ponadto wolontariuszowi, który wykonuje świadczenia przez okres nie dłuższy niż 30 dni, korzystający zobowiązany jest zapewnić ubezpieczenie od następstw nieszczęśliwych wypadków.

1.2. Pojęcie wynagrodzenia o pracę

Przepisy Kodeksu pracy nie zawierają definicji wynagrodzenia. Pojęcie wynagrodzenia za pracę zdefiniował Sąd Najwyższy w uchwale z 30.04.1986 r., III PZP 42/86, OSNCP 1987/8, poz. 106. Stwierdził, że: „(...) wynagrodzenie za pracę jest to świadczenie konieczne o charakterze przysparzająco-majątkowym, które pracodawca jest obowiązany wypłacać okresowo pracownikowi w zamian za wykonaną przez niego pracę, która świadczona jest w oparciu o wiążący pracownika i pracodawcę stosunek pracy”.

Na podstawie przepisów prawa pracy można wskazać, iż:

- każdy pracownik ma prawo do godziwego wynagrodzenia za pracę. Realizacja tej zasady następuje m.in. poprzez politykę państwa w dziedzinie płac, w szczególności poprzez ustalanie minimalnego wynagrodzenia za pracę (art. 13 k.p.),
- wszyscy pracownicy mają równe prawa z tytułu jednakowego wypełniania takich samych obowiązków, a dotyczy to w szczególności równego traktowania mężczyzn i kobiet w zatrudnieniu, a zatem także w wynagradzaniu (art. 11² k.p.),
- postanowienia umów o pracę (m.in. w zakresie wynagradzania) nie mogą być mniej korzystne dla pracownika niż przepisy prawa pracy zawarte m.in. w Kodeksie pracy czy regulaminie wynagra-

dzania obowiązującym w firmie (art. 18 § 1 k.p.). Postanowienie mniej korzystne dla pracownika niż przepisy prawa pracy jest nieważne: zamiast niego stosuje się odpowiedni przepis prawa pracy (art. 18 § 2 k.p.).

Wynagrodzenie za pracę powinno być tak ustalone, aby odpowiadało rodzajowi wykonywanej pracy i kwalifikacjom wymaganym przy jej wykonywaniu, a także uwzględniało ilość i jakość świadczonej pracy (art. 78 § 1 k.p.).

Aby określić wynagrodzenie za pracę, pracodawcy ustalają w układzie zbiorowym pracy wysokość oraz zasady przyznawania pracownikom stawek wynagrodzenia za pracę określonego rodzaju lub na określonym stanowisku, a także innych (dodatkových) składników wynagrodzenia.

Natomiast u tych pracodawców, którzy zatrudniają co najmniej 20 pracowników i nie są objęci zakładowym lub ponadzakładowym układem zbiorowym pracy, warunki wynagradzania za pracę ustala się w regulaminie wynagradzania.

Jeżeli pracodawca zatrudnia mniej niż 20 pracowników, warunki wynagradzania ustala pracownikowi w umowie o pracę.

Wynagrodzenie jest istotnym elementem każdej umowy o pracę. Umowa o pracę powinna w szczególności określać wynagrodzenie odpowiadające rodzajowi wykonywanej pracy (art. 29 § 1 k.p.).

Wzór umowy o pracę zamieszczony jako załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 10.12.2018 r. w sprawie dokumentacji pracowniczej (Dz.U. z 2024 r. poz. 535) ma wyznaczone miejsce do wpisania ustalonego przez strony stosunku pracy wynagrodzenia za pracę w postaci składników tego wynagrodzenia, ich wysokości oraz podstawy prawnej ich ustalenia.

Należy wiedzieć, że pracodawcy, tworząc układ zbiorowy pracy czy regulamin wynagradzania na zasadach przewidzianych w Kodeksie pracy, mogą wybierać spośród różnych form wynagradzania swoich

pracowników oraz ustalać, jakie składniki obligatoryjne czy fakultatywne przysługiwać im będą z tytułu wykonywanej pracy.

Pracodawca może wprowadzić różne formy wynagradzania dla różnych grup zawodowych, np. kierowców, palaczy, handlowców czy dla poszczególnych pracowników.

Cechy wynagrodzenia za pracę są następujące:

- obligatoryjność i osobisty charakter należności, czyli niezbędność dla istnienia stosunku pracy, przy jednoczesnym zakazie zrzeczenia się tej należności, czy przeniesienia jej na inną osobę,
- charakter przysparzająco-majątkowy, czyli zwiększający aktywa po stronie pracownika wyrażone w formie pieniężnej i wartości nominalnej pieniądza,
- wzajemność i ekwiwalentność, co oznacza, że wynagrodzenie jako odpowiednik świadczonej pracy, a właściwie podporządkowania pracownika pracodawcy w określonym rozmiarze czasowym, powinno stanowić równowartość jego wysiłku,
- podległość szczególnej ochronie prawnej wynikającej przede wszystkim z Konwencji Nr 95 MOP w sprawie ochrony płacy oraz rozdziału II działu trzeciego Kodeksu pracy.

1.3. Składniki wynagrodzenia za pracę

Kodeks pracy w art. 78 § 2 wymienia dwa rodzaje składników wynagrodzenia. Są to:

- składniki obligatoryjne, tzn. stawki wynagrodzenia za pracę określonego rodzaju lub na określonym stanowisku,
- składniki fakultatywne, tzn. dodatkowe składniki, które zostały przyznane pracownikowi na mocy przepisów płacowych obowiązujących u danego pracodawcy.

Składnikiem obligatoryjnym jest z reguły wynagrodzenie zasadnicze określone stawką miesięczną.

Jeżeli natomiast w umowie o pracę zostanie ustalone wynagrodzenie zasadnicze w wysokości wyższej niż przewidują to przepisy płacowe, pracodawca ma obowiązek dokonywania wypłaty wynagrodzenia w ustalonej wysokości. Skutki finansowe nadpłaty obciążą pracodawcę. W celu prawidłowego ustalenia wynagrodzenia będzie on musiał dokonać wypowiedzenia zmieniającego w trybie art. 42 § 1–3 k.p.

Wynagrodzenie przysługuje za pracę wykonaną. Natomiast za czas niewykonywania pracy pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia tylko wówczas, gdy przepisy prawa pracy tak stanowią (art. 80 k.p.).

Należy uwzględnić to, że w pewnych sytuacjach pracodawca będzie miał obowiązek wypłacenia pracownikowi wynagrodzenia, mimo że ten nie wykonywał żadnej pracy.

W świetle przepisów zawartych w Kodeksie pracy i aktach wykonawczych do kodeksu, pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia m.in. w następujących sytuacjach:

- za czas zwolnienia od pracy na poszukiwanie pracy (art. 37 § 1 k.p.),
- za czas zwolnienia od pracy na 2 dni na opiekę nad dzieckiem do lat 14 (art. 188 k.p.),
- za czas zwolnienia od pracy ciężarnej pracownicy na zalecone przez lekarza badania lekarskie przeprowadzane w związku z ciążą (art. 185 § 2 k.p.),
- za czas powstrzymania się od wykonywania pracy lub oddalenia się z miejsca pracy ze względu na zaistnienie bezpośredniego zagrożenia dla zdrowia lub życia pracownika (art. 210 § 3 k.p.),
- za czas przeprowadzania badań lekarskich okresowych i kontrolnych (art. 229 § 2 i § 3 k.p.),
- za czas szkolenia w zakresie bezpieczeństwa i higieny pracy (art. 237³ § 3 k.p.),
- za czas uczestnictwa w posiedzeniu komisji bezpieczeństwa i higieny pracy w charakterze członka tej komisji (art. 237¹³ § 2 k.p.),
- za czas uczestnictwa w posiedzeniu komisji pojednawczej w charakterze członka tej komisji (art. 257 k.p.),
- za okres niezdolności do pracy wskutek choroby (art. 92 k.p.),

- za czas zwolnień od pracy oraz usprawiedliwionej nieobecności w pracy w przypadkach przewidzianych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 15.05.1996 r. w sprawie sposobu usprawiedliwiania nieobecności w pracy oraz udzielania pracownikom zwolnień od pracy (Dz.U. z 2014 r. poz. 1632).

2. Przychód ze stosunku pracy

2.1. Pojęcie przychodu ze stosunku pracy

Pojęcie wynagrodzenia za pracę nie powinno być utożsamiane z pojęciem przychodu ze stosunku pracy. To drugie ma znacznie szerszy zakres. Sąd Najwyższy podkreślił, że wynagrodzenie jest ściśle związane z wykonywaną pracą, przysługuje z tytułu jej wykonania. W odróżnieniu od tego „przychód z tytułu zatrudnienia” to nie tylko wynagrodzenie za wykonaną pracę, ale wszelkiego rodzaju wypłaty dokonywane przez pracodawcę, w tym, oprócz typowych składników wynagrodzenia (wynagrodzenie zasadnicze, za godziny nadliczbowe, dodatki, nagrody), świadczenia w naturze (np. paczki z okazji świąt), różnego rodzaju ekwiwalenty (np. ekwiwalent za urlop, za pranie odzieży roboczej) czy zapomogi.

Do tak szeroko rozumianych świadczeń pracowniczych odwołują się również przepisy podatkowe.

Natomiast zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy o PIT za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.