

POLSK*i* ŁAD

Izabela Nowacka

WYNAGRODZENIA 2022

Rozliczanie płac w praktyce

39
praktycznych
przykładów


INFOR
Zał. R. Pięrkowski w 1987 r.

NIEZBĘDNIK KADROWO-PŁACOWY

Izabela Nowacka

WYNAGRODZENIA 2022

Rozliczanie płac w praktyce



NIEZBĘDNIK KADROWO-PŁACOWY



Właściciel
Ryszard Pieńkowski

Prezes Zarządu
Ewa Świstuniuk

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

Zespół redakcyjny:
Agata Pinzuł – redaktor merytoryczny
Mariola Niedbał – korekta
Agnieszka Zuchowicz – redaktor graficzny
Marcin Oleksiuk – projekt graficzny okładki

Publikację polecają eksperci



© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2022

INFOR PL S.A.
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 801 626 666

Księgarnia internetowa: www.sklep.infor.pl
Profesjonalne księgarnie stacjonarne w kraju oraz księgarnie internetowe

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

Druk
TAURUS

ISBN 978-83-8268-068-3

Spis treści

Wstęp	5
Rozdział I. Ustalanie wynagrodzenia za pracę	7
1. Pensja podstawowa	9
1.1. Wynagrodzenie zasadnicze	10
1.2. Wynagrodzenie za część miesiąca	10
1.3. Choroba i inna nieobecność w jednym miesiącu	13
Rozdział II. Wynagrodzenie za czas nieobecności w pracy	15
1. Wynagrodzenie za czas urlopu wypoczynkowego	15
1.1. Podstawa wymiaru wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego	15
1.2. Obliczanie wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego	18
2. Wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego	19
2.1. Podstawa wymiaru i obliczanie wynagrodzenia za czas urlopu okolicznościowego	19
3. Wynagrodzenie za czas gotowości do pracy i przestoju	21
3.1. Wynagrodzenie stałe	21
3.2. Wynagrodzenie zmienne	22
3.3. Wynagrodzenie wieloskładnikowe	23
3.4. Powierzenie innej pracy	23
4. Wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy	24
4.1. Podstawa wymiaru wynagrodzenia chorobowego	25
Rozdział III. Świadczenia za dodatkową pracę	28
1. Wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych	28
1.1. Normalne wynagrodzenie	28
1.2. Dodatek za pracę w godzinach nadliczbowych	29
1.3. Wynagrodzenie za nadgodziny przy przekroczeniu normy średniotygodniowej	32
2. Dodatek za pracę w porze nocnej	34
3. Wynagrodzenie za czas dyżuru	34
3.1. Wynagrodzenie stałe	35
3.2. Zmienne elementy wynagrodzenia	36
4. Dyżur a praca w godzinach nadliczbowych	37
Rozdział IV. Fakultatywne dodatki do wynagrodzenia	38
1. Dodatek funkcyjny	38
2. Dodatek stażowy	38
3. Dodatek za szczególne umiejętności	39
4. Dodatek za znajomość języków obcych	39
5. Dodatek zmianowy	39
6. Dodatek za pracę w warunkach szkodliwych dla zdrowia, uciążliwych lub niebezpiecznych	39
Rozdział V. Świadczenia przysługujące w związku z rozwiązaniem stosunku pracy	41
1. Ekwiwalent za urlop wypoczynkowy	41
1.1. Współczynnik do ekwiwalentu	43
1.2. Obliczanie ekwiwalentu	44
2. Odprawy i odszkodowania	45
2.1. Odprawa emerytalna lub rentowa	47
2.2. Odprawa z tytułu zwolnienia z przyczyn dotyczących zakładu pracy	47
2.3. Odprawa pośmiertna	48
2.4. Odprawa w związku z powołaniem do wojska	48
2.5. Odszkodowanie z tytułu skrócenia wypowiedzenia umowy o pracę na czas nieokreślony	49
2.6. Odszkodowanie w związku z rozwiązaniem umowy z naruszeniem przepisów prawa pracy	49

2.7.	Odszkodowanie w związku z rozwiązaniem umowy o pracę bez wypowiedzenia przez pracownika	50
2.8.	Odszkodowanie z tytułu nieuzasadnionego rozwiązania przez pracownika umowy o pracę bez wypowiedzenia	50
2.9.	Odszkodowanie w razie wygaśnięcia umowy z powodu śmierci pracodawcy	50
2.10.	Odszkodowanie w razie niewydania w terminie lub wydania niewłaściwego świadectwa pracy	50
Rozdział VI. Potrącenia z wynagrodzenia		51
1.	Maksymalne kwoty potrąceń	52
2.	Kwota wolna od potrąceń	52
2.1.	Różne kwoty wolne dla pracowników	53
2.2.	Kwoty wolne od potrąceń w 2022 r. dla pracownika zatrudnionego na pełny etat	54
2.3.	Kwota wolna a niepełny wymiar czasu pracy	56
2.4.	Jedna kwota wolna od potrąceń	57
3.	Podwyższenie kwot wolnych o 25% w związku z COVID-19	58
Rozdział VII. Sporządzanie listy płac		60
1.	Dokumenty towarzyszące liście płac	63
2.	Obliczanie miesięcznych zaliczek na podatek z uwzględnieniem zmian wprowadzonych ustawą Polski Ład	65
2.1.	Ulga dla klasy średniej	66
3.	Lista płac czy rachunek do umowy dla osób wykonujących umowy cywilnoprawne	69
4.	Rozliczenie pracownika w wieku do 26 lat – ulga „zerowy PIT dla młodych”	71
4.1.	Lista płac z obniżeniem składki zdrowotnej do wysokości zaliczki na podatek	74
5.	Nowe zwolnienia podatkowe od 1 stycznia 2022 r.	75
5.1.	Ulga z tytułu wychowywania co najmniej 4 dzieci	75
5.2.	Ulga z tytułu aktywności zawodowej seniorów	76
5.3.	Przeniesienie miejsca zamieszkania (tzw. ulga relokacyjna)	77
6.	Zwolnienia a limit autorskich kosztów uzyskania przychodów	78
7.	Lista płac dla pracownika otrzymującego przychody opodatkowane i zwolnione ze składek ZUS	79
7.1.	Rozliczenie zleceniobiorcy otrzymującego przychody opodatkowane i zwolnione ze składek ZUS	80
7.2.	Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego przychody zwolnione z podatku, lecz podlegające oskładkowaniu	81
8.	Zaniechanie poboru podatku PIT od szczepień przeciwko grypie	83
9.	Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego inne świadczenia	84
10.	Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego świadczenia z zfsś	87
10.1.	Rozliczenie zleceniobiorcy otrzymującego świadczenia z zfsś	89
11.	Lista płac dla chorego pracownika	90
12.	Rozliczenie wynagrodzenia zleceniobiorcy, który nabył prawo do zasiłku	91
13.	Lista płac dla pracownika, który przekroczył pierwszy próg podatkowy	93
14.	Lista płac dla pracownika, który przekroczył tzw. limit 30-krotności	95
15.	Rozliczenie zleceniobiorcy, który przekroczył tzw. limit 30-krotności i ograniczenie miesięcznej podstawy składki chorobowej	97
Rozdział VIII. Pracownicze plany kapitałowe		99
1.	Umowy PPK	99
2.	Podmioty wyłączone z PPK	100
3.	Finansowanie składek	100
4.	Obliczanie, pobieranie i przekazywanie wpłat PPK do instytucji finansowej	101
5.	Konsekwencje niedopełnienia obowiązku wdrożenia PPK	101
Podsumowanie		102

Wstęp

Ustalenie wysokości wynagrodzenia, a także innych świadczeń pracowniczych, oraz sporządzenie listy płac często sprawiają kłopoty służbom kadrowo-płacowym. Te problemy będą jeszcze większe od 1 stycznia 2022 r. w związku z wejściem w życie tzw. Polskiego Ładu. Program ten wprowadza zmiany w zakresie naliczania podatku i składek ZUS m.in. od wynagrodzeń.

W niniejszym poradniku wyjaśniono kwestie związane z obliczaniem wynagrodzenia za okresy nieobecności w pracy, takie jak urlopy wypoczynkowe, okolicznościowe itp. Omówiono także zasady dokonywania potrąceń z wynagrodzenia za pracę oraz sporządzanie listy płac w różnych konfiguracjach, zarówno dla pracowników, jak i zleceniobiorców. Przedstawiamy również najważniejsze zmiany, jakie wprowadzono w zakresie naliczania wynagrodzeń.

Od 1 stycznia 2022 r. jak co roku wzrasta wynagrodzenie minimalne – zarówno dla pracowników, jak i osób pracujących na zlecenie. Z tego powodu wzrosną także inne świadczenia pracownicze zależne od płacy minimalnej.

Od 1 stycznia 2022 r. obowiązywać będzie również więcej nowych zwolnień z podatku dochodowego – dla rodzin wielodzietnych czy pracujących emerytów. W określonych przypadkach przy obliczaniu zaliczki na podatek dochodowy pracodawcy będą musieli stosować nowy rodzaj odliczenia od dochodu – tzw. ulgę dla klasy średniej. Nowością jest też brak prawa do obniżenia zaliczki na podatek o pobraną składkę zdrowotną.

Zmiany podatkowe wiążą się z podwyższeniem kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej oraz kwoty zmniejszającej podatek.

Książka uwzględnia wymienione zmiany i na przykładach pokazuje nowy sposób rozliczania wynagrodzeń pracowników, a także zleceniobiorców.

Rozdział I

Ustalanie wynagrodzenia za pracę

Wynagrodzenie za pracę jest to wypłacane okresowo świadczenie za umówioną pracę. Jest ono ustalane odpowiednio do rodzaju, ilości i jakości wykonywanych zadań, a także stosownie do kwalifikacji pracownika. Powinno zawierać wszystkie składniki przewidziane w przepisach Kodeksu pracy bądź przepisach odrębnych ustaw, a także w przepisach wewnętrznych zakładowych oraz w umowie o pracę (uchwała Sądu Najwyższego z 30 grudnia 1986 r., III PZP 42/86, OSNC 1987/8/106).

Wynagrodzenie może się składać z różnych składników – stałych lub zmiennych.

Zastosowanie w wynagrodzeniu elementów stałych i zmiennych podyktowane jest zróżnicowaniem wykonywanych prac, właściwościami czy warunkami, w jakich one przebiegają, jednak nie może naruszać kilku ważnych zasad w zakresie wynagradzania.

Warunki wynagradzania za pracę i przyznawania innych świadczeń związanych z pracą ustalają:

- Kodeks pracy, układy zbiorowe pracy (art. 77¹ ustawy – Kodeks pracy; dalej: k.p.),
- regulaminy wynagradzania (art. 77² k.p.) – u tych pracodawców, którzy zatrudniają co najmniej 50 pracowników i nie są objęci zakładowym lub ponadzakładowym układem zbiorowym,
- umowy o pracę – u pracodawców zatrudniających mniej niż 50 pracowników.

Pracodawca zatrudniający:

- co najmniej 50 pracowników, nieobjętych zakładowym układem zbiorowym pracy ani ponadzakładowym układem zbiorowym pracy, ustala warunki wynagradzania za pracę w regulaminie wynagradzania,
- mniej niż 50 pracowników, nieobjętych zakładowym układem zbiorowym pracy ani ponadzakładowym układem zbiorowym pracy, może ustalić warunki wynagradzania za pracę w regulaminie wynagradzania,
- co najmniej 20 i mniej niż 50 pracowników, nieobjętych zakładowym układem zbiorowym pracy ani ponadzakładowym układem zbiorowym pracy, ustala warunki wynagradzania za pracę w regulaminie wynagradzania, jeżeli zakładowa organizacja związkowa wystąpi z wnioskiem o jego ustalenie.

Podstawowym aktem prawnym regulującym zagadnienia związane z wynagrodzeniem za pracę jest Kodeks pracy. Ogranicza on jednak swoje postanowienia do:

- przekazania pracodawcy kompetencji w zakresie określenia zasad wynagradzania za pracę,
- wskazania kryteriów, jakimi jest zobowiązany kierować się pracodawca, ustalając zasady wynagradzania,
- wskazania sytuacji, w których pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia pomimo nieświadczenia pracy, oraz sposobów obliczania takiego wynagrodzenia,
- ustanowienia norm ochronnych dla wynagrodzenia za pracę (np. zakaz zrzekania się prawa do wynagrodzenia, zakaz potrąceń ponad ustaloną granicę, minimalna częstotliwość wypłaty, minimalna wysokość wynagrodzenia), ustanowienia obligatoryjnych składników wynagrodzenia (np. dodatku za pracę w nocy, za pracę w godzinach nadliczbowych),
- wskazania zasad ustalania i wypłacania należności z tytułu podróży służbowej.

Pozostałe zasady wynagradzania w firmie powinny określać regulaminy wynagradzania, układy zbiorowe oraz umowy o pracę.

Zasady ustalania wynagrodzenia za pracę w przepisach wewnętrznych

Pracodawcy, tworząc przepisy wewnętrzne, powinni kierować się następującymi zasadami:

- wszyscy pracownicy mają równe prawa z tytułu jednakowego wypełniania takich samych obowiązków, w szczególności prawo do równego traktowania mężczyzn i kobiet w zatrudnieniu, a zatem także w wynagradzaniu (art. 11², art. 18^{3e} k.p.),
- każdy pracownik ma prawo do godziwego wynagrodzenia za pracę, a realizacja tej zasady powinna nastąpić m.in. przez politykę państwa w dziedzinie płac, w szczególności przez ustalanie minimalnego wynagrodzenia za pracę (art. 13 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 wynagradzania obowiązującym w firmie (art. 18 § 1 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.).

Wynagrodzenie za pracę podlega ochronie, która przejawia się m.in. w zobowiązaniu pracodawcy do wypłacania wynagrodzenia systematycznie i terminowo.

Wypłaty wynagrodzenia za pracę dokonuje się co najmniej raz w miesiącu, w stałym i ustalonym z góry terminie. Wynagrodzenie za pracę płatne raz w miesiącu wypłaca się z dołu, niezwłocznie po ustaleniu jego pełnej wysokości, nie później jednak niż w ciągu pierwszych 10 dni następnego miesiąca kalendarzowego.

Składniki wynagrodzenia za pracę, przysługujące pracownikowi za okresy dłuższe niż 1 miesiąc (np. za kwartał, półrocze, rok), wypłaca się z dołu w terminach określonych w przepisach prawa pracy (np. regulaminie pracy). Informację o terminie wypłat pracodawca umieszcza w:

- układzie zbiorowym pracy lub
- regulaminie pracy – jeżeli jest obowiązany do jego utworzenia, tj. zatrudnia co najmniej 50 pracowników,

- piśmie o warunkach zatrudnienia wręczanym pracownikowi na podstawie art. 29 § 3 k.p., jeżeli pracodawca nie ma regulaminu pracy.

Termin wypłaty wynagrodzeń powinien być określony jako konkretny dzień. Może to być ostatni dzień miesiąca za dany miesiąc lub dzień miesiąca następnego, np. 5, 7 czy 10 dzień. Termin powinien być stały, oznaczony.

W przypadku rozwiązania z pracownikiem umowy o pracę przed ustalonym w zakładzie pracy terminem wypłaty wynagrodzeń – np. w trakcie miesiąca lub w ostatnim dniu miesiąca, gdy płace są realizowane w miesiącu następnym – należne wynagrodzenie za pracę wraz z pozostałymi świadczeniami, jak: ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop, odprawy (emerytalna, rentowa, pieniężna z tytułu zwolnień grupowych, odszkodowanie z tytułu skróconego okresu wypowiedzenia), powinny być wypłacone w dniu ustania stosunku pracy. Dniem wymagalności tych świadczeń, a więc i terminem ich spełnienia (wypłaty), jest dzień, w którym kończy się zatrudnienie. Przez ten fakt dochodzi do zerwania więzi prawnej między stronami i to zobowiązuje je do wzajemnego rozliczenia się z obowiązków wynikających z rozwiązanej umowy, w tym finansowych.

Wypłaty wynagrodzenia dokonuje się w formie pieniężnej. Częściowe spełnienie wynagrodzenia w innej formie niż pieniężna jest dopuszczalne tylko wówczas, gdy przewidują to ustawowe przepisy prawa pracy lub układ zbiorowy pracy (art. 86 § 2 k.p.).

Wypłata wynagrodzenia jest dokonywana na wskazany przez pracownika rachunek płatniczy, chyba że pracownik złożył w postaci papierowej lub elektronicznej wniosek o jego wypłatę do rąk własnych. Oznacza to, że wynagrodzenia są wpłacane na konto pracownika z urzędu, a gdyby ten wybrał jednak formę gotówkową, to musi złożyć piśmenną dyspozycję w tej sprawie.

Wypłata wynagrodzenia bezgotówkowo skutkuje tym, że pracodawca ma prawo zażądać numeru rachunku płatniczego, na który będzie dokonywał wypłaty wynagrodzenia (jeżeli pracownik nie złoży wniosku o wypłatę do rąk własnych). Jest to dodatkowa informacja, którą trzeba pracodawcy udostępnić oprócz numeru PESEL i 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.

Przy formie bezgotówkowej wynagrodzenie pracownika musi być obliczone i przekazane odpowiednio wcześniej, tak aby w dniu wypłaty, ustalonym np. w regulaminie pracy, wpłynęło na konto pracownika. Zatem trzeba odpowiednio wcześniej złożyć dyspozycję przelewu, uwzględniając czas na rozliczenia międzybankowe.

1. Pensja podstawowa

Wynagrodzenie pracownika może składać się z wielu elementów. Najczęściej spotykanym systemem jest wypłata pensji podstawowej oraz ewentualnych dodatków.

1.1. Wynagrodzenie zasadnicze

Wynagrodzenie zasadnicze jest najważniejszym, stałym i obligatoryjnym składnikiem wynagrodzenia. Pracownik musi je otrzymywać regularnie, w stałych odstępach czasu. Należy jednak podkreślić, że wynagrodzenie zasadnicze nie musi odpowiadać stawce minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Jego wysokość zależy od:

- kategorii zaszeregowania pracownika,
- rodzaju i ilości wykonywanej pracy,
- zajmowanego stanowiska,
- pełnionej funkcji.

Nie bez znaczenia pozostaje tu również system wynagradzania stosowany przez pracodawcę.

Wynagrodzenie zasadnicze wynika z przyjętego w zakładzie pracy systemu wynagradzania:

- czasowego,
- akordowego,
- prowizyjnego.

System czasowy wynika z wynagradzania za efektywny czas pracy oraz kategorii osobistego zaszeregowania. Wynagrodzenie zasadnicze w systemie czasowym może być określone w stawce miesięcznej lub godzinowej.

System akordowy wynika z wynagradzania za efekty pracy. W tym systemie wynagrodzenie zależy od wydajności pracy indywidualnego pracownika lub zespołu pracowników, uzyskanej w jednostce czasu, oraz stawek płac wynikających z kategorii zaszeregowania danej pracy.

System wynagradzania prowizyjnego to wysokość wynagrodzenia uzależniona np. od wielkości uzyskanego obrotu, wartości zawartych umów z kontrahentami czy ściągniętych należności. Nie ma tutaj określonego górnego pułapu wynagrodzenia, określona jest tylko stawka prowizji.

Oprócz podstawowych systemów wynagradzania często w firmach występują systemy mieszane, np. czasowo-akordowy czy czasowo-prowizyjny, w których płaca zasadnicza jest sumą stawek.

1.2. Wynagrodzenie za część miesiąca

Tryb naliczania wynagrodzenia za część miesiąca regulują przepisy rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 29 maja 1996 r. w sprawie sposobu ustalania wynagrodzenia w okresie niewykonywania pracy oraz wynagrodzenia stanowiącego podstawę obliczania odszkodowań, odpraw, dodatków wyrównawczych do wynagrodzenia oraz innych należności przewidzianych w Kodeksie pracy (dalej: rozporządzenie z 29 maja 1996 r.).

Rozporządzenie to rozróżnia 2 sposoby ustalania wynagrodzenia za przepracowaną część miesiąca w zależności od tego, czy absencja pracownika spowodowana jest chorobą czy innym usprawiedliwionym powodem.

Nieobecności, za które pracownikowi przysługuje wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy płatne przez pracodawcę bądź świadczone z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa, wymagają zastosowania dzielnika – 30 (średnia arytmetyczna dni kalendarzowych w miesiącu). Natomiast nieobecności spowodowane przyczynami innymi niż powyższe powinny być rozliczane według roboczogodzin.

1.2.1. Choroba, opieka, urlop macierzyński

Aby obliczyć wynagrodzenie ustalone w stawce miesięcznej w stałej wysokości za czas przepracowany, jeżeli pracownik za część miesiąca otrzymał wynagrodzenie chorobowe, należy:

Krok 1. miesięczną stawkę wynagrodzenia podzielić przez 30;

Krok 2. otrzymaną kwotę pomnożyć przez liczbę dni wskazanych w zaświadczeniu lekarskim o czasowej niezdolności do pracy wskutek choroby;

Krok 3. obliczoną kwotę wynagrodzenia odjąć od wynagrodzenia przysługującego za cały miesiąc (§ 11 rozporządzenia z 29 maja 1996 r.).

Przykład 1

Pracownik przebywał na zwolnieniu lekarskim przez 8 dni, za które otrzymał wynagrodzenie chorobowe. Jego miesięczne wynagrodzenie wynikające z umowy o pracę wynosi 4000 zł. Aby ustalić wynagrodzenie za część miesiąca:

- miesięczną stawkę wynagrodzenia dzielimy przez 30: $4000 \text{ zł} : 30 \text{ dni} = 133,33 \text{ zł}$,
- otrzymaną kwotę mnożymy przez liczbę dni wskazanych w zaświadczeniu lekarskim: $133,33 \text{ zł} \times 8 \text{ dni} = 1066,64 \text{ zł}$.

Tak obliczoną kwotę odejmujemy od wynagrodzenia przysługującego za cały miesiąc: $4000 \text{ zł} - 1066,64 \text{ zł} = 2933,36 \text{ zł}$.

Otrzymana kwota stanowi wynagrodzenie za przepracowaną część miesiąca.

Powyższy mechanizm naliczeń należy również stosować, aby ustalić wynagrodzenie za przepracowaną część miesiąca, podczas gdy przez jego resztę pracownik pobierał zasiłek przewidziany w przepisach o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa lub w przepisach o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych, tj. zasiłek chorobowy, opiekuńczy, macierzyński oraz świadczenie rehabilitacyjne.

Metoda ustalania wynagrodzenia za przepracowaną część miesiąca, w przypadku gdy przez pozostałą jego część pracownik przebywał na zwolnieniu lekarskim, jest taka sama, bez względu na liczbę dni miesiąca. Pozostaje ona w ścisłym powiązaniu z regulacją dotyczącą sposobu obliczania zasiłku chorobowego. Podstawą wymiaru zasiłku

za jeden dzień niezdolności do pracy jest bowiem 1/30 przyjmowanego wynagrodzenia, niezależnie od liczby dni kalendarzowych w danym miesiącu, a pensja ustalona w stałej miesięcznej stawce przysługuje w tej samej kwocie, zarówno gdy miesiąc ma 28, jak i 31 dni.

Przykład 2

Pracownik w okresie od 1 do 25 lutego 2022 r. (25 dni) przebywał na zwolnieniu lekarskim i za czas tej nieobecności otrzymał wynagrodzenie chorobowe. Jego miesięczne wynagrodzenie wynikające z umowy o pracę wynosi 3850 zł. W celu obliczenia wynagrodzenia za przepracowaną część miesiąca należy:

Krok 1. miesięczną stawkę wynagrodzenia podzielić przez 30: $3850 \text{ zł} : 30 \text{ dni}$ (a nie przez 28) = 128,33 zł;

Krok 2. otrzymaną kwotę pomnożyć przez liczbę dni wskazanych w zaświadczeniu lekarskim: $128,33 \text{ zł} \times 25 \text{ dni} = 3208,25 \text{ zł}$;

Krok 3. tak obliczoną kwotę odjąć od wynagrodzenia przysługującego za cały miesiąc: $3850 \text{ zł} - 3208,25 \text{ zł} = 641,75 \text{ zł}$.

Kwota 641,75 zł to wynagrodzenie za przepracowaną część miesiąca (w tym przypadku 1 dzień roboczy 28 lutego 2022 r.).

Zastosowanie schematu naliczeń polegającego na podzieleniu płacy miesięcznej przez 30, a nie 28 (w lutym 2022 r. jest 28 dni), powoduje, że za czas przepracowany pracownik otrzyma wyższe wynagrodzenie, niżby otrzymał, gdyby jako dzielnik można było zastosować 28 czy 29 w roku przestępnym.

Aby obliczyć wynagrodzenie za czas przepracowany, gdy miesiąc ma 31 dni, a pracownik przez jego część przebywał na zwolnieniu lekarskim, należy także stosować zasadę zawartą w rozporządzeniu, w myśl której stałą płacę miesięczną dzieli się przez 30, a nie przez 31 dni.

Jeśli w miesiącu, który ma 31 dni, pracownik przez 30 dni chorował, a przez 1 dzień pracował, przysługuje mu wynagrodzenie za ten 1 dzień.

1.2.2. Wynagrodzenie za nieobecność z innych przyczyn niż choroba

Aby ustalić wysokość pensji za czas przepracowany, jeśli w trakcie miesiąca pracownik był nieobecny w pracy z innych przyczyn niż choroba i za czas tej niezdolności nie zachowuje prawa do wynagrodzenia, należy korzystać z regulacji zawartych w § 12 rozporządzenia z 29 maja 1996 r.

Zgodnie z tymi regulacjami należy:

Krok 1. miesięczną stawkę wynagrodzenia ustaloną w stałej wysokości podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w danym miesiącu;

Krok 2. następnie otrzymaną kwotę pomnożyć przez liczbę godzin nieobecności pracownika w pracy z tych przyczyn;

Krok 3. tak obliczoną kwotę wynagrodzenia odjąć od wynagrodzenia przysługującego za cały miesiąc.

Powyższy schemat obliczeń przeznaczony jest do ustalania wynagrodzenia za czas przepracowany, gdy przez część miesiąca pracownik przebywał np. na urlopie bezpłatnym lub wychowawczym, miał nieobecność nieusprawiedliwioną oraz w sytuacji nawiązania bądź rozwiązania stosunku pracy w trakcie miesiąca.

Przykład 3

Założmy, że pracownik od 25 do 29 kwietnia 2022 r. (tj. 5 dni = 40 godzin) przebywał na urlopie bezpłatnym. W kwietniu miał do przepracowania 160 godzin. Wynagrodzenie pracownika składa się tylko z płacy zasadniczej w wysokości 3500 zł.

Aby ustalić wynagrodzenie za część miesiąca:

Krok 1. miesięczną stawkę wynagrodzenia dzielimy przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w kwietniu: $3500 \text{ zł} : 160 \text{ godzin} = 21,88 \text{ zł/godz.}$;

Krok 2. otrzymaną kwotę mnożymy przez liczbę godzin nieobecności w pracy z powodu urlopu bezpłatnego: $21,88 \text{ zł/godz.} \times 40 \text{ godzin} = 875,20 \text{ zł}$;

Krok 3. obliczoną kwotę odejmujemy od wynagrodzenia przysługującego za cały miesiąc: $3500 \text{ zł} - 875,20 \text{ zł} = 2624,80 \text{ zł}$.

Otrzymana kwota stanowi wynagrodzenie za przepracowaną część miesiąca.

1.3. Choroba i inna nieobecność w jednym miesiącu

W przypadku gdy pracownik w trakcie jednego miesiąca korzystał ze zwolnienia lekarskiego oraz przebywał np. na urlopie wychowawczym, stosuje się oba określone w przepisach rozporządzenia z 29 maja 1996 r. sposoby obliczania wynagrodzenia za część miesiąca – osobno dla każdego rodzaju nieobecności. W takiej sytuacji ustalenie wynagrodzenia za czas przepracowany polega na:

Krok 1. ustaleniu kwoty zmniejszenia miesięcznej pensji o czas zwolnienia lekarskiego,

Krok 2. ustaleniu kwoty zmniejszenia miesięcznej pensji o czas urlopu wychowawczego bądź innej usprawiedliwionej nieobecności,

Krok 3. odjęciu ustalonych kwot od płacy przysługującej za cały miesiąc.

Przykład 4

Założmy, że pracownik w okresie od 1 do 18 marca 2022 r. (tj. 112 godzin) przebywał na urlopie wychowawczym oraz w okresie od 29 do 31 marca (tj. 3 dni) na zwolnieniu lekarskim, a wynagradzany jest według stałej stawki miesięcznej w kwocie 3600 zł.

Krok 1. Ustalamy kwotę zmniejszenia wynagrodzenia o czas choroby.

W tym celu należy:

- stawkę miesięczną wynagrodzenia podzielić przez 30: $3600 \text{ zł} : 30 \text{ dni} = 120 \text{ zł}$,

- otrzymaną kwotę (kwotę zmniejszenia pensji za 1 dzień zwolnienia lekarskiego) pomnożyć przez liczbę dni zwolnienia lekarskiego: $120 \text{ zł} \times 3 \text{ dni zwolnienia lekarskiego} = 360 \text{ zł}$.

Krok 2. Ustalamy kwotę zmniejszenia pensji o czas urlopu wychowawczego.

W tym celu należy:

- stawkę miesięczną wynagrodzenia podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w marcu (tj. 184 godziny): $3600 \text{ zł} : 184 \text{ godz.} = 19,57 \text{ zł/godz.}$,
- otrzymaną kwotę (kwotę zmniejszenia pensji za 1 godzinę urlopu wychowawczego) pomnożyć przez liczbę godzin urlopu: $19,57 \text{ zł/godz.} \times 112 \text{ godz.} = 2191,84 \text{ zł}$.

Krok 3. Obliczamy wynagrodzenie za czas przepracowany w marcu.

W tym celu od miesięcznej stawki wynagrodzenia należy odjąć kwoty zmniejszenia pensji za czas zwolnienia lekarskiego oraz za czas urlopu: $3600 \text{ zł} - 360 \text{ zł} - 2191,84 \text{ zł} = 1048,16 \text{ zł}$.

Za czas przepracowany w marcu 2022 r. pracownik powinien otrzymać 1048,16 zł.

1.3.1. Zero dni pracy a wynagrodzenie

Zdarza się, że zwolnienie lekarskie lub wnioski o zasiłek opiekuńczy pracownika obejmuje jedynie dni robocze. W efekcie poza zaświadczeniem ZUS ZLA/wnioskiem są tylko dni wolne (soboty, niedziele, święta). W związku z tym nasuwają się wątpliwości, czy w przypadku nieprzepracowania ani jednego dnia ze swojego wymiaru pracownik miał w ogóle prawo do wynagrodzenia określonego w stawce miesięcznej.

Otóż nie. Wynagrodzenie przysługuje bowiem za pracę wykonaną. Zaś wynagrodzenie częściowe w przypadku prawa do zasiłków oblicza się wg § 11 rozporządzenia z 29 maja 1996 r., ale za „przepracowaną część miesiąca”. Aby zastosować wzór z użyciem podzielnika 30, pracownik musiałby przepracować chociaż 1 dzień. Zatem, zero dni pracy to brak prawa do wynagrodzenia, chyba że pracodawca postąpiłby na korzyść podwładnych i wypłacił część pensji za dni wolne.

Rozdział II

Wynagrodzenie za czas nieobecności w pracy

Za czas nieobecności w pracy pracownikowi także przysługuje wynagrodzenie. Jednak w zależności od rodzaju tej nieobecności jest ono wyliczane według różnych zasad. Inaczej oblicza się np. wynagrodzenie za urlop wypoczynkowy, a inaczej wynagrodzenie za czas przestoju. Odrębne zasady obowiązują także przy obliczaniu wynagrodzenia za czas choroby.

1. Wynagrodzenie za czas urlopu wypoczynkowego

Każdy pracownik ma prawo do urlopu wypoczynkowego. Za czas tej nieobecności przysługuje mu wynagrodzenie, jakie otrzymywałby, gdyby w tym czasie normalnie pracował. W przypadku stałej pensji obliczenie jest proste. Problem pojawia się, gdy pracownik otrzymuje zmienne składniki wynagrodzenia. Zasady ustalania wynagrodzenia urlopowego określa rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 8 stycznia 1997 r. w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (dalej: rozporządzenie urlopowe).

1.1. Podstawa wymiaru wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego

W wynagrodzeniu urlopowym nie uwzględnia się składników wynagrodzenia i świadczeń, które mają charakter jednorazowy, nieperiodyczny lub przysługują z tytułu np. rozwiązania umowy o pracę.

A zatem przy ustalaniu jego wysokości nie należy brać pod uwagę (zgodnie z § 6 rozporządzenia urlopowego):

- jednorazowych lub nieperiodycznych wypłat za spełnienie określonego zadania bądź za określone osiągnięcie (np. nagrody),
- wynagrodzenia za czas gotowości do pracy oraz za czas niezawinionego przez pracownika przestoju,

- gratyfikacji (nagród) jubileuszowych,
- wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, a także za czas innej usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy,
- dodatkowego wynagrodzenia radcy prawnego z tytułu zastępstwa sądowego,
- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną,
- kwoty wyrównania do wynagrodzenia za pracę do wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę,
- nagród z zakładowego funduszu nagród, dodatkowego wynagrodzenia rocznego, należności przysługujących z tytułu udziału w zysku lub w nadwyżce bilansowej,
- odpraw emerytalnych lub rentowych albo innych odpraw pieniężnych,
- wynagrodzenia i odszkodowania przysługującego w razie rozwiązania stosunku pracy.

Powyższy katalog jest zamknięty, a zatem wszystkie inne składniki wynagrodzenia za pracę oraz wypłaty ze stosunku pracy należy uwzględnić przy obliczaniu wynagrodzenia urlopowego.

W wynagrodzeniu urlopowym powinny zostać ujęte wszystkie inne niż wymienione powyżej (wyłączone) składniki wynagrodzenia, pod warunkiem że przysługują one w okresie korzystania przez pracownika z urlopu.

Przy ustalaniu wynagrodzenia urlopowego należy brać pod uwagę wszystkie składniki wynagrodzenia, które mają charakter stały, są wypłacane okresowo i mają ścisły, bezpośredni związek z wykonywaną pracą.

Przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop uwzględnia się zatem m.in.:

- wynagrodzenie zasadnicze,
- wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych (przy 1-miesięcznym okresie rozliczeniowym),
- dodatek za pracę w porze nocnej,
- premie i nagrody okresowe.

Przy obliczaniu wynagrodzenia urlopowego odrębne zasady stosuje się w stosunku do składników określonych w stawce miesięcznej w stałej wysokości i do określonych w zmiennej wysokości przysługujących za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc.

Składniki wynagrodzenia określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości (miesięczne wynagrodzenie zasadnicze, dodatek funkcyjny, dodatek stażowy, stała miesięczna premia regulaminowa) uwzględnia się w wynagrodzeniu urlopowym w wysokości należnej pracownikowi w miesiącu wykorzystywania urlopu. Bez względu na długość urlopu pracownikowi przysługują za ten czas wszystkie składniki wynagrodzenia przyjęte w stawce miesięcznej w wysokości przewidzianej w umowie o pracę bądź w przepisach o wynagradzaniu obowiązujących u pracodawcy. W praktyce takie składniki są wypłacane w przysługujących stawkach,

tak jak za normalną pracę, bez wliczania ich do podstawy wymiaru wynagrodzenia urlopowego.

Odmienne zasady obowiązują przy uwzględnianiu w podstawie urlopowej wynagrodzenia zmiennego. Składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc (wynagrodzenie określone stawką godzinową, akordową lub prowizyjne, wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych i porze nocnej) uwzględnia się w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie 3 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu, a jeżeli ulegają znacznym wahaniom – liczone maksymalnie z 12 miesięcy. Ustalone według powyższych zasad wynagrodzenie stanowi podstawę wynagrodzenia urlopowego.

W podstawie wynagrodzenia urlopowego nie uwzględnia się składników wynagrodzenia wypłacanych za okresy dłuższe niż 1 miesiąc (np. premia kwartalna, półroczna, roczna). Wypłaca się je w przyjętych terminach ich wypłaty.

W przypadku gdy w okresie, z którego ustalana jest podstawa wymiaru, nastąpiły zmiany w składnikach wynagrodzenia przysługujących za okresy nie dłuższe niż miesiąc lub nastąpiły zmiany w ich wysokości i zostały one wprowadzone przed rozpoczęciem urlopu lub w miesiącu jego rozpoczęcia, podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego należy ustalić ponownie z uwzględnieniem tych zmian (§ 10 rozporządzenia urlopowego).

Jeśli więc w trakcie urlopu pracownik utracił prawo do jakiegoś składnika wynagrodzenia, to od dnia utraty do niego prawa nie może być on brany pod uwagę przy obliczaniu wynagrodzenia za okres urlopu, pomimo że występował w czasie, z którego ustala się podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego. Gdyby pracownik pracował, zamiast wykorzystywać urlop, to nie otrzymałby już tego składnika.

Przykład 5

W styczniu 2022 r. pracownik przebywał przez 3 dni na urlopie wypoczynkowym. Wynagradzany jest według stawki godzinowej. Do podstawy wymiaru jego wynagrodzenia urlopowego należało przyjąć pensje otrzymane w grudniu, listopadzie i październiku 2021 r. W listopadzie pracownik przebywał przez 5 dni na tzw. postojowym. Obliczając podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego, należało wyliczyć wynagrodzenie za czas przestoju.

Szczególne zasady stosuje się również, gdy w okresie, z którego ustalana jest podstawa wymiaru wynagrodzenia urlopowego, pracownik np. dłużej chorował lub był na urlopie bezpłatnym. Jeśli przez cały okres przyjęty do ustalenia podstawy wymiaru, poprzedzający miesiąc wykorzystywania urlopu wypoczynkowego lub przez okres krótszy, lecz obejmujący pełny miesiąc kalendarzowy (lub pełne miesiące kalendarzowe), pracownikowi nie przysługiwało wynagrodzenie za okresy nie dłuższe niż miesiąc, przy ustalaniu podstawy wymiaru uwzględnia się najbliższe miesiące, za które pracownikowi należało się takie wynagrodzenie (§ 11 rozporządzenia urlopowego).

Przykład 6

Założmy, że pracownica w czerwcu 2022 r. przez 8 dni przebywała na urlopie wypoczynkowym. Do wyliczenia podstawy wymiaru wynagrodzenia urlopowego powinno się przyjąć wynagrodzenie wypłacone pracownicy w maju, kwietniu i marcu. Jednak pracownica w okresie od 1 marca do 30 kwietnia pobierała zasiłek chorobowy. W związku z tym podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego należy ustalić, biorąc pod uwagę pensję wypłaconą jej w maju, lutym i styczniu 2022 r.

1.1.1. Praca krótsza niż przez 3 miesiące

Nie zawsze można ustalić podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego z pełnych 3 (12) miesięcy. Sytuacja taka będzie miała miejsce, gdy pracownik pracuje krócej niż okres, jaki powinien być przyjęty do podstawy wymiaru pensji za czas wypoczynku. W takim przypadku zmienne składniki za okresy nie dłuższe niż miesiąc należy uwzględnić w podstawie wymiaru w wysokości wypłaconej za okres faktycznie przepracowany.

1.2. Obliczanie wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego

W przypadku pracownika otrzymującego wynagrodzenie zmienne (akordowe, prowizyjne, zadaniowe) należy:

Krok 1. ustalić podstawę wymiaru wynagrodzenia urlopowego z 3 bądź maksymalnie z 12 miesięcy poprzedzających urlop;

Krok 2. określić liczbę godzin przepracowanych w okresie przyjmowanym do ustalania podstawy urlopowej;

Krok 3. ustalić stawkę za 1 godzinę urlopu (podstawę wymiaru urlopu dzieli się przez liczbę godzin przepracowanych przez pracownika w okresie, z którego ustala się to wynagrodzenie);

Krok 4. pomnożyć stawkę za 1 godzinę urlopu przez liczbę godzin urlopu.

Przykład 7

Założmy, że pracownik w lipcu 2022 r. korzystał z urlopu wypoczynkowego w wymiarze 10 dni (80 godzin). Jego wynagrodzenie składa się z płacy zasadniczej w stałej wysokości 3010 zł oraz zmiennych miesięcznych prowizji. Pracownik otrzymał następujące wynagrodzenia prowizyjne:

- w czerwcu – 895 zł,
- w maju – 723 zł,
- w kwietniu – 810 zł,

oraz przepracował odpowiednio: 168 godz., 168 godz. i 160 godz. – łącznie 496 godzin.

Krok 1. Wynagrodzenie prowizyjne, jako zmienny element pensji, przyjmujemy do podstawy wymiaru wynagrodzenia urlopowego z 3 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym pracownik przebywał na urlopie. Sumujemy więc wynagrodzenie prowizyjne wypłacone w powyższych miesiącach: $895 \text{ zł} + 723 \text{ zł} + 810 \text{ zł} = 2428 \text{ zł}$.

Ustalamy wynagrodzenie za 1 godzinę ze zmiennych składników wynagrodzenia. W tym celu sumę prowizji z 3 miesięcy dzielimy przez liczbę godzin przepracowanych przez te 3 miesiące: $2428 \text{ zł} : 496 \text{ godz.} = 4,90 \text{ zł/godz.}$

Obliczamy wynagrodzenie za urlop ze zmiennych składników wynagrodzenia. Stawkę za 1 godzinę urlopu ze zmiennych składników wynagrodzenia mnożymy przez liczbę godzin urlopu: $4,90 \text{ zł/godz.} \times 80 \text{ godz.} = 392 \text{ zł}$.

Krok 2. Obliczamy wynagrodzenie za lipiec 2022 r.: $3010 \text{ zł} + 392 \text{ zł} = 3402 \text{ zł} + \text{prowizja za lipiec 2022 r., wypracowana w faktycznie przepracowanym czasie}$.

W liczbie godzin przepracowanych należy uwzględnić wszystkie godziny świadczenia przez pracownika pracy, tj. również te, które są godzinami ponadwymiarowymi.

2. Wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego

Urlop okolicznościowy to zwolnienie pracownika od obowiązku świadczenia pracy udzielane pracownikowi w szczególnych przypadkach. Mimo potocznego posługiwania się zwrotem „urlop okolicznościowy”, dni te nie są urlopem w rozumieniu przepisów Kodeksu pracy.

Zwolnienia tego typu, w przeciwieństwie do urlopów wypoczynkowych, udzielane są na dni. Nieobecność pracownika w danym dniu powoduje obniżenie jego wymiaru czasu pracy o liczbę godzin, jaką pracownik miał przepracować w tym dniu zgodnie z harmonogramem.

2.1. Podstawa wymiaru i obliczanie wynagrodzenia za czas urlopu okolicznościowego

Aby ustalić wynagrodzenie za czas zwolnień od pracy, za które pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia, należy zastosować zasady obowiązujące przy określaniu wysokości wynagrodzenia urlopowego, jednak z pewnymi wyjątkami.

A zatem wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego ustala się z wyłączeniem tych samych składników jak przy wynagrodzeniu urlopowym (§ 6 rozporządzenia urlopowego).

Sposób ustalania wynagrodzenia za czas urlopu okolicznościowego zależy przede wszystkim od systemu wynagradzania, w jakim zatrudniony jest pracownik. Inaczej należy postąpić w sytuacji, gdy na wynagrodzenie pracownika składają się stałe elementy pensji, a inaczej, gdy pracownik otrzymuje zmienne składniki.

Składniki wynagrodzenia ustalane w zmiennej wysokości oblicza się wyłącznie z miesiąca, w którym przypadło zwolnienie od pracy (a nie jak przy obliczaniu wynagrodzenia za urlop w wysokości wypłaconej w okresie 3 miesięcy poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu).

Przykład 8

Pracownik w styczniu 2022 r. skorzystał z 1 dnia zwolnienia od pracy przysługującego z tytułu śmierci babci. Od 1 stycznia 2022 r. zmianie uległa wysokość jego pensji z 2800 zł na 3100 zł. Za styczeń 2022 r. pracownik otrzyma swoje nowe wynagrodzenie w kwocie 3100 zł. Nie ma potrzeby osobnego wyliczania wynagrodzenia za czas zwolnienia z tego stałego składnika, podobnie jak przy urlopie wypoczynkowym.

W sytuacji gdy pracownik otrzymuje wynagrodzenie zmienne określone w stawce akordowej, prowizyjnej bądź zadaniowej, wówczas, aby obliczyć wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego, należy:

Krok 1. ustalić zmienne składniki wynagrodzenia z miesiąca korzystania z urlopu okolicznościowego – trzeba sumować wynagrodzenia zmienne;

Krok 2. określić liczbę godzin faktycznie przepracowanych w miesiącu korzystania z urlopu okolicznościowego;

Krok 3. obliczyć stawkę wynagrodzenia za 1 godzinę pracy ze zmiennych składników wynagrodzenia – zmienne składniki wynagrodzenia z miesiąca korzystania z urlopu okolicznościowego trzeba podzielić przez liczbę godzin faktycznie przepracowanych w tym miesiącu;

Krok 4. ustalić wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego ze zmiennych składników wynagrodzenia – stawkę godzinową ze zmiennych składników wynagrodzenia trzeba pomnożyć przez liczbę godzin wyznaczonych pracownikowi do przepracowania w dniu, w którym korzystał z urlopu okolicznościowego.

Przykład 9

Pracownik zatrudniony jest w systemie pracy prowizyjnej. Załóżmy, że w styczniu 2022 r. korzystał z 2 dni zwolnienia od pracy przysługującego na okoliczność narodzin dziecka. W tych dniach, zgodnie ze swoim harmonogramem, miał do przepracowania 16 godzin. W styczniu pracownik uzyskał pensję w kwocie 3858 zł, a jego miesięczna norma czasu pracy wyniosła 152 godziny.

Aby ustalić wynagrodzenie za czas urlopu okolicznościowego, należy:

Krok 1. ustalić liczbę godzin faktycznej pracy w styczniu 2022 r. (miesięczną normę czasu pracy pomniejszamy o liczbę godzin, jaką by pracownik przepracował, gdyby nie korzystał ze zwolnienia od pracy z tytułu narodzin dziecka): $152 \text{ godz.} - 16 \text{ godz.} = 136 \text{ godz.};$

Krok 2. wypracowane w styczniu 2022 r. wynagrodzenie prowizyjne podzielić przez liczbę godzin faktycznie przepracowanych w tym miesiącu: $3858 \text{ zł} : 136 \text{ godz.} = 28,37 \text{ zł/godz.}$;

Krok 3. obliczoną stawkę godzinową pomnożyć przez liczbę godzin wyznaczonych pracownikowi do przepracowania w czasie, w którym korzystał z urlopu okolicznościowego: $28,37 \text{ zł/godz.} \times 16 \text{ godz.} = 453,92 \text{ zł.}$

Otrzymana kwota jest wynagrodzeniem za czas urlopu okolicznościowego.

Dla pracowników, którzy w miesiącu korzystania z urlopu okolicznościowego mają prawo do stałych i zmiennych elementów pensji, wynagrodzenie jest sumą pensji za urlop okolicznościowy ze zmiennych składników oraz wynagrodzenia w stałej miesięcznej stawce.

3. Wynagrodzenie za czas gotowości do pracy i przestoju

Pracownikowi za czas niewykonywania pracy, jeżeli był gotów do jej wykonywania, a doznał przeszkód z przyczyn dotyczących pracodawcy, przysługuje wynagrodzenie wynikające z jego osobistego zaszeregowania, określonego stawką godzinową lub miesięczną, a jeżeli taki składnik wynagrodzenia nie został wyodrębniony przy określaniu warunków wynagradzania – 60% wynagrodzenia. W każdym przypadku wynagrodzenie to nie może być jednak niższe od wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę. Gotowość do pracy to stan, w którym pracownik jest zdolny pod względem psychofizycznym do świadczenia pracy, ale ze względu na okoliczności od niego niezależne nie może pracy podjąć.

Z kolei przestój to nieplanowana i przejściowa przerwa w wykonywaniu pracy, spowodowana zaburzeniami w normalnym funkcjonowaniu zakładu pracy.

Pracownikowi za czas niewykonywania pracy przysługuje wynagrodzenie tylko wtedy, gdy jest gotów do jej wykonywania, a przestój następuje z przyczyn niezawinionych przez pracownika i jednocześnie dotyczących pracodawcy.

Za czas niewykonywania pracy wskutek niezawinionego przez pracownika przestoju pracownikowi przysługuje za pracę wykonaną wynagrodzenie wynikające z jego osobistego zaszeregowania (określonego stawką godzinową lub miesięczną), a jeżeli taki składnik wynagrodzenia nie został wyodrębniony przy określaniu warunków wynagradzania – 60% wynagrodzenia. Nie może to być jednak mniej, niż wynosi minimalne wynagrodzenie za pracę.

Jeżeli natomiast przestój został zawiniony przez pracownika, przysługuje mu wyłącznie wynagrodzenie za pracę rzeczywiście wykonaną.

3.1. Wynagrodzenie stałe

Jeżeli pracownikowi przysługuje wynagrodzenie wynikające z jego osobistego zaszeregowania, określonego stawką godzinową lub miesięczną, wówczas przy ustalaniu

wynagrodzenia za przestój nie stosuje się zasad obowiązujących przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop wypoczynkowy.

Przykład 10

W styczniu 2022 r. z powodu przestoju pracownik nie świadczył pracy przez 8 dni (64 godziny). Na wynagrodzenie pracownika składa się płaca zasadnicza w wysokości 3100 zł oraz dodatek stażowy 260 zł. Pracownik jest zatrudniony w podstawowym systemie czasu pracy. Aby ustalić wynagrodzenie za czas przestoju, należy:

Krok 1. wynagrodzenie zasadnicze pracownika podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w styczniu, tj. 152 godz.: $3100 \text{ zł} : 152 \text{ godz.} = 20,39 \text{ zł/godz.}$;

Krok 2. stawkę za 1 godzinę przestoju pomnożyć przez liczbę godzin przestoju: $20,39 \text{ zł/godz.} \times 64 \text{ godz. przestoju} = 1304,96 \text{ zł}$.

3.2. Wynagrodzenie zmienne

Jeżeli pracownik nie jest wynagradzany ani stawką godzinową, ani miesięczną, wówczas przysługuje mu za przestój 60% wynagrodzenia. W tym przypadku należy zastosować wytyczne, według których, licząc podstawę wynagrodzenia przestojowego, trzeba stosować zasady obowiązujące przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop wypoczynkowy (§ 4 rozporządzenia z 29 maja 1996 r.).

Aby obliczyć wynagrodzenie za czas przestoju pracownika, który otrzymuje wynagrodzenie zmienne, należy:

Krok 1. ustalić podstawę wymiaru z okresu 3 bądź maksymalnie 12 miesięcy;

Krok 2. określić liczbę godzin przepracowanych w okresie przyjmowanym do ustalenia podstawy wymiaru;

Krok 3. obliczyć stawkę wynagrodzenia za 1 godzinę pracy – wynagrodzenie ustalone jak za urlop dzieli się przez liczbę godzin przepracowanych przez pracownika w okresie, z którego ustala się to wynagrodzenie;

Krok 4. ustalić stawkę wynagrodzenia za 1 godzinę przestoju – z otrzymanej stawki wylicza się 60%;

Krok 5. ustalić kwotę wynagrodzenia za czas przestoju – stawkę za godzinę przestoju trzeba pomnożyć przez liczbę godzin przestoju.

Przykład 11

Założmy, że pracownik w lipcu 2022 r. nie świadczył pracy z powodu przestoju przez 6 dni (48 godzin). Wynagradzany jest w systemie prowizyjnym, a ponadto otrzymuje dodatek za pracę w warunkach uciążliwych 200 zł. W okresie kwiecień – czerwiec 2022 r. otrzymał następujące prowizje:

- w kwietniu – 4505 zł,
- w maju – 4620 zł,
- w czerwcu – 4425 zł,

a przepracował łącznie w tym czasie 496 godzin.

Pracownikowi wynagradzanemu w systemie prowizyjnym za czas przestoju przysługuje 60% średniego wynagrodzenia osiągniętego przez niego w okresie 3 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym nastąpił przestój.

Krok 1. Obliczamy wynagrodzenie za 1 godzinę pracy ze zmiennej pensji:

- sumujemy zmienne składniki z 3 miesięcy (kwiecień – czerwiec 2022 r.): $4425 \text{ zł} + 4620 \text{ zł} + 4505 \text{ zł} = 13\,550 \text{ zł}$,
- podstawę ustaloną z 3 miesięcy dzielimy przez czas przepracowany w okresie tych 3 miesięcy: $13\,550 \text{ zł} : 496 \text{ godz.} = 27,32 \text{ zł/godz.}$

Krok 2. Obliczamy wynagrodzenie za 1 godzinę pracy ze stałego składnika: $200 \text{ zł} : 168 \text{ godz. (wymiar czasu pracy w lipcu 2022 r.)} = 1,19 \text{ zł}$.

Krok 3. Liczymy wynagrodzenie za czas przestoju. W tym celu sumujemy obie stawki wynagrodzenia: $27,32 \text{ zł} + 1,19 \text{ zł} = 28,51 \text{ zł}$;

- stawkę za 1 godzinę przestoju (liczymy 60% ze stawki za 1 godzinę pracy): $28,51 \text{ zł/godz.} \times 60\% = 17,11 \text{ zł/godz.}$,
- wynagrodzenie za 48 godzin przestoju (stawkę za 1 godzinę przestoju mnożymy przez liczbę godzin przestoju): $17,11 \text{ zł/godz.} \times 48 \text{ godz.} = 821,28 \text{ zł}$.

Pracownik za czas przestoju powinien otrzymać 821,28 zł.

3.3. Wynagrodzenie wieloskładnikowe

W sytuacji gdy na pensję pracownika składa się wynagrodzenie wynikające z jego osobistego zaszerzegowania, określonego stawką godzinową lub miesięczną, oraz zmienny element w postaci wynagrodzenia akordowego, prowizyjnego, zadaniowego czy nawet w postaci premii, wówczas przy ustalaniu wynagrodzenia przestojowego bierzemy jedynie pod uwagę stałe wynagrodzenie miesięczne lub godzinowe. W wynagrodzeniu tym nie uwzględnia się żadnych innych składników pensji, nawet jeśli faktycznie były co miesiąc wypłacane (z wyjątkiem dodatku funkcyjnego, którego przyjęcie jest tu dopuszczalne).

3.4. Powierzenie innej pracy

Pracodawca, który nie chce wypłacać pracownikom przysługującego im wynagrodzenia za czas przestoju, powinien powierzyć im po prostu inną pracę.

Jeżeli na czas przestoju pracodawca powierzy pracownikowi wykonanie innej pracy, wtedy należy mu się wynagrodzenie przewidziane za wyznaczoną pracę, ale nie niższe niż wynikające ze stawki osobistego zaszerzegowania, lub 60% otrzymanego wynagrodzenia, jeśli stawka osobistego zaszerzegowania nie została określona, oraz nie niższe od minimalnego wynagrodzenia. Jeżeli przestój nastąpił z winy pracownika, przysługuje mu wyłącznie wynagrodzenie przewidziane za wykonaną pracę.

Przykład 12

Pracownik spowodował awarię maszyny, na której pracuje. Naprawa trwała 5 dni (40 godzin). Na ten czas pracodawca skierował pracownika do wykonywania innej

pracy, odpowiadającej jego kwalifikacjom, ale za którą przysługuje niższa stawka wynagrodzenia, tj. 18,50 zł/godz. Jego stawka zaszerzegowania to 20 zł/godz., a pracownik jest zatrudniony w podstawowym systemie czasu pracy.

W opisanej sytuacji pracownikowi przysługuje wynagrodzenie za przewidzianą pracę, będące iloczynem stawki godzinowej przewidzianej dla tej pracy i liczby godzin świadczenia tej pracy: $18,50 \text{ zł/godz.} \times 40 \text{ godz.} = 740 \text{ zł}$.

Gdyby pracownik nie spowodował awarii maszyny, to otrzymałby wynagrodzenie w kwocie: $20 \text{ zł/godz.} \times 40 \text{ godz.} = 800 \text{ zł}$, czyli o 60 zł wyższe.

4. Wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy

Pracownik niezdolny do pracy z powodu choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną, w okresie łącznie do 33 dni lub 14 dni (jeżeli pracownik ukończył 50 lat w roku kalendarzowym), zachowuje prawo do wynagrodzenia gwarantowanego. Jest to wynagrodzenie finansowane ze środków własnych pracodawcy (art. 92 k.p.). Na równi z niezdolnością do pracy z powodu choroby traktuje się niemożność wykonywania pracy m.in.:

- 1) w wyniku decyzji wydanej przez właściwy organ albo uprawniony podmiot na podstawie przepisów o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi;
- 2) wskutek poddania się obowiązkowi kwarantanny, izolacji w warunkach domowych albo izolacji, o której mowa w przepisach o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi.

Zatem, osoby przebywające na kwarantannie lub izolacji domowej podlegające ubezpieczeniu chorobowemu mają prawo do świadczenia chorobowego (wynagrodzenia chorobowego lub zasiłku).

Okres 33 dni niezdolności do pracy ustala się przez sumowanie poszczególnych okresów niezdolności do pracy występujących w danym roku kalendarzowym. Do tego limitu wlicza się wszystkie dni nieprzerwanej niezdolności do pracy, nawet jeśli występują między nimi przerwy. Długość ewentualnych przerw między kolejnymi okresami choroby oraz rodzaj schorzenia, na które cierpi dany pracownik po przerwie, nie mają w tym przypadku znaczenia.

Jeżeli w ciągu roku kalendarzowego niezdolność do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną będzie trwała łącznie dłużej niż 33 dni lub 14 dni, wówczas, począwszy od 34 lub 15 dnia, pracownikowi będzie przysługiwał zasiłek chorobowy.

Jeżeli choroba przypadała na przełomie roku, a 31 grudnia pracownik otrzymał:

- wynagrodzenie z art. 92 k.p. – to od 1 stycznia następnego roku nadal będzie ono mu przysługiwać w wymiarze do 33 dni lub 14 dni,

- zasiłek chorobowy – to od 1 stycznia do końca choroby nadal powinien go otrzymywać.

Gdyby zaś w niezdolności do pracy nastąpiła choćby 1-dniowa przerwa, pracownik nabywa prawo do wynagrodzenia za czas choroby ze środków pracodawcy.

4.1. Podstawa wymiaru wynagrodzenia chorobowego

Wynagrodzenie chorobowe oblicza się według zasad obowiązujących przy ustalaniu zasiłku chorobowego i wypłaca za każdy dzień niezdolności do pracy. Wynagrodzenie to nie ulega jednak obniżeniu w przypadku ograniczenia podstawy wymiaru zasiłku chorobowego.

Podstawę wymiaru wynagrodzenia chorobowego stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone za okres 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy. Za wynagrodzenie uważa się natomiast przychód stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe, po odliczeniu składek na ubezpieczenia społeczne. Ustalając podstawę wynagrodzenia chorobowego, przychód stanowiący podstawę wymiaru składek społecznych pomniejsza się o 13,71% podstawy ich wymiaru.

Do podstawy wymiaru wynagrodzenia chorobowego nie wlicza się składników wynagrodzenia, które zgodnie z przepisami płacowymi obowiązującymi u danego pracodawcy nie ulegają zmniejszeniu za okresy choroby. W podstawie wymiaru nie uwzględnia się także tych składników, których wypłaty zaprzestano na podstawie postanowień aktów prawa wewnętrznego bądź które wypłacano do określonego terminu.

Tabela 1. Wliczanie składników wynagrodzenia do podstawy wymiaru wynagrodzenia chorobowego

Składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy	Sposób wliczania do podstawy wymiaru wynagrodzenia chorobowego
Miesięczne	W kwocie wypłaconej za miesiąc, za które wynagrodzenie przyjmuje się do ustalenia tej podstawy
Kwartalne	W wysokości stanowiącej 1/12 kwot wypłaconych za 4 kwartały poprzedzające miesiąc, w którym powstała niezdolność
Roczne	W wysokości stanowiącej 1/12 kwoty wypłaconej za rok poprzedzający miesiąc, w którym powstała niezdolność

Jeżeli w danym okresie pracownik nie osiągnął wynagrodzenia wskutek nieobecności w pracy z przyczyn usprawiedliwionych, przy ustalaniu podstawy wymiaru wynagrodzenia za czas choroby:

- wyłącza się wynagrodzenie za miesiące, w których przepracował mniej niż połowę obowiązującego go czasu pracy,
- przyjmuje się, po uzupełnieniu do pełnego miesiąca, wynagrodzenie z miesięcy, w których pracownik przepracował co najmniej połowę obowiązującego go czasu pracy.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie stanowiące podstawę wymiaru wynagrodzenia chorobowego ustala się przez podzielenie wynagrodzenia osiągniętego przez pracownika za okres 12 miesięcy poprzedzających miesiąc powstania niezdolności do pracy przez liczbę przyjętych miesięcy.

Jeżeli niezdolność do pracy powstała przed upływem pełnego miesiąca kalendarzowego, podstawę wymiaru wynagrodzenia za czas choroby stanowi wynagrodzenie, które pracownik osiągnąłby, gdyby przepracował cały miesiąc.

Podstawą wymiaru wynagrodzenia chorobowego za 1 dzień niezdolności do pracy jest 1/30 część wynagrodzenia stanowiącego jego podstawę wymiaru.

Za czas choroby pracownik zachowuje prawo do 80% wynagrodzenia, chyba że obowiązujące u danego pracodawcy przepisy przewidują wyższe wynagrodzenie z tego tytułu (np. w układzie zbiorowym czy umowie o pracę). Gdy jednak niezdolność do pracy jest wynikiem wypadku w drodze do pracy lub z pracy, poddania się niezbędnym badaniom lekarskim przewidzianym dla kandydatów na dawców komórek, tkanek i narządów oraz zabiegowi pobrania komórek, tkanek i narządów albo choroby przypadającej w okresie ciąży, za czas zwolnienia przysługuje 100% wynagrodzenia.

Przykład 13

Pracownik w wieku 47 lat zachorował i na okres od 12 stycznia do 17 lutego 2022 r. (37 dni) wystawiono zwolnienie lekarskie. W okresie ostatnich 2 lat nie korzystał ze zwolnień lekarskich i nie przebywał na urlopie bezpłatnym. Zakład pracy zatrudnia 10 osób.

Na wynagrodzenie pracownika składa się:

- wynagrodzenie zasadnicze w stałej stawce miesięcznej – 3200 zł,
- dodatek funkcyjny w wysokości 500 zł, który ulega proporcjonalnemu pomniejszeniu w stosunku do dni przepracowanych.

Pracownik jest zatrudniony w firmie od 1 stycznia 2015 r. i od tej pory nie miał zmienianych warunków zatrudnienia.

Wynagrodzenie za czas choroby przysługuje pracownikowi od pierwszego dnia zwolnienia lekarskiego. Pracodawca jest zobowiązany wypłacić mu wynagrodzenie chorobowe za okres 33 dni, tj. od 12 stycznia do 13 lutego 2022 r. Natomiast za okres od 14 lutego 2022 r. do końca choroby pracownikowi przysługuje zasiłek chorobowy, finansowany i wypłacany przez ZUS.

Podstawę wymiaru wynagrodzenia chorobowego stanowi przychód za okres od stycznia do grudnia 2021 r., tj. miesięcznie kwota: 3200 zł + 500 zł = 3700 zł, a po pomniejszeniu o składki społeczne finansowane przez pracownika – 3192,73 zł.

Krok 1. Ustalamy podstawę wymiaru wynagrodzenia chorobowego – za 1 dzień niezdolności do pracy stanowi 1/30 przeciętnego wynagrodzenia: $3192,73 \text{ zł} : 30 = 106,42 \text{ zł}$.

Krok 2. Ustalamy wynagrodzenie za czas choroby pracownika (80% wynagrodzenia): $106,42 \text{ zł} \times 80\% = 85,14 \text{ zł}$.

Krok 3. Liczymy wysokość wynagrodzenia chorobowego za 33 dni zwolnienia lekarskiego: $85,14 \text{ zł} \times 33 \text{ dni} = 2809,62 \text{ zł}$.

Pracownikowi za 33 dni zwolnienia lekarskiego przysługuje wynagrodzenie chorobowe w wysokości 2809,62 zł oraz 4 dni $\times 85,14 \text{ zł} = 340,56 \text{ zł}$ zasiłku chorobowego.

W razie zmiany umowy o pracę lub innego aktu, na podstawie którego powstał stosunek pracy, polegającej na zmianie wymiaru czasu pracy, podstawę wymiaru zasiłku chorobowego stanowi wynagrodzenie ustalone dla nowego wymiaru czasu pracy, jeżeli zmiana ta nastąpiła w miesiącu, w którym powstała niezdolność do pracy, lub w miesiącach poprzedzających (art. 40 ustawy zasiłkowej).

Od 1 stycznia 2022 r., zgodnie z nowym brzmieniem art. 43 ustawy zasiłkowej, podstawy wymiaru zasiłku nie będzie ustalać się na nowo, jeżeli między okresami pobierania zasiłków zarówno tego samego rodzaju, jak i innego rodzaju nie było przerwy albo przerwa była krótsza niż miesiąc kalendarzowy (do końca 2021 r. podstawy zasiłkowej nie ustala się na nowo, jeśli przerwa była krótsza niż 3 miesiące kalendarzowe).

Przykład 14

Pracownica korzystała w styczniu 2022 r. z zasiłku opiekuńczego na chore dziecko. Wcześniej, w listopadzie 2021 r., chorowała, pobierając wynagrodzenie chorobowe. Podstawę wymiaru tego wynagrodzenia stanowiło przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone za okres od listopada 2020 do października 2021 r. Według nowych przepisów powinna mieć ustaloną podstawę z nowego okresu, czyli od stycznia do grudnia 2021 r. Jednak od 1 stycznia 2022 r. pracownicy obniżono wymiar czasu z 1/1 do 3/4 etatu, a wraz z nim wynagrodzenie. Stąd, podstawę zasiłku opiekuńczego stanowi wynagrodzenie za styczeń 2022 r., po zmianie warunków pracy i płacy, po uzupełnieniu do pełnego miesiąca.

Rozdział III

Świadczenia za dodatkową pracę

W razie wykonywania przez pracownika dodatkowej pracy pracodawca jest zobowiązany albo udzielić mu za taką pracę czasu lub dnia wolnego, albo zapłacić dodatkowe wynagrodzenie.

1. Wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych

Pracą w godzinach nadliczbowych jest praca wykonywana ponad obowiązujące pracownika normy czasu pracy, a także ponad przedłużony dobowy wymiar jego czasu pracy (art. 151 k.p.). Ponieważ wymaga zwiększonego wysiłku, jest też specjalnie wynagradzana.

Pracę w godzinach nadliczbowych można rekompensować pracownikowi dodatkowym wynagrodzeniem albo czasem wolnym (art. 151¹ i art. 151² k.p.).

1.1. Normalne wynagrodzenie

Za każdą godzinę pracy w godzinach nadliczbowych pracownikowi przysługuje zawsze normalne wynagrodzenie. Normalne wynagrodzenie to takie, które pracownik otrzymuje stale i systematycznie, a więc obejmujące wynagrodzenie zasadnicze wynikające ze stawki osobistego zaszerzowania oraz dodatkowe składniki wynagrodzenia o charakterze stałym, jeżeli na podstawie obowiązujących przepisów płacowych pracownik ma prawo do takich dodatkowych składników.

Tymi dodatkowymi składnikami o charakterze stałym są:

- dodatek stażowy,
- dodatek funkcyjny,
- dodatek za pracę w szczególnych warunkach lub w szczególnym charakterze,

- premia regulaminowa, jeżeli ma ona stały charakter i nie jest uzależniona od uzyskania określonych konkretnych osiągnięć w pracy, nieobjętych zadaniami wykonywanymi w godzinach nadliczbowych.

Jeżeli wynagrodzenie pracownika ustalone jest w stałej stawce miesięcznej, wówczas, aby ustalić normalne wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych, należy:

Krok 1. sumę wszystkich składników tego wynagrodzenia podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w danym miesiącu, a następnie

Krok 2. tak otrzymane normalne wynagrodzenie za 1 godzinę pracy należy pomnożyć przez liczbę godzin nadliczbowych wypracowanych w danym miesiącu.

Przykład 15

W lutym 2022 r. pracownik przepracował 24 godziny ponad ustaloną normę pracy. Na wynagrodzenie pracownika składają się:

- stała płaca zasadnicza – 3200 zł,
- dodatek stażowy – 320 zł.

Krok 1. Ustalamy normalne wynagrodzenie za 1 godzinę pracy:

- sumujemy stałe składniki wynagrodzenia: $3200 \text{ zł} + 320 \text{ zł} = 3520 \text{ zł}$,
- otrzymaną kwotę dzielimy przez liczbę godzin pracy w lutym: $3520 \text{ zł} : 160 \text{ godz.} = 22 \text{ zł/godz.}$

Krok 2. Obliczamy normalne wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych. W tym celu stawkę godzinową pracownika mnożymy przez liczbę godzin nadliczbowych: $22 \text{ zł/godz.} \times 24 \text{ godz.} = 528 \text{ zł}$.

Pracownikowi za przepracowanie dodatkowych 24 godzin przysługuje normalne wynagrodzenie w wysokości 528 zł oraz dodatek za pracę w godzinach nadliczbowych.

Jeśli pensja określona jest w stawce godzinowej, wówczas w celu ustalenia normalnego wynagrodzenia za pracę nadliczbową stawkę godzinową należy pomnożyć przez liczbę godzin przepracowanych nadliczbowo.

W sytuacji gdy pracownik nie ma wyodrębnionego stałego elementu pensji, a jego wynagrodzenie składa się jedynie ze zmiennych elementów (system prowizyjny, akordowy, zadaniowy), wówczas, aby ustalić normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową, nie dokonuje się żadnych przeliczeń. Normalnym wynagrodzeniem za godziny nadliczbowe jest po prostu pensja wypracowana w trakcie tych godzin, a wynikająca właśnie ze stawki akordowej, prowizyjnej lub zadaniowej pracownika.

1.2. Dodatek za pracę w godzinach nadliczbowych

Pracownikowi za pracę w godzinach nadliczbowych oprócz normalnego wynagrodzenia przysługuje również dodatek. Jego wysokość zależy od rodzaju czasu wolnego, poświęconego przez pracownika na wykonywanie tej dodatkowej pracy.

Tabela 2. Wysokość dodatku za pracę w godzinach nadliczbowych

Dodatek za pracę w godzinach nadliczbowych w wysokości 50% wynagrodzenia	Dodatek za pracę w godzinach nadliczbowych w wysokości 100% wynagrodzenia
Przysługuje za pracę: ■ w dni powszednie, ■ w niedziele i święta będące dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy (art. 151 ¹ § 1 pkt 2 k.p.)	Przysługuje za pracę: ■ w nocy, ■ w niedziele i święta niebędące dla pracownika dniami pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy, ■ w dniu wolnym od pracy udzielonym pracownikowi w zamian za pracę w niedzielę lub w święto, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy (art. 151 ¹ § 1 pkt 1 k.p.)

Dodatek w wysokości 100% przysługuje także za każdą godzinę pracy nadliczbowej z tytułu przekroczenia przeciętnej tygodniowej normy czasu pracy w przyjętym okresie rozliczeniowym, chyba że przekroczenie tej normy nastąpiło w wyniku pracy w godzinach nadliczbowych, które pracownikowi rozliczono czasem wolnym od pracy lub dodatkiem z tytułu przekroczenia normy dobowej czasu pracy.

Przy obliczaniu dodatku za pracę nadliczbową dla pracownika otrzymującego wynagrodzenie wynikające z osobistego zaszerzegowania, określonego stawką miesięczną, stawkę miesięczną należy podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w miesiącu, w którym wystąpiła praca nadliczbowa. Dodatek za godzinę pracy nadliczbowej stanowi odpowiednio 50% lub 100% tej stawki.

Przykład 16

W lutym 2022 r. pracownik przepracował 10 godzin ponad ustaloną normę pracy wynagradzanych 50% dodatkiem, a na jego wynagrodzenie składają się:

- stała płaca zasadnicza – 3700 zł,
- dodatek stażowy – 370 zł.

Podstawę wyliczenia dodatku za pracę nadliczbową stanowi jedynie płaca zasadnicza. Dodatku stażowego nie wliczamy do wynagrodzenia wynikającego z osobistego zaszerzegowania, dlatego też nie ujmujemy go w podstawie dodatku za godziny nadliczbowe.

Krok 1. Płacę zasadniczą dzielimy przez liczbę godzin pracy w lutym: 3700 zł : 160 godz. = 23,13 zł/godz.

Krok 2. Ustalamy wysokość 50% dodatku: 23,13 zł/godz. × 50% = 11,57 zł/godz.

Krok 3. Wartość dodatku za 1 godzinę mnożymy przez liczbę przepracowanych nadgodzin: 11,57 zł/godz. × 10 godz. = 115,70 zł.

Pracownik za przepracowane godziny nadliczbowe powinien otrzymać dodatek w wysokości 115,70 zł oraz normalne wynagrodzenie.

W sytuacji gdy pracownik nie ma wyodrębnionego wynagrodzenia wynikającego ze stawki jego zaszerzegowania, określonego w stałej stawce miesięcznej lub godzinowej

(system akordowy, prowizyjny), wówczas przy obliczaniu dodatku za pracę nadliczbową należy postępować zgodnie z zasadami obowiązującymi przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop.

A zatem podstawę wyliczenia dodatku ustala się z 3 miesięcy (bądź maksymalnie 12 miesięcy w przypadku znacznego wahania składników) poprzedzających miesiąc świadczenia pracy w godzinach nadliczbowych.

Następnie, aby obliczyć należność za 1 godzinę pracy według zmiennych elementów pensji, wynagrodzenie ustalone jak za urlop dzieli się przez liczbę godzin przepracowanych przez pracownika w okresie, z którego ustala się to wynagrodzenie, a z otrzymanej w ten sposób stawki godzinowej wylicza się 60% tej stawki. Tak wyliczoną należność za 1 godzinę mnoży się przez wskaźnik przysługującego dodatku (50% bądź 100%) oraz liczbę godzin pracy nadliczbowej.

Przykład 17

Pracownik otrzymuje wynagrodzenie akordowe. W czerwcu 2022 r. przepracował 24 godziny nadliczbowe opłacane 100% dodatkiem. Pracownik otrzymał następujące wynagrodzenia akordowe:

- w marcu – 3980 zł,
- w kwietniu – 4150 zł,
- w maju – 3825 zł,

a przepracował zgodnie z normą obowiązującą w tym okresie 512 godzin łącznie. Obliczamy wynagrodzenie za 1 godzinę pracy ze zmiennych składników wynagrodzenia.

Krok 1. Sumujemy zmienne składniki z okresu 3 miesięcy: $3825 \text{ zł} + 4150 \text{ zł} + 3980 \text{ zł} = 11\,955 \text{ zł}$.

Krok 2. Podstawę ustaloną z 3 miesięcy dzielimy przez czas normatywny przepracowany w okresie tych 3 miesięcy: $11\,955 \text{ zł} : 512 \text{ godz.} = 23,35 \text{ zł/godz.}$

Krok 3. Obliczamy 60% ustalonej stawki: $23,35 \text{ zł} \times 60\% = 14,01 \text{ zł/godz.}$

Krok 4. Ustalamy 100% dodatek za 24 godziny nadliczbowe: $14,01 \text{ zł/godz.} \times 100\% = 14,01 \text{ zł/godz.}$, $14,01 \text{ zł/godz.} \times 24 \text{ godz.} = 336,24 \text{ zł}$.

Pracownikowi zatrudnionemu w systemie akordowym za 24 godziny nadliczbowe przysługuje dodatek w wysokości 336,24 zł oraz normalne wynagrodzenie.

Jeśli na pensję pracownika składa się wynagrodzenie wynikające z jego osobistego zaszerzegowania, określonego stawką godzinową lub miesięczną, oraz zmienny element w postaci wynagrodzenia akordowego, prowizyjnego czy nawet w postaci premii, wówczas przy ustalaniu dodatku za pracę nadliczbową bierze się pod uwagę jedynie stałe wynagrodzenie miesięczne lub godzinowe. W podstawie naliczania tego dodatku nie uwzględnia się natomiast żadnych innych składników pensji, nawet jeśli faktycznie były co miesiąc wypłacane. Pracownik ma bowiem wyodrębnione wynagrodzenie wynikające z jego zaszerzegowania, określone stawką miesięczną bądź godzinową.

1.3. Wynagrodzenie za nadgodziny przy przekroczeniu normy średniotygodniowej

Pracownikowi z tytułu przekroczenia normy średniotygodniowej przysługuje normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową, a jeżeli pracownikowi nie został w zamian za tę pracę udzielony inny dzień wolny, to należy się również dodatek.

Normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową, będącą wynikiem przekroczenia średniotygodniowej normy czasu pracy, ustala się odrębnie dla każdego z miesięcy okresu rozliczeniowego. Sposób ustalania tego wynagrodzenia jest identyczny jak w przypadku nadgodzin dobowych.

Gdy wynagrodzenie pracownika ustalone jest w stałej stawce miesięcznej, wówczas, aby ustalić normalne wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych, należy:

Krok 1. sumę wszystkich składników tego wynagrodzenia podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w danym miesiącu, a następnie

Krok 2. tak otrzymane normalne wynagrodzenie za 1 godzinę pracy pomnożyć przez liczbę godzin nadliczbowych wypracowanych w danym miesiącu.

Jeśli wynagrodzenie określone jest w stawce godzinowej, w celu obliczenia normalnego wynagrodzenia za pracę nadliczbową należy stawkę godzinową pracownika wraz z ewentualnymi dodatkami pomnożyć przez liczbę godzin przepracowanych nadliczbowo.

Za każdą godzinę pracy nadliczbowej z tytułu przekroczenia przeciętnej tygodniowej normy czasu pracy w przyjętym okresie rozliczeniowym przysługuje dodatek w wysokości 100% wynagrodzenia, chyba że przekroczenie tej normy nastąpiło w wyniku pracy w godzinach nadliczbowych, za które pracownikowi przysługuje prawo do dodatku z tytułu przekroczenia normy dobowej, w wysokości odpowiednio 50% albo 100% wynagrodzenia (art. 151¹ § 1 oraz § 2 k.p.).

Wynagrodzenie stanowiące podstawę obliczania dodatku za godziny nadliczbowe obejmuje wynagrodzenie pracownika wynikające z jego osobistego zaszeregowania określonego stawką godzinową lub miesięczną, a jeżeli taki składnik wynagrodzenia nie został wyodrębniony przy określaniu warunków wynagradzania – 60% wynagrodzenia ustalanego zgodnie z zasadami obowiązującymi przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop wypoczynkowy (art. 151¹ § 3 k.p.).

Zasady obliczania dodatku za pracę w godzinach nadliczbowych regulują § 4 i § 4a rozporządzenia z 29 maja 1996 r. Podstawę obliczenia dodatku z tytułu pracy w godzinach nadliczbowych, w przypadku pracowników otrzymujących wynagrodzenie wynikające z osobistego zaszeregowania określonego stawką godzinową, ustala się, dzieląc miesięczną stawkę wynagrodzenia przez liczbę godzin pracy przypadających do przepracowania w danym miesiącu.

Aby obliczyć dodatek do wynagrodzenia za nadgodziny z tytułu przekroczenia normy średniotygodniowej, miesięczną stawkę wynagrodzenia należy podzielić przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w ostatnim miesiącu okresu rozliczeniowego (stanowisko Departamentu Prawa Pracy Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej z 20 sierpnia 2008 r., DPR-III-079-475/ZN/08). Jeśli jednak takie wyliczenie jest mniej korzystne dla pracownika, możliwe jest też odrębne obliczenie dodatku dla każdego miesiąca okresu rozliczeniowego.

Przykład 18

Zgodnie z umową o pracę pracownik otrzymuje 3010 zł płacy zasadniczej oraz 500 zł dodatku stażowego. Obowiązuje go 3-miesięczny okres rozliczeniowy. Załóżmy, że od kwietnia do czerwca 2022 r. pracownik przekroczył normę tygodniową o 16 godzin, z powodu pracy po 8 godzin dodatkowo w maju i czerwcu. Liczba godzin normatywnych przypadających do przepracowania w tym okresie rozliczeniowym wynosiła 496.

Pracownikowi z tytułu przekroczenia normy średniotygodniowej przysługuje 100% dodatek, który powinien być wypłacony z wynagrodzeniem za czerwiec.

Ustalamy normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową. W tym celu:

Krok 1. sumujemy wszystkie stałe składniki wynagrodzenia: $3010 \text{ zł} + 500 \text{ zł} = 3510 \text{ zł}$;

Krok 2. otrzymaną kwotę dzielimy przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w miesiącu przekroczenia normy, tj.:

- w maju: $3510 \text{ zł} : 168 \text{ godz.} = 20,89 \text{ zł/godz.}$,
- w czerwcu: $3510 \text{ zł} : 168 \text{ godz.} = 20,89 \text{ zł/godz.}$;

Krok 3. tak ustaloną stawkę godzinową mnożymy przez liczbę godzin pracy nadliczbowej:

- $20,89 \text{ zł/godz.} \times 8 \text{ nadgodzin} = 167,12 \text{ zł}$ – normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową w maju,
- $20,89 \text{ zł/godz.} \times 8 \text{ nadgodzin} = 167,12 \text{ zł}$ – normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową w czerwcu.

Normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową w maju powinno zostać wypłacone pracownikowi razem z pensją przysługującą za ten miesiąc, natomiast normalne wynagrodzenie za pracę nadliczbową w czerwcu powinno zostać wypłacone razem z pensją czerwcową. Na koniec okresu rozliczeniowego należy wypłacić również dodatek za przekroczenie norm średniotygodniowych.

Ustalamy zatem dodatek za przekroczenie norm średniotygodniowych. W tym celu:

Krok 4. płacę zasadniczą dzielimy przez wymiar czasu pracy z ostatniego miesiąca okresu rozliczeniowego, tj. czerwca: $3010 \text{ zł} : 168 \text{ godz.} = 17,92 \text{ zł/godz.}$;

Krok 5. tak otrzymaną stawkę godzinową 100% dodatku mnożymy przez liczbę godzin pracy nadliczbowej: $17,92 \text{ zł/godz.} \times 16 \text{ godz.} = 286,72 \text{ zł}$.

Po zakończeniu okresu rozliczeniowego pracownikowi powinien zostać wypłacony także dodatek z tytułu przekroczenia norm średniotygodniowych w wysokości 286,72 zł.

2. Dodatek za pracę w porze nocnej

Pracownikowi wykonującemu pracę w porze nocnej przysługuje rekompensata z tego tytułu w postaci dodatku do wynagrodzenia za każdą godzinę pracy w porze nocnej. Dodatek za pracę w porze nocnej stanowi 20% stawki godzinowej wynikającej z minimalnego wynagrodzenia za pracę (art. 151⁸ § 1 k.p.).

Aby ustalić wysokość dodatku za pracę w porze nocnej w poszczególnych miesiącach, obowiązujące minimalne wynagrodzenie należy podzielić przez liczbę godzin pracy przypadających do przepracowania w tych miesiącach, a następnie wyliczyć 20% z tej stawki (§ 4b rozporządzenia z 29 maja 1996 r.).

Przykład 19

Pracownik w styczniu 2022 r. przepracował w porze nocnej 56 godzin.

Aby ustalić wysokość dodatku za pracę w porze nocnej w styczniu, należy:

Krok 1. obliczyć minimalną stawkę za godzinę pracy w tym miesiącu (minimalne wynagrodzenie za pracę dzielimy przez liczbę godzin przypadających do przepracowania w tym miesiącu): $3010 \text{ zł} : 152 \text{ godz.} = 19,80 \text{ zł/godz.}$;

Krok 2. obliczyć stawkę za godzinę pracy w porze nocnej (20% stawki godzinowej wynikającej z minimalnego wynagrodzenia): $19,80 \text{ zł/godz.} \times 20\% = 3,96 \text{ zł/godz.}$;

Krok 3. stawkę za godzinę pracy w porze nocnej pomnożyć przez liczbę godzin pracy w tej porze: $3,96 \text{ zł/godz.} \times 56 \text{ godz.} = 221,76 \text{ zł}$.

Pracownikowi za pracę w porze nocnej przysługuje dodatek w wysokości 221,76 zł.

Pracodawca może w przepisach wewnętrznych ustanowić dodatek wyższy niż 20%.

3. Wynagrodzenie za czas dyżuru

Dyżur to pozostawanie pracownika w dyspozycji pracodawcy poza normalnymi godzinami pracy, w wyznaczonym miejscu i czasie, w stałej gotowości do świadczenia pracy. Może być on pełniony w zakładzie (lub innym wyznaczonym miejscu) bądź poza zakładem pracy, niekoniecznie w domu (art. 151⁵ k.p.).

Za czas dyżuru pełnionego w domu nie przysługuje ani czas wolny, ani wynagrodzenie. W trakcie tego dyżuru pracownik może w znacznym stopniu dysponować swoim czasem. Jeżeli jednak podczas dyżuru domowego świadczona jest praca, czas przepracowany wlicza się do czasu pracy i gratyfikuje, wypłacając normalne wynagrodzenie i dodatki za nadgodziny.

Pracodawca może w układzie zbiorowym lub w regulaminie obowiązującym w zakładzie ustalić korzystniejsze zasady wynagradzania za czas dyżuru oraz przyznać prawo do niego pracownikom pełniącym dyżur w domu.

Czas dyżuru zakładowego podlega natomiast rekompensacie, bez względu na długość czy porę jego pełnienia. Za dyżur ten pracownikowi przysługuje czas wolny od pracy w wymiarze odpowiadającym jego długości. Jeżeli pracownik otrzyma czas wolny za okres dyżuru pełnionego poza domem, to za taki czas zachowuje on prawo do normalnego wynagrodzenia za pracę, jakie by otrzymał, gdyby w tym czasie pracował.

Przykład 20

23 kwietnia 2022 r. pracownik pełnił 5-godzinny dyżur zakładowy. Pracodawca udzielił mu czasu wolnego w wymiarze odpowiadającym czasowi dyżuru. Wynagrodzenie pracownika określone w umowie o pracę wynosi 3500 zł. Ta forma rekompensaty nie wpływa na wynagrodzenie pracownika. Zachowuje on prawo do przysługującego mu wynagrodzenia, określonego stawką miesięczną w stałej wysokości. Pracownik przepracował bowiem w kwietniu obowiązującą go liczbę godzin. W związku z powyższym za kwiecień 2022 r. pracownikowi przysługiwało wynagrodzenie w wysokości 3500 zł.

W sytuacji gdy nie jest możliwe udzielenie czasu wolnego za dyżur, pracodawca może zamiennie wypłacić pracownikowi wynagrodzenie. Sposób ustalania jego wysokości zależy od charakteru elementów przysługującej pracownikowi pensji.

3.1. Wynagrodzenie stałe

Gdy na wynagrodzenie pracownika składa się płaca określona w stawce miesięcznej w stałej wysokości, wówczas stawkę tę należy podzielić przez liczbę godzin pracy przypadających do przepracowania w danym miesiącu. Następnie tak ustaloną stawkę za 1 godzinę pracy trzeba pomnożyć przez liczbę godzin dyżuru.

Przykład 21

3 stycznia 2022 r. pracownik wynagradzany według stałej stawki wynagrodzenia – 4700 zł, pełnił 4-godzinny dyżur zakładowy. Pracodawca nie udzielił mu czasu wolnego. W sytuacji gdy pracodawca nie ma możliwości udzielenia pracownikowi czasu wolnego za dyżur, jest zobowiązany wypłacić za ten czas wynagrodzenie. Aby ustalić jego wysokość:

Krok 1. miesięczną pensję pracownika dzielimy przez liczbę godzin pracy przypadających do przepracowania w styczniu, tj. 152 godziny: $4700 \text{ zł} : 152 \text{ godz.} = 30,92 \text{ zł/godz.}$

Krok 2. stawkę za 1 godzinę pracy mnożymy przez liczbę godzin dyżuru: $30,92 \text{ zł/godz.} \times 4 \text{ godz. dyżuru} = 123,68 \text{ zł.}$

W styczniu 2022 r. pracownik oprócz stałego wynagrodzenia w wysokości 4700 zł powinien otrzymać również wynagrodzenie za czas dyżuru w kwocie 123,68 zł.

Jeszcze prościej liczy się wynagrodzenie za czas dyżuru zakładowego, gdy wynagrodzenie pracownika określone jest w stawce godzinowej. Stawkę godzinową pracownika należy po prostu pomnożyć przez liczbę godzin dyżuru.

3.2. Zmienne elementy wynagrodzenia

Pracownikowi, którego wynagrodzenie ma charakter zmienny i jednocześnie u którego nie określono stawki osobistego zaszerzegowania, a więc wynagradzanemu stawką prowizyjną, akordową lub zadaniową, za czas dyżuru zakładowego przysługuje 60% wynagrodzenia. W tym wypadku przy obliczaniu jego wysokości należy stosować rozporządzenie z 29 maja 1996 r. Zgodnie z nim podstawę wymiaru wynagrodzenia za czas dyżuru ustala się z 3 miesięcy (bądź maksymalnie 12 miesięcy w przypadku znacznego wahania składników) poprzedzających miesiąc, w którym miał on miejsce. Następnie wynagrodzenie obliczone jak za urlop należy podzielić przez liczbę godzin przepracowanych przez pracownika w okresie, z którego ustala się to wynagrodzenie, a z otrzymanej w ten sposób stawki godzinowej wyliczyć 60% tej stawki. Tak ustaloną należność za 1 godzinę trzeba pomnożyć przez liczbę godzin dyżuru.

Przykład 22

Założmy, że w lipcu 2022 r. pracownik pełnił 8-godzinny dyżur, za który nie otrzymał czasu wolnego. Wynagrodzenie prowizyjne pracownika z okresu 3 miesięcy poprzedzających dyżur wynosiło:

- w kwietniu – 3115 zł,
- w maju – 3205 zł,
- w czerwcu – 3220 zł,

a pracownik przepracował odpowiednio 496 godzin łącznie.

Aby obliczyć wynagrodzenie za czas dyżuru:

Krok 1. ustalamy wynagrodzenie za okres 3 miesięcy: $3115 \text{ zł} + 3205 \text{ zł} + 3220 \text{ zł} = 9540 \text{ zł}$;

Krok 2. ustalamy wynagrodzenie za 1 godzinę pracy (wynagrodzenie z okresu 3 miesięcy dzielimy przez czas przepracowany w tym okresie): $9540 \text{ zł} : 496 \text{ godz.} = 19,23 \text{ zł/godz.}$;

Krok 3. ustalamy 60% ustalonej stawki godzinowej: $19,23 \text{ zł/godz.} \times 60\% = 11,54 \text{ zł/godz.}$;

Krok 4. ustalamy wynagrodzenie za 8-godzinny dyżur (stawkę za 1 godzinę dyżuru mnożymy przez liczbę godzin dyżuru): $11,54 \text{ zł/godz.} \times 8 \text{ godz. dyżuru} = 92,32 \text{ zł}$.

Pracownik zatrudniony w systemie prowizyjnym za 8-godzinny dyżur w lipcu powinien otrzymać 92,32 zł.

Powyższego mechanizmu przeliczeń nie można stosować, gdy akord, prowizja lub premia zadaniowa przysługują pracownikowi obok stałej płacy zasadniczej określonej w stawce miesięcznej bądź godzinowej. Ponieważ taki pracownik ma wyodrębnione

wynagrodzenie wynikające z jego zaszeregowania (określone w stawce miesięcznej lub godzinowej), to tylko ono stanowi podstawę naliczenia pensji za czas dyżuru.

4. Dyżur a praca w godzinach nadliczbowych

Inaczej liczy się wynagrodzenie, gdy w trakcie dyżuru pracownik podjął się wykonywania pracy. Taki dyżur przekształca się wówczas w wykonywanie pracy nadliczbowej. Zgodnie z wyrokiem Sądu Najwyższego z 31 stycznia 1978 r. (I PRN 147/77, OSNC 1978/7/126, PiZS 1979/4/73):

SN

(...) w czasie dyżuru pracownik pozostaje tylko w stanie pogotowia i w zasadzie nie wykonuje równocześnie żadnych dodatkowych czynności. Jeżeli jednak w czasie dyżuru pracownik wykonuje dodatkowe czynności na rzecz i w interesie zakładu pracy, należy czas przeznaczony na ich wykonanie zaliczyć do czasu pracy. Za czas przepracowany przekraczający normy czasu pracy (dyżur jest pełniony poza normalnymi godzinami pracy) pracownik powinien otrzymać wynagrodzenie z dodatkiem za pracę w godzinach nadliczbowych. Pracodawca może udzielić pracownikowi w zamian czasu wolnego, jednak na zasadach obowiązujących dla pracy nadliczbowej.

A zatem, jeśli przez część dyżuru pracownik świadczył pracę, to za przepracowane godziny przysługuje mu normalne wynagrodzenie za pracę oraz dodatek. Jeżeli pracodawca za czas przepracowany w godzinach nadliczbowych udzieli pracownikowi czasu wolnego, wówczas dodatek nie przysługuje.

Rozdział IV

Fakultatywne dodatki do wynagrodzenia

W skład wynagrodzenia oprócz płacy zasadniczej mogą wchodzić różnego rodzaju dodatki. Mogą one zostać wprowadzone do obowiązującego u danego pracodawcy systemu wynagradzania przez odpowiednią regulację w zakładowym układzie zbiorowym pracy, w regulaminie wynagradzania lub też w łączącej strony umowie o pracę. Dodatki te mogą być przypisane do danego stanowiska pracy lub powierzanej funkcji albo uzależnione od spełnienia określonych przesłanek.

Najczęściej spotykanymi fakultatywnymi dodatkami do wynagrodzenia są:

- dodatek funkcyjny,
- dodatek stażowy,
- dodatek za szczególne umiejętności,
- dodatek za znajomość języków obcych,
- dodatek zmianowy,
- dodatek za pracę w warunkach szkodliwych dla zdrowia.

1. Dodatek funkcyjny

Ten dodatek przyznawany jest pracownikom kierującym zakładem pracy oraz poszczególnymi komórkami organizacyjnymi. Jest on ściśle związany z zajmowanym stanowiskiem, a pracownik nabywa do niego prawo z chwilą objęcia określonej funkcji. Może być on określany kwotowo lub procentowo w stosunku do wynagrodzenia zasadniczego.

2. Dodatek stażowy

Dodatek stażowy (za wysługę lat) przysługuje za wypracowanie określonego stażu pracy. Jego wysokość zależy od liczby lat przepracowanych przez daną osobę. Z reguły, ustalając staż pracy, wlicza się wszystkie okresy wcześniejszego zatrudnienia u poprzednich pracodawców, bez względu na sposób rozwiązania stosunku pracy.

Zalicza się również inne okresy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów podlegają one wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze, np. urlop

wychowawczy, okres pobierania zasiłku dla bezrobotnych, odbywania zasadniczej służby wojskowej. Najczęściej wysokość dodatku stażowego określana jest procentowo w stosunku do wynagrodzenia zasadniczego.

3. Dodatek za szczególne umiejętności

Przyznawany jest pracownikom posiadającym wysokie kwalifikacje zawodowe. W związku z tym może on przysługiwać przede wszystkim pracownikom z tytułami naukowymi, absolwentom studiów podyplomowych czy też pracownikom legitymującym się dyplomami lub zaświadczeniami o ukończeniu specjalistycznych kursów.

4. Dodatek za znajomość języków obcych

Przyznawany jest pracownikom, którym znajomość języków obcych jest niezbędna do wykonywania codziennych obowiązków służbowych.

Tytułem do przyznania dodatku jest np.:

- posiadanie przez pracownika określonego certyfikatu znajomości języka obcego (najczęściej wyższego stopnia),
- biegła znajomość języków obcych mniej znanych,
- biegła znajomość kilku języków obcych.

Dodatek ten określany jest zazwyczaj jako stała stawka miesięczna.

5. Dodatek zmianowy

Przyznawany jest pracownikom zatrudnionym w systemie pracy zmianowej i przysługuje za pracę świadczoną na innej niż pierwsza zmiana (tzw. poranna, rozpoczynająca w zakładzie dzień pracy, zazwyczaj jest to zmiana wyznaczona godzinami 6.00–14.00, 7.00–15.00 lub 8.00–16.00).

Dodatki do wynagrodzenia za wykonywanie pracy w systemie zmianowym przyznawane są zwykle za każdą godzinę pracy na 1 lub 3 zmianie. Kwota dodatku może być ustalana w wysokości zróżnicowanej ze względu na zajmowane przez pracownika stanowisko oraz zmianę, na której wykonywana jest praca.

6. Dodatek za pracę w warunkach szkodliwych dla zdrowia, uciążliwych lub niebezpiecznych

Podstawą nabycia prawa do tego dodatku jest wykonywanie pracy w trudnych, uciążliwych lub szkodliwych dla zdrowia warunkach. Warunki te są różnie rozumiane w zależności od wykonywanego zawodu.

Dodatek za pracę w warunkach szkodliwych dla zdrowia, uciążliwych lub niebezpiecznych ustalany jest zwykle jako procent od stawki zaszeregowania i ma stanowić rekompensatę za wykonywanie pracy w tych warunkach. Dodatek przyznaje się na czas określony i przysługuje on wyłącznie za czas przepracowany – za każdą przepracowaną godzinę w warunkach szkodliwych dla zdrowia, uciążliwych lub niebezpiecznych.

Pracodawca powinien ustalić wykaz stanowisk pracy, na których pracę uznaje się za wykonywaną w warunkach szkodliwych, uciążliwych lub niebezpiecznych.

Rozdział V

Świadczenia przysługujące w związku z rozwiązaniem stosunku pracy

Rozwiązanie umowy z pracownikiem powoduje, że pracodawca musi się rozliczyć z podwładnym. Będzie musiał zapłacić m.in. ewentualny ekwiwalent za urlop czy odprawę.

1. Ekwiwalent za urlop wypoczynkowy

Przepisy Kodeksu pracy dopuszczają wypłacenie ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy jedynie w przypadku niewykorzystania przysługującego urlopu w całości lub w części z powodu rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy. Wypłata tej należności staje się wówczas obowiązkiem pracodawcy.

Pracodawca zobowiązany jest do wypłacenia ekwiwalentu za niewykorzystany urlop odchodzącemu z pracy pracownikowi bez względu na:

- sposób i przyczynę rozwiązania stosunku pracy,
- fakt, czy do rozwiązania umowy doszło wskutek wypowiedzenia dokonanego przez pracownika czy też przez pracodawcę,
- powód wygaśnięcia stosunku pracy.

Od powyższej zasady wypłaty ekwiwalentu istnieje wyjątek. Pracodawca nie jest zobowiązany do wypłaty tego świadczenia tylko w sytuacji, gdy strony stosunku pracy postanowią o wykorzystaniu urlopu wypoczynkowego w czasie kolejnego zatrudnienia danej osoby u tego samego pracodawcy.

Pracodawca może uniknąć konieczności naliczania oraz wypłaty ekwiwalentu, jeśli wyśle pracownika na urlop w czasie trwania okresu wypowiedzenia. Udzielenie urlopu nie wymaga w tym przypadku zgody pracownika.

Prawo pracownika do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop wypoczynkowy powstaje z chwilą rozwiązania umowy o pracę lub jej wygaśnięcia. Dotyczy to ekwiwalentu zarówno za urlop bieżący, jak i zaległy. Potwierdza to wyrok Sądu Najwyższego z 29 marca 2001 r. (I PKN 336/00, OSNP 2003/1/14).

Ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop wypoczynkowy jest obliczany na zasadach dotyczących wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, ze zmianami określonymi w przepisach § 15–19 rozporządzenia urlopowego.

Ekwiwalent za urlop wypoczynkowy ustala się z wyłączeniem:

- jednorazowych lub nieperiodycznych wypłat za spełnienie określonego zadania bądź za określone osiągnięcie,
- wynagrodzenia za czas gotowości do pracy oraz za czas niezawinionego przez pracownika przestoju,
- gratyfikacji (nagród) jubileuszowych,
- wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, a także za czas innej usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy,
- dodatkowego wynagrodzenia radcy prawnego z tytułu zastępstwa sądowego,
- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną,
- kwoty wyrównania do wynagrodzenia za pracę do wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę,
- nagród z zakładowego funduszu nagród, dodatkowego wynagrodzenia rocznego, należności przysługujących z tytułu udziału w zysku lub w nadwyżce bilansowej,
- odpraw emerytalnych lub rentowych albo innych odpraw pieniężnych,
- wynagrodzenia i odszkodowania przysługującego w razie rozwiązania stosunku pracy.

Wszystkie inne składniki przyjmuje się do obliczania ekwiwalentu.

Składniki wynagrodzenia pracownika określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości uwzględnia się przy ustalaniu ekwiwalentu w wysokości należnej pracownikowi w miesiącu, w którym pracownik nabył prawo do ekwiwalentu.

Zmienne składniki wynagrodzenia pracownika przysługujące mu za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc, uzyskane przez pracownika w okresie 3 miesięcy poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu, uwzględnia się przy ustalaniu tego ekwiwalentu w przeciętnej wysokości z okresu tych 3 miesięcy, a zatem należy te składniki zsumować, a następnie otrzymaną kwotę podzielić przez 3, uzyskując przeciętne wynagrodzenie w miesiącu.

Jeżeli przez cały okres 3 miesięcy poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu za urlop lub przez okres krótszy, lecz obejmujący pełny miesiąc kalendarzowy lub pełne miesiące kalendarzowe, pracownikowi nie przysługiwało wynagrodzenie, wówczas uwzględnia się najbliższe miesiące, za które pracownikowi wynagrodzenie przysługiwało.

Składniki za okresy dłuższe niż miesiąc, wypłacone podczas 12 miesięcy poprzedzających bezpośrednio miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu, uwzględnia się przy ustalaniu ekwiwalentu w średniej wysokości z tego okresu.

Jeśli pracownik np. z powodu choroby lub urlopu bezpłatnego nie przepracował pełnego wymaganego 3-miesięcznego okresu poprzedzającego miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu, wówczas dla ustalenia kwoty ekwiwalentu wynagrodzenie, jakie faktycznie otrzymał z całego okresu, dzieli się przez liczbę dni pracy, za które przysługiwało to wynagrodzenie, a otrzymany wynik mnoży przez liczbę dni, jakie pracownik przepracowałby w ramach normalnego czasu pracy, zgodnie z obowiązującym go rozkładem czasu pracy.

Ustalone w powyższy sposób kwoty wszystkich składników wynagrodzenia sumuje się i oblicza ekwiwalent za 1 dzień urlopu. W tym celu otrzymaną sumę należy podzielić przez współczynnik ekwiwalentowy.

1.1. Współczynnik do ekwiwalentu

Współczynnik do ekwiwalentu pieniężnego za urlop wyraża średniomiesięczną liczbę dni pracy w roku kalendarzowym i ustala się go odrębnie w każdym roku kalendarzowym. Służy on do obliczania ekwiwalentu, do którego pracownik nabył prawo w ciągu danego roku. Oznacza to, że przy wypłacie ekwiwalentu stosuje się współczynnik z tego roku, w którym ekwiwalent jest wypłacany.

Jeżeli zatem w 2022 r. pracodawca wypłaca ekwiwalent za niewykorzystany urlop należny za 2021 lub 2020 r., wówczas do obliczenia ekwiwalentu za ten urlop stosuje się współczynnik z 2022 r.

Współczynnik ustala się, odejmując od liczby dni w danym roku kalendarzowym łączną liczbę przypadających w tym roku niedziel i świąt oraz dni wolnych od pracy wynikających z rozkładu czasu pracy w przeciętnie 5-dniowym tygodniu pracy, a otrzymany wynik dzieli się przez 12.

Ustawa o dniach wolnych od pracy określa, że dniami świątecznymi są:

- 1 stycznia – Nowy Rok,
- 6 stycznia – Święto Trzech Króli,
- pierwszy (zawsze niedziela) i drugi dzień Wielkanocy,
- 1 maja – Święto Pracy,
- 3 maja – Święto Konstytucji,
- pierwszy dzień Zielonych Świątek (zawsze niedziela),
- Boże Ciało,
- 15 sierpnia – Wniebowzięcie Najświętszej Maryi Panny,
- 1 listopada – Wszystkich Świętych,
- 11 listopada – Narodowe Święto Niepodległości,
- 25 i 26 grudnia – pierwszy i drugi dzień Bożego Narodzenia.

Dniem wolnym od pracy jest również każda niedziela.

W 2022 r. współczynnik służący do ustalenia ekwiwalentu pieniężnego za 1 dzień urlopu wypoczynkowego wynosi 20,92. Jego wyliczenie wygląda następująco:

$365 \text{ dni} - (52 \text{ niedziele} + 9 \text{ świąt} + 53 \text{ dni wolne}) = 251 \text{ dni}; 251 \text{ dni} : 12 = 20,92.$

Dla pracowników zatrudnionych w niepełnym wymiarze czasu pracy wartość współczynnika, ustaloną dla zatrudnionych na cały etat, obniża się proporcjonalnie do wymiaru ich czasu pracy.

Tabela 3. Wartości współczynnika ekwiwalentowego dla pracowników niepełnoetatowych w 2022 r.

Wymiar zatrudnienia	1/4	1/2	3/4
Wysokość współczynnika ekwiwalentowego w 2022 r.	5,23	10,46	15,69

Przepisy nie określają zasad zaokrąglania otrzymanego wyniku ani tego, z dokładnością do ilu miejsc po przecinku należy ustalić współczynnik. W praktyce najczęściej stosuje się jednak zaokrąglanie do 2 miejsc po przecinku, przy zastosowaniu zasady matematycznej. Zgodnie z tą zasadą, jeżeli na 3 miejscu po przecinku występuje cyfra równa lub większa niż 5, zaokrągla się cyfrę na 2 miejscu po przecinku w górę, jeżeli natomiast na 3 miejscu po przecinku występuje cyfra mniejsza niż 5 – zaokrągla się w dół. Prawdliwość tej metody potwierdzają inspektorzy Państwowej Inspekcji Pracy.

1.2. Obliczanie ekwiwalentu

Ustalony ekwiwalent za 1 dzień urlopu należy podzielić przez liczbę godzin odpowiadającą dobowej normie czasu pracy i pomnożyć otrzymany wynik przez liczbę godzin niewykorzystanego przez pracownika urlopu wypoczynkowego.

Tak więc, aby obliczyć ekwiwalent za urlop wypoczynkowy, należy kolejno:

- ustalić stałe składniki wynagrodzenia,
- ustalić składniki zmienne za okresy miesięczne z 3 miesięcy poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu (sumuje się składniki zmienne za okresy miesięczne z okresu 3 miesięcy),
- obliczyć przeciętną wysokość zmiennych składników przysługujących za okresy miesięczne (sumę składników zmiennych za okresy miesięczne dzieli się przez liczbę miesięcy, z których zostały one uwzględnione),
- ustalić składniki zmienne za okresy kwartalne z 12 miesięcy poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu (sumuje się składniki kwartalne),
- obliczyć przeciętną wysokość zmiennych składników przysługujących za okresy kwartalne (sumę składników zmiennych za okresy kwartalne dzieli się przez liczbę miesięcy, z których zostały one uwzględnione),
- ustalić składniki zmienne za okresy roczne z 12 miesięcy poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu,
- obliczyć przeciętną wysokość zmiennych składników przysługujących za okresy roczne (sumę składników zmiennych za okresy roczne dzieli się przez 12),
- ustalić podstawę ekwiwalentu (sumuje się składniki stałe i składniki zmienne w przeciętnych wysokościach z okresów, z których zostały ustalone),
- określić wysokość współczynnika ekwiwalentowego (od liczby dni w danym roku kalendarzowym odejmuje się łączną liczbę przypadających w tym roku niedziel

i świąt oraz dni wolnych od pracy wynikających z rozkładu czasu pracy w przeciętnie 5-dniowym tygodniu pracy, a otrzymany wynik dzieli przez 12),

- obliczyć ekwiwalent za 1 dzień urlopu (podstawę ekwiwalentową dzieli się przez współczynnik ekwiwalentowy),
- obliczyć ekwiwalent za 1 godzinę urlopu (ekwiwalent za 1 dzień urlopu dzieli się przez liczbę odpowiadającą dobowej normie czasu pracy),
- ustalić liczbę godzin niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego,
- obliczyć ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypoczynkowy (ekwiwalent za godzinę urlopu mnoży się przez liczbę godzin niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego).

Przykład 23

Założmy, że 31 sierpnia 2022 r. z pracownikiem zatrudnionym na 1/2 etatu, z dobową normą czasu pracy równą 8 godzinom, rozwiązano umowę o pracę. W dniu rozwiązania umowy pracownik nabył prawo do ekwiwalentu za 40 godzin urlopu. Jego pensja składała się ze stałej płacy zasadniczej w kwocie 3900 zł oraz zmiennych premii miesięcznych.

Pracownik otrzymał następujące premie: w maju – 1108 zł, w czerwcu – 998 zł, w lipcu – 1005 zł.

Ponieważ wynagrodzenie zasadnicze określone jest w stałej wysokości, w podstawie ekwiwalentowej należy uwzględnić wynagrodzenie w wysokości należnej w miesiącu, w którym pracownik nabył prawo do ekwiwalentu, tj. w kwocie 3900 zł.

Do podstawy wymiaru ekwiwalentu za urlop ze zmiennych składników należy przyjąć natomiast przeciętną wysokość premii wypłaconych pracownikowi w okresie od maja do lipca 2022 r. – 3111 zł, $3111 \text{ zł} : 3 \text{ miesiące} = 1037 \text{ zł}$.

Następnie należy:

Krok 1. ustalić podstawę ekwiwalentową (należy zsumować wynagrodzenia ustalone ze stałych i zmiennych składników): $3900 \text{ zł} + 1037 \text{ zł} = 4937 \text{ zł}$;

Krok 2. ustalić ekwiwalent za 1 dzień urlopu (podstawę ekwiwalentu dzieli się przez obowiązujący w 2022 r. współczynnik do ekwiwalentu, dla 1/2 etatu): $4937 \text{ zł} : 10,46 = 471,99 \text{ zł}$;

Krok 3. ustalić ekwiwalent za 1 godzinę urlopu (ekwiwalent za 1 dzień urlopu należy podzielić przez dobową normę czasu pracy, tj. 8 godzin): $471,99 \text{ zł} : 8 \text{ godzin} = 59 \text{ zł/godz.}$;

Krok 4. ustalić ekwiwalent za wszystkie godziny niewykorzystanego w naturze urlopu wypoczynkowego (ekwiwalent za 1 godzinę urlopu mnoży się przez liczbę godzin niewykorzystanego urlopu): $59 \text{ zł/godz.} \times 40 \text{ godzin} = 2360 \text{ zł}$.

Pracownikowi w dniu rozwiązania stosunku pracy, tj. 31 sierpnia 2022 r., należy wypłacić ekwiwalent za niewykorzystany urlop w wysokości 2360 zł.

2. Odprawy i odszkodowania

Prawo do różnego rodzaju odpraw i odszkodowań ze stosunku pracy wynika nie tylko z Kodeksu pracy, lecz także z innych przepisów prawa pracy. Zasady ich obliczania określa rozporządzenie z 29 maja 1996 r. Zgodnie z nim stosuje się przy ich obliczaniu

zasady obowiązujące przy ustalaniu ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy określone w rozporządzeniu urlopowym.

Odprawy i odszkodowania ustala się na podstawie wynagrodzenia i innych świadczeń ze stosunku pracy, z wyłączeniem:

- jednorazowych lub nieperiodycznych wypłat za spełnienie określonego zadania bądź za określone osiągnięcie,
- wynagrodzenia za czas gotowości do pracy oraz za czas niezawinionego przez pracownika przestoju,
- gratyfikacji (nagród) jubileuszowych,
- wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, a także za czas innej usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy,
- dodatkowego wynagrodzenia radcy prawnego z tytułu zastępstwa sądowego,
- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną,
- kwoty wyrównania do wynagrodzenia za pracę do wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę,
- nagród z zakładowego funduszu nagród, dodatkowego wynagrodzenia rocznego, należności przysługujących z tytułu udziału w zysku lub w nadwyżce bilansowej,
- odpraw emerytalnych lub rentowych albo innych odpraw pieniężnych,
- wynagrodzenia i odszkodowania przysługującego w razie rozwiązania stosunku pracy.

Składniki wynagrodzenia określone w stawce miesięcznej w stałej wysokości uwzględnia się w wysokości należnej w momencie nabycia prawa do odprawy. Składniki wynagrodzenia przysługujące pracownikowi za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc uzyskane przez pracownika w okresie 3 miesięcy przed rozwiązaniem stosunku pracy uwzględnia się przy ustalaniu wysokości odprawy w przeciętnej wysokości z okresu 3 miesięcy. Uwzględnia się także w średniej wysokości składniki wynagrodzenia przysługującego pracownikowi za okresy dłuższe niż 1 miesiąc wypłacone w okresie 12 miesięcy przed rozwiązaniem stosunku pracy.

Następnie sumę uzyskanych przez pracownika miesięcznych wynagrodzeń należy podzielić przez ustalany corocznie współczynnik w celu obliczenia ekwiwalentu pieniężnego za dzień urlopu. Zasady tej jednak nie stosuje się w przypadku większości odpraw i odszkodowań. Kwestię tę rozstrzygnął Sąd Najwyższy w uchwale z 9 maja 2000 r. (III ZP 12/00, OSNP 2000/22/806), stwierdzając, że:

SN

(...) przy obliczaniu wysokości odprawy podstawę jej wyliczenia stanowi miesięczne średnie wynagrodzenie z okresu poprzedzającego nabycie prawa do odprawy ustalone zgodnie z regułami określonymi w § 14–17 rozporządzenia z dnia 8 stycznia 1997 r.

Wyżej wymienione zasady stosuje się w celu obliczenia:

1) odszkodowań:

- z tytułu skrócenia wypowiedzenia umowy o pracę na czas nieokreślony (art. 361 § 1 k.p.),

- w związku z rozwiązaniem umowy o pracę z naruszeniem prawa pracy (art. 47¹, art. 50 § 1 i 4 oraz art. 58 i 60 k.p.),
- w związku z rozwiązaniem przez pracownika umowy o pracę bez wypowiedzenia z powodu ciężkiego naruszenia przez pracodawcę podstawowych obowiązków wobec pracownika (art. 55 § 1¹ k.p.),
- w związku z rozwiązaniem umowy o pracę bez wypowiedzenia przez pracownika (art. 61² § 1 k.p.),
- dla pracownika, którego umowa o pracę wygasła z powodu śmierci pracodawcy (art. 63² § 2 k.p.),
- w związku z niewydaniem w terminie lub wydaniem niewłaściwego świadectwa pracy (art. 99 § 2 k.p.),
- pracownikowi młodocianemu w razie rozwiązania umowy o pracę z powodu braku możliwości zapewnienia innej pracy niezagrożącej zdrowiu (art. 201 § 2 k.p.);

2) odpraw:

- w związku z przejściem na emeryturę lub rentę (art. 92¹ § 1 k.p.),
- pośmiertnej dla rodziny zmarłego pracownika (art. 93 § 2 k.p.),
- przysługującej pracownikowi zwalnianemu z przyczyn leżących po stronie pracodawcy (art. 8 ustawy o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników),
- powołanemu do zasadniczej, okresowej lub terytorialnej służby wojskowej (art. 125 ustawy o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej).

Wskazane należności przysługują pracownikowi w wysokości wynagrodzenia miesięcznego lub jego wielokrotności. Natomiast niektóre z nich odpowiadają wynagrodzeniu 2-tygodniowemu. Te drugie stanowią połowę miesięcznej kwoty, ustalonej według zasad właściwych do obliczenia ekwiwalentu pieniężnego za urlop.

2.1. Odprawa emerytalna lub rentowa

Pracownikowi spełniającemu warunki do uzyskania renty z tytułu niezdolności do pracy lub emerytury, którego stosunek pracy ustał w związku z przejściem na te świadczenia, przysługuje odprawa pieniężna w wysokości miesięcznego wynagrodzenia. Jej wysokość jest stała i nie zależy od stażu pracy (art. 92¹ k.p.).

2.2. Odprawa z tytułu zwolnienia z przyczyn dotyczących zakładu pracy

Ta odprawa pieniężna jest świadczeniem przysługującym pracownikowi w razie dokonywania przez pracodawcę zwolnień z przyczyn leżących po jego stronie, np.: ekonomicznych, organizacyjnych, technologicznych itd., oraz w razie ogłoszenia jego upadłości lub likwidacji. Obowiązek wypłaty odpraw dotyczy tylko pracodawców, którzy zatrudniają co najmniej 20 pracowników.

Wysokość odprawy zależy od stażu zatrudnienia u pracodawcy, który dokonał zwolnienia, i wynosi:

- 1-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony krócej niż 2 lata,
- 2-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony od 2 do 8 lat,
- 3-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony ponad 8 lat.

Zasadniczo wysokość odprawy nie może przekroczyć kwoty 15-krotnego minimalnego wynagrodzenia za pracę. W 2022 r. maksymalna wysokość wypłacanej pracownikowi odprawy z tytułu zwolnień grupowych wynosi: $15 \times 3010 \text{ zł} = 45\,150 \text{ zł}$ (wyjątkiem są odprawy wypłacane przez pracodawców, którzy zanotowali znaczny spadek obrotów z powodu COVID-19, oni mogą obniżyć je do kwoty 10-krotności minimalnej płacy).

2.3. Odprawa pośmiertna

Odprawa pośmiertna nie jest świadczeniem ze stosunku pracy. Przysługuje ona członkom rodziny pracownika i prawo do niej powstaje wskutek jego śmierci, a nie w związku z wykonywaniem przez niego obowiązków pracowniczych.

Przyznanie odprawy pośmiertnej rodzinie pracownika nie jest uzależnione od spełnienia przez niego określonych warunków. Jedynym warunkiem jej przyznania jest śmierć pracownika w czasie trwania stosunku pracy lub w czasie pobierania po jego rozwiązaniu zasiłku z tytułu niezdolności do pracy wskutek choroby.

Uprawnionymi członkami rodziny pracownika są małżonek oraz osoby spełniające warunki wymagane do uzyskania po nim renty rodzinnej. Sam fakt pozostawania w związku małżeńskim uprawnia małżonka zmarłego do otrzymania odprawy. W odróżnieniu od pozostałych osób nie musi on spełniać wymagań do uzyskania renty rodzinnej.

Wysokość odprawy zależy od stażu pracy pracownika u danego pracodawcy i wynosi:

- 1-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony krócej niż 10 lat,
- 3-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony co najmniej 10 lat,
- 6-miesięczne wynagrodzenie, jeżeli pracownik był zatrudniony co najmniej 15 lat.

Odprawę dzieli się w częściach równych między wszystkich uprawnionych członków rodziny. Jeżeli jednak po zmarłym pozostał tylko 1 członek rodziny, otrzymuje on tylko połowę przysługującej odprawy.

Odprawa pośmiertna nie należy się, jeżeli pracodawca ubezpieczył pracownika na życie, a odszkodowanie wypłacone przez instytucję ubezpieczeniową jest nie niższe niż odprawa pośmiertna. Jeżeli odszkodowanie jest niższe od odprawy pośmiertnej, pracodawca jest zobowiązany wypłacić rodzinie różnicę (art. 93 k.p.).

2.4. Odprawa w związku z powołaniem do wojska

Pracownik powołany do zasadniczej, okresowej lub terytorialnej służby wojskowej otrzymuje od pracodawcy odprawę w wysokości 2-tygodniowego wynagrodzenia. Odprawa nie przysługuje w razie ponownego powołania do tej samej służby (art. 125 ustawy o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej).

2.5. Odszkodowanie z tytułu skrócenia wypowiedzenia umowy o pracę na czas nieokreślony

Jeżeli wypowiedzenie umowy o pracę na czas nieokreślony lub na czas określony następuje z powodu ogłoszenia upadłości lub likwidacji pracodawcy albo zmniejszenia zatrudnienia, może on – w celu wcześniejszego rozwiązania umowy – skrócić 3-miesięczny okres wypowiedzenia najwyżej do 1 miesiąca. W takiej sytuacji umowa o pracę rozwiązuje się z upływem skróconego okresu wypowiedzenia, ostatniego dnia miesiąca. W tym dniu pracownik nabywa prawo do odszkodowania w wysokości wynagrodzenia za pozostałą część wypowiedzenia (art. 36¹ k.p.).

2.6. Odszkodowanie w związku z rozwiązaniem umowy z naruszeniem przepisów prawa pracy

W razie niezgodnego z prawem lub nieuzasadnionego wypowiedzenia umowy na czas nieokreślony pracownik ma do wyboru roszczenie o przywrócenie do pracy lub o odszkodowanie. To ostatnie przysługuje w wysokości wynagrodzenia za okres od 2 tygodni do 3 miesięcy, nie niższego jednak od wynagrodzenia za czas wypowiedzenia (art. 45 § 1 w zw. z art. 47¹ k.p.).

Jeżeli wypowiedzenie umowy na okres próbny nastąpiło z naruszeniem przepisów o wypowiedzaniu, zatrudnionemu przysługuje wyłącznie odszkodowanie w wysokości wynagrodzenia za czas, do upływu którego miała trwać umowa (art. 50 § 1 k.p.).

Gdy wypowiedzenie umowy na czas określony odbyło się z naruszeniem przepisów o wypowiedzaniu, pracownikowi przysługuje wyłącznie odszkodowanie w wysokości wynagrodzenia za czas, do upływu którego miała trwać umowa, nie więcej jednak niż za 3 miesiące (art. 50 § 3 i 4 k.p.). Jeśli jednak naruszono przepis w stosunku do pracownika korzystającego z ochrony (np. pracownicy w ciąży), sąd może wówczas orzec o przywróceniu do pracy, jeśli doszło już do rozwiązania umowy, albo o bezskuteczności wypowiedzenia.

Osobie, z którą rozwiązano umowę o pracę bez wypowiedzenia w sposób niezgodny z prawem, przysługuje roszczenie o przywrócenie do pracy na poprzednich warunkach albo o odszkodowanie. O przywróceniu do pracy lub odszkodowaniu orzeka sąd pracy (art. 56 k.p.).

Odszkodowanie przysługuje wtedy w wysokości wynagrodzenia za okres wypowiedzenia. W przypadku rozwiązania umowy o pracę zawartej na czas określony odszkodowanie przysługuje w wysokości wynagrodzenia za czas, do którego umowa miała trwać, nie więcej jednak niż za okres wypowiedzenia (art. 58 k.p.).

W razie rozwiązania przez pracodawcę umowy o pracę zawartej na czas określony z naruszeniem przepisów o rozwiązywaniu umów o pracę bez wypowiedzenia pracownikowi przysługuje wyłącznie odszkodowanie (w wysokości jak wyżej), jeżeli upłynął już termin, do którego umowa miała trwać, lub gdy przywrócenie do pracy byłoby niewskazane ze względu na krótki okres, jaki pozostał do upływu tego terminu (art. 59 k.p.).

Jeżeli pracodawca rozwiązał umowę o pracę w okresie wypowiedzenia z naruszeniem przepisów o rozwiązywaniu umów o pracę bez wypowiedzenia, pracownikowi przysługuje wyłącznie odszkodowanie. Odszkodowanie przysługuje w wysokości wynagrodzenia za czas do upływu okresu wypowiedzenia (art. 60 k.p.).

2.7. Odszkodowanie w związku z rozwiązaniem umowy o pracę bez wypowiedzenia przez pracownika

Pracownik może rozwiązać umowę o pracę bez wypowiedzenia, gdy pracodawca dopuścił się ciężkiego naruszenia podstawowych obowiązków wobec niego, np. nie wypłacał w terminie wynagrodzenia za pracę. Ma on prawo do odszkodowania w wysokości wynagrodzenia za okres wypowiedzenia, a w przypadku umowy na czas określony – w wysokości wynagrodzenia za czas, do którego umowa miała trwać, nie więcej jednak niż za okres wypowiedzenia (art. 55 § 1¹ k.p.).

2.8. Odszkodowanie z tytułu nieuzasadnionego rozwiązania przez pracownika umowy o pracę bez wypowiedzenia

W razie nieuzasadnionego rozwiązania przez pracownika umowy o pracę bez wypowiedzenia pracodawcy przysługuje roszczenie o odszkodowanie, o którym orzeka sąd pracy. Przysługuje ono w wysokości wynagrodzenia pracownika za okres wypowiedzenia. W przypadku rozwiązania umowy o pracę zawartej na czas określony, odszkodowanie przysługuje w wysokości wynagrodzenia za czas, do którego umowa miała trwać, nie więcej jednak niż za okres wypowiedzenia (art. 61² k.p.).

2.9. Odszkodowanie w razie wygaśnięcia umowy z powodu śmierci pracodawcy

Pracownikowi, którego umowa o pracę wygasła wskutek śmierci pracodawcy, przysługuje odszkodowanie w wysokości wynagrodzenia za okres wypowiedzenia (art. 63² k.p.).

2.10. Odszkodowanie w razie niewydania w terminie lub wydania niewłaściwego świadectwa pracy

Pracownikowi przysługuje roszczenie o naprawienie szkody wyrządzonej przez pracodawcę wskutek niewydania w terminie lub wydania niewłaściwego świadectwa pracy. Jeżeli więc poniósł jakieś straty z tego tytułu, np. pozbawiło go to możliwości podjęcia nowej pracy, ma prawo do odszkodowania. Fakt poniesienia szkody i jej wysokość będzie jednak musiał udowodnić przed sądem. Odszkodowanie przysługuje w wysokości wynagrodzenia za czas pozostawania bez pracy z tego powodu, nie dłuższy jednak niż 6 tygodni (art. 99 k.p.).

Rozdział VI

Potrącenia z wynagrodzenia

Zasadą jest obowiązek wypłaty pracownikowi wynagrodzenia w pełnej wysokości. Ustawodawca dopuszcza jednak sytuacje, w których pracodawca ma prawo pomniejszyć wynagrodzenie pracownika.

Pracodawca musi przy tym przestrzegać 4 najważniejszych zasad:

1. Wynagrodzenie pracownika można pomniejszyć tylko o należności określone w Kodeksie pracy.
2. Potrąceń dokonuje się w ściśle określonej kolejności.
3. Potrącenie jest możliwe w granicach wskazanych w Kodeksie pracy (z wyjątkiem potrąceń za zgodą pracownika).
4. Dokonując potrąceń (z wyjątkiem potrąceń na cele alimentacyjne), trzeba pamiętać o kwocie wynagrodzenia wolnej od potrąceń.

Pracodawca bez zgody pracownika nie może dokonywać potrąceń żadnych innych kwot, oprócz tych wymienionych w art. 87 § 1 k.p., tj.:

- sum egzekwowanych na mocy tytułów wykonawczych na zaspokojenie świadczeń alimentacyjnych,
- sum egzekwowanych na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne,
- zaliczek pieniężnych udzielonych pracownikowi,
- kar pieniężnych.

Potrąceń z wynagrodzenia za pracę dokonuje się przy tym w ściśle określonej wyżej kolejności, co oznacza, że z pierwszeństwa w zaspokojeniu korzystają świadczenia alimentacyjne, następnie potrąceniu podlegają inne tytuły wykonawcze, później zaliczki pieniężne i na końcu kary pieniężne nałożone na pracownika. Jest to o tyle istotne, że w przypadku gdy z wynagrodzenia danego pracownika nie można potrącić wszystkich należności, będą zaspokajane te, które znajdują się wyżej w hierarchii.

1. Maksymalne kwoty potrąceń

Potrącenia z wynagrodzenia za pracę mogą być dokonywane tylko do pewnych granic. Granice te wyznacza:

- maksymalna kwota potrącenia, która jest uzależniona od wysokości obciążanych poborów,
- kwota wolna od potrąceń (nie dotyczy jedynie należności egzekwowanych na poczet alimentów), będąca pochodną minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Aby dokonać potrącenia, pracodawca musi najpierw odliczyć nieobecności, ustalić kwotę netto wynagrodzenia po pomniejszeniu o składki na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, zaliczki na podatek dochodowy (w przypadku pracownika lub zleceniobiorcy po ukończeniu 26 roku życia) oraz wpłat dokonywanych do pracowniczego planu kapitałowego, jeżeli pracownik nie zrezygnuje z ich dokonywania (więcej na ten temat w dziale o PPK).

Następnie można przystąpić do realizacji potrąceń ustawowych w kolejności i wysokości regulowanej przez Kodeks pracy.

Granice potrąceń z wynagrodzenia za pracę

Potrącenia mogą być dokonywane tylko w określonych granicach:

- sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na zaspokojenie świadczeń alimentacyjnych – do wysokości $\frac{3}{5}$ wynagrodzenia,
- sumy egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne – do wysokości $\frac{1}{2}$ wynagrodzenia,
- zaliczki pieniężne udzielone pracownikowi – do wysokości $\frac{1}{2}$ wynagrodzenia,
- kary pieniężne związane z odpowiedzialnością porządkową zastosowane na podstawie art. 108 k.p.

W razie zbiegu potrąceń potrącenia należności innych niż alimentacyjne oraz zaliczek pieniężnych w sumie nie mogą przekroczyć $\frac{1}{2}$ wynagrodzenia, a łącznie z należnościami na pokrycie świadczeń alimentacyjnych $\frac{3}{5}$ wynagrodzenia. Niezależnie od tych potrąceń nałożone na pracownika kary pieniężne nie mogą przekraczać $\frac{1}{10}$ części wynagrodzenia przypadającej pracownikowi do wypłaty po dokonaniu potrąceń na pokrycie świadczeń alimentacyjnych, innych niż alimentacyjne oraz zaliczek.

Niektórych potrąceń można dokonywać jedynie za zgodą pracownika wyrażoną na piśmie.

Kwoty wolne od potrąceń wynoszą wówczas:

- 100% minimalnego wynagrodzenia netto – przy potrącaniu należności na rzecz pracodawcy,
- 80% minimalnego wynagrodzenia netto – przy potrącaniu należności na rzecz osób trzecich.

2. Kwota wolna od potrąceń

Pracownika nie można pozbawić środków do życia, a tym samym należy chronić jego wynagrodzenie przed nadmiernym uszczupleniem. Dlatego przy egzekwowaniu na mocy tytułów wykonawczych należności innych niż alimentacyjne wolne od potrąceń są:

- kwota 100% minimalnego wynagrodzenia za pracę – po odliczeniu zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, składek na ubezpieczenia społeczne oraz zdrowotne oraz składki na PPK,
- 75% ww. wynagrodzenia – przy potrącaniu zaliczek pieniężnych udzielonych pracownikowi,
- 90% ww. wynagrodzenia – przy potrącaniu kar pieniężnych przewidzianych w art. 108 k.p.

W przypadku potrącania świadczeń alimentacyjnych kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę nie jest gwarantowana. Potrąceń tego rodzaju należności dokonuje się do 3/5 każdego wynagrodzenia pracownika.

2.1. Różne kwoty wolne dla pracowników

Kwota wolna od potrąceń przy tym samym typie potrąceń może przyjmować różne wartości dla różnych pracowników. Jej wysokość zależy m.in. od kwoty zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, która może przyjmować różne wartości. Dotychczas znaczenie miały także różne wartości kosztów uzyskania przychodu. Jednak od 2022 r. kwoty wolne od potrąceń bez względu na rodzaj stosowanych kosztów są takie same (patrz tabele poniżej).

Znaczenie w tym przypadku będzie miało stosowanie (lub nie) kwoty zmniejszającej podatek dochodowy. Inna kwota wolna od potrąceń będzie dla emeryta zatrudnionego na umowę o pracę, u którego przy liczeniu podatku nie stosuje się kwoty zmniejszającej podatek, a inna dla pracownika niemającego żadnych opodatkowanych dochodów z innych źródeł, u którego taką kwotę można zastosować po złożeniu stosownego oświadczenia.

Przykład 24

Pracodawca ustala w 2022 r. kwotę wolną od potrąceń na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne, dla 30-letniego pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy.

Przy potrącaniu sum egzekwowanych na mocy tytułów wykonawczych na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne wolna od potrąceń jest kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę (w 2022 r. wynosi ono 3010 zł brutto), po odliczeniu składek na ubezpieczenia społeczne, składki na ubezpieczenie zdrowotne oraz zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych (pracownik zrezygnował z PPK). Ustalanie kwoty wolnej od potrąceń na pokrycie należności innych niż świadczenia alimentacyjne przeprowadzamy następująco:

Krok 1. Ustalamy wysokości składek na ubezpieczenia społeczne:

- składka na ubezpieczenie emerytalne: $3010 \text{ zł} \times 9,76\% = 293,78 \text{ zł}$,
- składka na ubezpieczenie rentowe: $3010 \text{ zł} \times 1,5\% = 45,15 \text{ zł}$,
- składka na ubezpieczenie chorobowe: $3010 \text{ zł} \times 2,45\% = 73,75 \text{ zł}$,
- łączna kwota składek na ubezpieczenia społeczne: 412,68 zł.

Krok 2. Obliczamy wysokość składki na ubezpieczenie zdrowotne:

- podstawą wyliczenia składki na ubezpieczenie zdrowotne jest wynagrodzenie brutto pomniejszone o kwotę składek na ubezpieczenia społeczne: $3010 \text{ zł} - 412,68 \text{ zł} = 2597,32 \text{ zł}$,
- składka na ubezpieczenie zdrowotne w pełnej wysokości (9%): $2597,32 \text{ zł} \times 9\% = 233,76 \text{ zł}$.

Krok 3. Ustalamy dochód pracownika.

W tym celu od przychodu odejmujemy składki na ubezpieczenia społeczne oraz kwotę stanowiącą zryczałtowany koszt uzyskania przychodu (zakładamy, że pracownik mieszka i pracuje w tej samej miejscowości), a wynik zaokrąglamy do pełnych złotych:

- $3010 \text{ zł} - 412,68 \text{ zł} - 250 \text{ zł} = 2347,32 \text{ zł}$; po zaokrągleniu – 2347 zł.

Krok 4. Obliczamy zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych.

Podstawę opodatkowania mnożymy przez obowiązującą stopę procentową podatku, a następnie pomniejszamy o ulgę podatkową (zakładamy, że pracownik złożył pracodawcy PIT-2 upoważniający go do odliczania tej kwoty), wynik zaokrąglamy do pełnych złotych: $(2347 \text{ zł} \times 17\%) - 425 \text{ zł} = 0 \text{ zł}$.

Krok 5. Ustalamy kwotę wolną od potrąceń.

W tym celu wynagrodzenie brutto pomniejszamy o składki na ubezpieczenia społeczne oraz składkę na ubezpieczenie zdrowotne (9%): $3010 \text{ zł} - 412,68 \text{ zł} - 233,76 \text{ zł} = 2363,56 \text{ zł}$. Kwota wolna od potrąceń dla tego pracownika wyniesie 2363,56 zł.

2.2. Kwoty wolne od potrąceń w 2022 r. dla pracownika zatrudnionego na pełny etat

Po wprowadzeniu Polskiego Ładu (zmiany przepisów szczegółowo opisane są w dalszej części książki) kwoty wolne od potrąceń dla pracowników poniżej i powyżej 26 roku są takie same. Taka sytuacja występuje także w przypadku różnych kosztów uzyskania przychodów.

Zestawienie kwot wolnych przy potrąceniach obowiązkowych oraz kwot wolnych przy potrąceniach dobrowolnych przedstawiamy w tabelach.

Tabela 4. Kwoty wolne przy potrąceniach obowiązkowych (pracownik w wieku powyżej 26 roku życia, bez uwzględnienia składki na PPK)

Rodzaj należności	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2
Należności inne niż alimentacyjne egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych	2363,56 zł	1964,56 zł	2363,56 zł	1973,56 zł
Zaliczki pieniężne udzielone pracownikowi	1772,67 zł	1473,42 zł	1772,67 zł	1480,17 zł
Kary pieniężne porządkowe	2127,20 zł	1768,10 zł	2127,20 zł	1776,20 zł

Tabela 5. Kwoty wolne przy potrąceniach dobrowolnych (pracownik w wieku powyżej 26 lat, bez uwzględnienia składki na PPK)

Rodzaj należności	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2
Należności na rzecz pracodawcy	2363,56 zł	1964,56 zł	2363,56 zł	1973,56 zł
Należności inne niż na rzecz pracodawcy	1890,85 zł	1571,65 zł	1890,85 zł	1578,85 zł

Tabela 6. Kwoty wolne przy potrąceniach obowiązkowych w 2022 r. dla pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy uwzględniające ustawowe wpłaty na PPK (pracownik w wieku powyżej 26 lat)

Rodzaj należności	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2
Należności inne niż alimentacyjne egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych	2303,36 zł	1904,36 zł	2303,36 zł	1913,36 zł
Zaliczki pieniężne udzielone pracownikowi	1727,52 zł	1428,27 zł	1727,52 zł	1435,02 zł
Kary pieniężne porządkowe	2073,02 zł	1713,92 zł	2073,02 zł	1722,02 zł

Tabela 7. Kwoty wolne przy potrąceniach dobrowolnych dla pracownika w wieku powyżej 26 lat, uwzględniające ustawowe wpłaty na PPK

Rodzaj należności	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podstawowe koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, PIT-2	Podwyższone koszty uzyskania przychodów, bez PIT-2
Należności na rzecz pracodawcy	2303,36 zł	1904,36 zł	2303,36 zł	1913,36 zł
Należności inne niż na rzecz pracodawcy	1842,69 zł	1523,49 zł	1842,69 zł	1530,69 zł

Tabela 8. Kwoty wolne przy potrąceniach obowiązkowych w 2022 r. dla pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy (uwzględniające ulgę w podatku dla osób do ukończenia 26 lat i wpłaty na PPK)

Rodzaj należności	Kwota wolna od potrąceń	
	z wpłatą na PPK	bez wpłaty na PPK
Należności inne niż alimentacyjne egzekwowane na mocy tytułów wykonawczych	2303,36 zł	2363,56 zł
Zaliczki pieniężne udzielone pracownikowi	1727,52 zł	1772,67 zł
Kary pieniężne porządkowe	2073,02 zł	2127,20 zł

Tabela 9. Kwoty wolne przy potrąceniach dobrowolnych (uwzględniające ulgę w podatku dla osób do ukończenia 26 lat i wpłaty na PPK)

Rodzaj należności	Kwota wolna od potrąceń	
	z wpłatą na PPK	bez wpłaty na PPK
Należności na rzecz pracodawcy	2303,36 zł	2363,56 zł
Należności inne niż na rzecz pracodawcy	1842,69 zł	1890,85 zł

2.3. Kwota wolna a niepełny wymiar czasu pracy

Kwoty wolne od potrąceń ulegają proporcjonalnemu pomniejszeniu w stosunku do wielkości etatu (art. 87¹ § 2 k.p.). Znaczenie powyższego sformułowania wyjaśnił Główny Inspektor Pracy w piśmie z 11 czerwca 2008 r. (pismo nr GPP-416-4560-327/08/PE):

GIP (...) wskazówkę, w jaki sposób ustalać powyższą kwotę dla pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy, zawiera art. 87¹ § 2 k.p., zgodnie z którym kwota wolna od potrąceń dla takiego pracownika ulega zmniejszeniu proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy. Biorąc powyższe pod uwagę, uzasadniony wydaje się pogląd, że przewidziany w art. 91 § 2 k.p. zakaz swobodnego dysponowania przez pracownika częścią wynagrodzenia za pracę dla pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy odnosi się do kwoty proporcjonalnej do wymiaru jego zatrudnienia.

A zatem, licząc kwotę wolną dla pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu, należy w pierwszej kolejności ustalić wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę stosownie do wymiaru czasu pracy pracownika. Dla celów ustalenia kwoty wolnej od potrąceń od tak uzyskanego wynagrodzenia minimalnego trzeba odliczyć obciążenia składkowo-podatkowe, a otrzymany wynik pomnożyć przez odpowiednią do rodzaju potrącenia stawkę procentową.

Proporcjonalne zmniejszanie kwot wolnych jest możliwe tylko w przypadku zatrudnienia w niepełnym wymiarze czasu pracy (art. 87¹ § 2 k.p.). Brak jest natomiast podstaw prawnych do zmniejszania kwoty wolnej od potrąceń proporcjonalnie do przepracowanej części miesiąca (np. w związku z urlopem bezpłatnym, wychowawczym).

Departament Prawny Głównego Inspektoratu Pracy 3 lipca 2008 r. (pismo nr GPP-306-4560-457/08/PE) poinformował, że:

GIP (...) *jedyną przesłanką dopuszczającą pomniejszenie kwot wolnych od potrąceń jest wymiar czasu pracy określony w treści umowy o pracę, w którym zatrudniony jest pracownik. Tym samym w ocenie Departamentu brak podstaw do pomniejszenia w sytuacji, gdy pracownik zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy otrzymuje wynagrodzenie tylko za część miesiąca, np. z powodu urlopu bezpłatnego, niezdolności do pracy z powodu choroby.*

2.4. Jedna kwota wolna od potrąceń

W miesiącu, w którym wypłacane są składniki wynagrodzenia za okresy dłuższe niż 1 miesiąc, dokonuje się potrąceń od łącznej kwoty wynagrodzenia, uwzględniającej te składniki (art. 87 § 8 k.p.). Jeśli w danym miesiącu następuje wypłata, obok wynagrodzenia za pracę, świadczeń z innego tytułu prawnego (np. odprawy emerytalnej, nagrody jubileuszowej), obowiązuje jedna kwota wolna.

Przykład 25

30-letni pracownik otrzymał w styczniu 2022 r. odprawę z tytułu rozwiązania stosunku pracy z przyczyn dotyczących pracodawcy w wysokości 4979,42 zł, wynagrodzenie 3850 zł, dodatek funkcyjny 500 zł oraz premię 400 zł. Ma prawo do podwyższonych kosztów uzyskania przychodów (300 zł) oraz do kwoty zmniejszającej podatek (425 zł). Nie opłaca składki do PPK. Wszystkie składniki zostały wypłacone w jednym terminie, tj. 31 stycznia. Pracownik ma zajęcie komornicze niealimentacyjne na kwotę ponad 5000 zł.

Krok 1. Obliczamy kwotę netto całego dochodu pracownika:

- podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i wysokość tych składek (bez odprawy, która jest zwolniona ze składek na ZUS):
 $3850 \text{ zł} + 500 \text{ zł} + 400 \text{ zł} = 4750 \text{ zł}$; $4750 \text{ zł} \times 13,71\% = 651,23 \text{ zł}$;
- podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne i wysokość tej składki:
 $4750 \text{ zł} - 651,23 \text{ zł} = 4098,77 \text{ zł}$; $4098,77 \text{ zł} \times 9\% = 368,89 \text{ zł}$,
- przychód pracownika dla celów podatkowych:
 $4750 \text{ zł} + 4979,42 \text{ zł} = 9729,42 \text{ zł}$;
- ulga dla klasy średniej:
 $(9729,42 \text{ zł} \times (-7,35\%) + 819,08 \text{ zł}) : 0,17 = 611,59 \text{ zł}$;
- podstawa opodatkowania (zaokrąglona do pełnych złotych):
 $9729,42 \text{ zł} - 300 \text{ zł} - 651,23 \text{ zł}$ (składki ZUS) $- 611,59 \text{ zł}$ (ulga dla klasy średniej)
 $= 8167 \text{ zł}$;

- zaliczka na podatek do przekazania do US (zaokrąglona do pełnych złotych): $(8167 \text{ zł} \times 17\%) - 425 \text{ zł}$ (kwota zmniejszająca) = 963 zł;
- obliczenie kwoty netto wynagrodzenia: $9729,42 \text{ zł} - 651,23 \text{ zł} - 368,89 \text{ zł} - 963 \text{ zł} = 7746,30 \text{ zł}$.

Krok 2. Ustalamy kwotę potrącenia z uwzględnieniem kwoty wolnej od potrąceń:

- granica potrąceń: $7578,30 \text{ zł} \times 1/2 = 3789,15 \text{ zł}$.

Krok 3. Wynagrodzenie do wypłaty po potrąceniu: $7578,30 \text{ zł} - 3789,15 \text{ zł} = 3789,15 \text{ zł}$.

Kwota, która zostanie po potrąceniu połowy wynagrodzenia (łącznie z odprawą), jest wyższa od kwoty wolnej od potrąceń ($3789,15 \text{ zł} > 2363,56 \text{ zł}$), zatem wysokość potrącenia należy ograniczyć do połowy pensji.

Dokonując rozliczenia składki zdrowotnej w przypadku zbiegu wypłaty odprawy i wynagrodzenia za pracę, należy wziąć pod uwagę uchwałę Sądu Najwyższego z 2 lutego 2016 r. (III UZP 18/15, OSNP 2016/8/105). Sąd stwierdził w niej, że składka na ubezpieczenie zdrowotne podlega obniżeniu do wysokości zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych w tej części, którą oblicza się od przychodu stanowiącego podstawę wymiaru składki. Ta zasada ma odniesienie do sytuacji, gdy wynagrodzenie za pracę jest na tyle niskie, że składka na ubezpieczenie zdrowotne przewyższa zaliczkę PIT od tego wynagrodzenia.

3. Podwyższenie kwot wolnych o 25% w związku z COVID-19

Na podstawie tarczy antykryzysowej 3.0 z 2020 r., jeżeli z powodu trwającej epidemii COVID-19 pracownikowi zostało obniżone wynagrodzenie lub członek jego rodziny utracił źródło dochodu, to kwoty wolne (art. 81¹ § 1 k.p.) ulegają zwiększeniu o 25% na każdego nieosiągającego dochodu członka rodziny, którego pracownik ten ma na utrzymaniu.

DEFINICJA

Przez **członka rodziny** rozumie się odpowiednio: małżonka albo rodzica wspólnego dziecka oraz dziecko w wieku do 25 roku życia, a także dziecko, które ukończyło 25 rok życia legitymujące się orzeczeniem o niepełnosprawności, jeżeli w związku z tą niepełnosprawnością przysługuje świadczenie pielęgnacyjne lub specjalny zasiłek opiekuńczy, o którym mowa w ustawie z 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 111 ze zm.), albo zasiłek dla opiekuna, o którym mowa w ustawie z 4 kwietnia 2014 r. o ustaleniu i wypłacie zasiłków dla opiekunów (Dz.U. z 2020 r. poz. 1297).

Przez **dziecko** rozumie się: dziecko własne pracownika, dziecko współmałżonka, a także dziecko rodzica wspólnego dziecka. Do członków rodziny nie zalicza się dziecka pozostającego pod opieką opiekuna prawnego, dziecka pozostającego w związku małżeńskim, a także pełnoletniego dziecka posiadającego własne dziecko.

W zasadzie każde działanie podejmowane w związku z trwającą epidemią, przez które pracownik doznał uszczerbku w dochodach, pozwala na skorzystanie z tego rozwiązania.

Jeśli więc pracownika objęto przestojem (ekonomicznym lub na podstawie Kodeksu pracy), przez co jego wynagrodzenie uległo obniżeniu albo na podstawie porozumienia z załogą okresowo obniżono pracownikom wymiar czasu pracy, a tym samym również wynagrodzenie, to ta przesłanka będzie spełniona. Należy przyjąć, że „obniżka wynagrodzenia” oznacza sytuację, w której pracownik otrzymuje miesięczne wynagrodzenie niższe niż przed epidemią, przy zachowaniu dotychczasowych obowiązków pracowniczych. Zatem, jeżeli pracownikowi zostało obniżone wynagrodzenie zasadnicze lub zniesiono/zawieszono inny dodatkowy składnik, do którego dotychczas pracownik miał roszczenie po spełnieniu określonych warunków (np. premia regulaminowa), to taka sytuacja uprawnia go do podwyższenia kwoty wolnej.

Nawet jeśli pracownik sam nie doznał obniżki pensji, ale przez sytuację spowodowaną COVID-19 jego członek rodziny utracił dochód, to również można zastosować podwyższoną kwotę wolną od potrąceń. Utrata dochodu może być spowodowana nie tylko utratą etatu czy zlecenia w drodze wypowiedzenia umowy o pracę/cywilnoprawnej, ale także w przypadku nieprzedłużenia danej umowy.

Mimo że bezpośrednio nie wynika to z ustawy antykryzysowej, to pracodawcy powinni poinformować pracowników o nowym przepisie, w tym o wymaganych przesłankach. Najlepiej zrobić to w sposób przyjęty w firmie, np. ogłoszeniem na tablicy, drogą e-mailową. Podstawą do stosowania wyższych kwot wolnych powinno być jedynie oświadczenie pracownika o spełnieniu warunków i liczbie osób na utrzymaniu. Przepisy ustawy nie wyposażają pracodawcy w żadne instrumenty, za pomocą których mógłby weryfikować, czy członek rodziny pracownika utracił źródło dochodu w związku z podjętymi na terytorium RP działaniami służącymi zapobieganiu zarażeniem wirusem SARS-CoV-2. To na pracowniku spoczywa odpowiedzialność za podanie prawdziwych informacji. Zgodnie z ogólną zasadą prawa cywilnego (art. 6 k.c.), ciężar udowodnienia faktu spoczywa na osobie, która z faktu tego wywodzi skutki prawne.

Pracodawca powinien natychmiast niezwłocznie zawiadomić organ egzekucyjny o tym, że pracownik – dłużnik złożył oświadczenie w sprawie podwyższenia kwoty wolnej na podstawie art. 52 tarczy 3.0.

Obecnie gospodarka jest otwarta, nie ma tzw. lockdownu ani innych obostrzeń, mimo że stanu epidemii nie odwołano ze względu na kolejne fale zachorowań na COVID-19. Wszystkie branże funkcjonują, więc powyższe rozwiązanie raczej nie ma zastosowania. Trudno byłoby bowiem wykazać, że pracownik stracił np. etat czy premię z powodu COVID-19.

Rozdział VII

Sporządzanie listy płac

Żadne przepisy prawa nie nakazują wprost sporządzania listy płac w rozliczeniach między pracodawcą, pracownikiem a organami publicznymi (urząd skarbowy, ZUS). Jednak ze względu na konieczność prawidłowego ustalenia m.in. zobowiązań składkowo-podatkowych i kwoty do wypłaty, jak również ich weryfikacji przez upoważnione podmioty, tworzenie listy płac jest niezbędne.

Lista płac może być dowodem, na podstawie którego dokonuje się ewidencji wynagrodzeń brutto w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Jeśli wynagrodzenia są wypłacane w kasie firmy (w gotówce), lista płac jest dokumentem, na którym pracownik potwierdza odebranie wynagrodzenia zarówno w gotówce, jak i w naturze (gdy wypłata w tej formie jest w danym przypadku możliwa i zgodna z przepisami). Taka lista stanowi dowód księgowy, choć ustawodawca dopuszcza zaliczanie wynagrodzeń w koszty podatkowe również na podstawie innych dokumentów, np. indywidualnej (imiennej) karty przychodów pracownika (kol. 12 załącznika nr 1 do rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów). Lista płac stanowi również dowód służący do ewidencjonowania wynagrodzeń w podmiotach prowadzących tzw. pełną księgowość.

Nie ma jednego wzoru listy płac. Jednak ze względu na rolę płatnika, jaką pracodawca pełni wobec urzędu skarbowego i ZUS, lista płac powinna zawierać wszystkie niezbędne pozycje, które pozwolą w prawidłowy sposób ustalić wysokość:

- składek na ubezpieczenia społeczne, w części finansowanej zarówno przez pracownika, jak i przez pracodawcę,
- składki na ubezpieczenie zdrowotne,
- zaliczki na podatek dochodowy,
- wpłaty na PPK finansowanej przez pracodawcę i uczestnika, jeżeli uczestnik nie zrezygnował z ich dokonywania,
- ewentualnych potrąceń przymusowych lub dobrowolnych dokonywanych na podstawie art. 87 i 91 k.p.,
- dochodu pracownika należnego do wypłaty, po dokonaniu powyższych potrąceń.

Lista płac służy nie tylko bieżącym rozliczeniom z tytułu wynagrodzeń, ale również na jej podstawie sporządza się inne obowiązkowe dokumenty, takie jak:

- deklaracje,
- informacje podatkowe (m.in. PIT-11, PIT-4R),
- deklaracje i raporty miesięczne do ZUS.

Ponadto lista płac jest częścią dokumentacji emerytalno-rentowej, a więc na jej podstawie następuje ustalenie podstawy wymiaru emerytury lub renty. Pracodawca jest bowiem zobowiązany do współdziałania z pracownikiem w zakresie:

- gromadzenia dokumentacji niezbędnej do przyznania świadczenia,
- wydawania pracownikowi lub organowi rentowemu zaświadczeń niezbędnych do ustalenia prawa do świadczeń i ich wysokości, m.in. zaświadczeń o wysokości przychodu stanowiącego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, o wypłaconych świadczeniach za okresy choroby, w tym zasiłkach (jeżeli jest ich płatnikiem).

Tabela 10. Pozycje, jakie powinna zawierać standardowa lista płac dla pracownika, i ich omówienie

Lp.	Pozycja	Komentarz
1	2	3
1	Przychód	Należy wykazać wszystkie podlegające opodatkowaniu przychody brutto w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updog), tj. wypłaty pieniężne, wartość pieniężną świadczeń w naturze, nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń, a także świadczeń ponoszonych za pracownika. W zależności od systemu wynagradzania kolumna z przychodami powinna być odpowiednio rozbudowana, z wyodrębnionymi składnikami przychodu (wynagrodzenie zasadnicze, premie, dodatki, wynagrodzenie za godziny nadliczbowe itd.) oraz wykazany ewentualnym wynagrodzeniem chorobowym (lub zasiłkiem – jeżeli pracodawca jest jego płatnikiem) i wpłatą do PPK finansowaną przez pracodawcę.
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w części finansowanej przez pracownika	Podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne jest przychód ustalony do celów podatkowych, z wyjątkiem: ■ wynagrodzenia chorobowego, ■ zasiłków, ■ przychodów wyłączonych z podstawy wymiaru tych składek, zgodnie z rozporządzeniem w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.
3	Składki na ubezpieczenia: emerytalne (9,76%), rentowe (1,5%), chorobowe (2,45%). Składki razem (13,71%)	Należy wykazać kwoty naliczonych składek: ■ emerytalnej (9,76%), ■ rentowej (1,5%), ■ chorobowej (2,45%), łącznie 13,71% podstawy wymiaru, w części obciążającej przychód pracownika.

1	2	3
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej	Należy wykazać podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, którą stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne po odliczeniu części składek finansowanych przez ubezpieczonego; w podstawie wymiaru składki zdrowotnej należy uwzględnić wynagrodzenie chorobowe finansowane przez pracodawcę.
5	Składka zdrowotna: należna do ZUS (9%)	Należy wykazać kwotę składki na ubezpieczenie zdrowotne – należną do ZUS (9%).
6	Koszty uzyskania przychodów	Należy wykazać (jeżeli nie złożono wniosku o niestosowanie kosztów w wysokości 250 zł) zastosowane koszty uzyskania przychodów: ■ zwykłe 250 zł lub ■ podwyższone 300 zł – dla pracowników nieotrzymujących dodatku za rozłąkę, których czasowe lub stałe miejsce zamieszkania jest położone w innej miejscowości niż zakład pracy.
7	Podstawa opodatkowania	Podstawę opodatkowania stanowi przychód pomniejszony o składki na ubezpieczenia społeczne (13,71%) oraz o koszty jego uzyskania (250 zł lub 300 zł), a także ulgę dla klasy średniej, jeśli przysługuje. Podstawę opodatkowania narastającą od początku roku należy ewidencjonować w celu prawidłowego ustalenia momentu pobrania wyższej zaliczki na podatek w razie przekroczenia pierwszego przedziału skali podatkowej; na liście płac ta kolumna może, ale nie musi być; jest jedynie obowiązkowa w imiennej karcie przychodów danego pracownika.
8	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 7 × 17% lub 32%) – 425 zł]	Należy wykazać zaliczkę na podatek dochodowy – naliczoną od dochodu miesięcznego według stawki 17% lub 32%. Zaliczkę na podatek należną do urzędu skarbowego należy wykazać po odliczeniu ewentualnej kwoty zmniejszającej podatek, jeżeli pracownik ma do niej prawo na podstawie oświadczenia PIT-2, i po zaokrągleniu do pełnych złotych.
9	Dochód netto	Należy wykazać kwotę netto – przychód pieniężny po odliczeniu składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, zaliczki na podatek dochodowy i wpłaty do PPK finansowanej przez uczestnika.
10	Potrącenia obowiązkowe lub dobrowolne	Należy wykazać wysokość potrąceń, np. na podstawie tytułów egzekucyjnych, lub na wniosek pracownika, np. z tytułu wpłat na rzecz kasy zapomogowo-pożyczkowej.
11	Doliczenia do dochodu	Należy wykazać doliczenia – należności/świadczenia zwolnione zarówno ze składek ZUS, jak i z podatku dochodowego (doliczenia mogą znajdować się alternatywnie w pozycji przychodów), np. ekwiwalent za pranie odzieży roboczej.
12	Do wypłaty	Należy wykazać kwotę do wypłaty po potrąceniach i doliczeniach.
Data i podpis		Należy podać datę sporządzenia listy, podpis osoby sporządzającej i zatwierdzającej listę do wypłaty.

1	2	3
Koszty pracodawcy i ich wysokość	Lista powinna zawierać również część kosztową pracodawcy, tzn. składki, które finansuje z własnych środków za pracownika na ubezpieczenia: emerytalne (9,76%), rentowe (6,5%), wypadkowe – według stopy, jaka obowiązuje pracodawcę zgodnie z profilem jego działalności, na Fundusz Pracy i FS (łącznie 2,45%), na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (0,10%).	

Krótsza jest lista płac dla pracowników korzystających ze zwolnień podatkowych, np. będących w wieku do 26 lat, których przychody ze stosunku pracy lub pokrewnych są zwolnione z podatku dochodowego do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł (art. 21 ust. 1 pkt 148 updof). Nie występuje tu bowiem zaliczka na podatek. Do odliczenia pozostają jedynie składki na ubezpieczenia społeczne oraz zdrowotne i ewentualna wpłata na PPK.

1. Dokumenty towarzyszące liście płac

Lista płac jest dokumentem finalnym. Aby jednak ją sporządzić, pracodawca powinien dysponować danymi, na podstawie których prawidłowo ustali wysokość składników wynagrodzenia, innych świadczeń, obciążeń publicznoprawnych i kwoty do wypłaty. Do tego potrzebne są różnego rodzaju dokumenty pomocnicze, takie jak: zaświadczenia, oświadczenia, ewidencje, wnioski itp.

Tabela 11. Przykładowe dokumenty niezbędne do prawidłowego sporządzenia listy płac

Dokumenty do celów podatkowych /ubezpieczeniowych	Dokumenty do celów rozliczeniowych
1	2
■ PIT-2 – oświadczenie o możliwości stosowania kwoty zmniejszającej podatek przy obliczaniu zaliczki na podatek; powinno być złożone przed pierwszą w danym roku podatkowym wypłatą i raz złożone zachowuje ważność do ewentualnej zmiany stanu faktycznego wynikającego z tego oświadczenia (art. 32 ust. 3 updof); ■ oświadczenie sporządzone na piśmie w sprawie rezygnacji z potrącania 50% kosztów uzyskania przychodów z praw autorskich (płatnik nie stosuje kosztów autorskich od miesiąca otrzymania oświadczenia lub od miesiąca następnego, jeśli nie miał możliwości pobrania zaliczki bez zastosowania tych kosztów);	■ umowa o pracę, ■ lista obecności, ■ ewidencja czasu pracy, w tym godzin nadliczbowych, nocnych, ■ wnioski urlopowe, ■ wniosek o udzielenie zwolnienia od pracy dla osoby wychowującej dziecko w wieku do 14 lat (art. 188 k.p.), ■ zaświadczenie e-ZLA o niezdolności do pracy lub sprawowaniu opieki nad dzieckiem, w tym nad dzieckiem chorym lub chorym członkiem rodziny, ■ polecenia wyjazdów służbowych, ■ imienne karty pracy, np. o osiągniętych wynikach,

1	2
■ oświadczenie o spełnieniu przez pracownika warunków do stosowania przez pracodawcę podwyższonych kosztów uzyskania przychodów; oświadczenie obowiązuje do ewentualnego odwołania go przez pracownika, np. gdy zmieni on miejsce zamieszkania (art. 32 ust. 5 updof); ■ oświadczenie pracownika w sprawie dodatkowego zmniejszania zaliczki o kwotę stanowiącą 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, określonej w pierwszym przedziale skali, oraz stosowania 17% stawki podatku – składane wówczas, gdy pracownik oświadcza, że za dany rok zamierza opodatkować swoje dochody łącznie z małżonkiem (art. 32 ust. 1a updof); ■ zawiadomienie pracownika o przekroczeniu rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w celu zaprzestania odprowadzania składek na te ubezpieczenia – jeżeli do ich opłacania jest zobowiązany więcej niż jeden płatnik (art. 19 ust. 6 ustawy systemowej); ■ sporządzony na piśmie wniosek o pobór zaliczek na podatek dochodowy, bez stosowania zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 updof (młodzi pracownicy, zleceniobiorcy praktykanci i stażyści do ukończenia 26 lat); wniosek jest odrębny dla każdego roku; ■ sporządzony na piśmie wniosek o pobór zaliczek na podatek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodów (podstawowych 250 zł); wniosek jest odrębny dla każdego roku; ■ oświadczenie sporządzone na piśmie, że podatnik spełnia warunki do stosowania zwolnień, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 152–154 updof, tj.: – dla tych, którzy przenieśli miejsce zamieszkania na terytorium RP – z tytułu posiadania co najmniej 4 dzieci, – będących w wieku 60 lat kobieta, 65 lat mężczyzna, niepobierających emerytury lub renty rodzinnej, – sporządzony na piśmie wniosek o niepomniejszanie dochodu o kwotę ulgi dla pracowników (ulga dla klasy średniej); wniosek składa się odrębnie dla każdego roku.	■ raporty, zestawienia, na podstawie których są obliczane np. premie lub prowizje.

2. Obliczanie miesięcznych zaliczek na podatek z uwzględnieniem zmian wprowadzonych ustawą Polski Ład

Osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, zwane „zakładami pracy”, są obowiązane jako płatnicy obliczać i pobierać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują od tych zakładów przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakłady pracy, a w spółdzielniach pracy – wypłaty z tytułu udziału w nadwyżce bilansowej.

Zaliczki za miesiące od stycznia do grudnia wynoszą:

- 1) za miesiące, w których dochód podatnika uzyskany od początku roku w tym zakładzie pracy nie przekroczył kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali – 17% dochodu uzyskanego w danym miesiącu,
- 2) za miesiąc, w którym dochód podatnika uzyskany od początku roku w tym zakładzie pracy przekroczył kwotę stanowiącą górną granicę pierwszego przedziału skali – 17% od tej części dochodu uzyskanego w tym miesiącu, która nie przekroczyła tej kwoty, i 32% od nadwyżki ponad kwotę stanowiącą górną granicę pierwszego przedziału skali,
- 3) za miesiące następujące po miesiącu, o którym mowa w pkt 2 – 32% dochodu uzyskanego w danym miesiącu.

Jeżeli podatnik złoży płatnikowi oświadczenie, że za dany rok zamierza opodatkować dochody łącznie z małżonkiem, a za rok podatkowy przewidywane, określone w oświadczeniu:

- dochody podatnika nie przekroczą górnej granicy pierwszego przedziału skali podatkowej, tj. 120 000 zł, a małżonek nie uzyskuje żadnych dochodów – zaliczki za wszystkie miesiące roku podatkowego wynoszą 17% dochodu uzyskanego w danym miesiącu i są dodatkowo pomniejszane za każdy miesiąc o kwotę stanowiącą 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, określonej w pierwszym przedziale skali podatkowej (tj. 425 zł);
- dochody podatnika przekroczą górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, a małżonek nie uzyskuje żadnych dochodów lub dochody małżonka mieszczą się w niższym przedziale skali podatkowej, zaliczki za wszystkie miesiące roku podatkowego wynoszą 17% dochodu uzyskanego w danym miesiącu.

Za dochód, będący podstawą opodatkowania, uważa się uzyskane w ciągu miesiąca przychody w rozumieniu art. 12 updof oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez płatnika, po odliczeniu kosztów uzyskania w wysokości standardowej (250 zł) oraz podwyższonej (300 zł) lub procentowej (50%), jeśli pracownik jest twórcą i korzysta z praw majątkowych, oraz po odliczeniu potrąconych przez płatnika w danym miesiącu składek na ubezpieczenie społeczne, finansowanych ze środków ubezpieczonego.

Należy podkreślić, że zgodnie z nowymi przepisami podatkowymi, pracownik może złożyć pracodawcy wniosek o pominięcie przy obliczaniu zaliczek na podatek miesięcznej kwoty kosztów uzyskania przychodów (250 zł). Wcześniej nie było takiej możliwości. Płatnik pobiera zaliczki bez stosowania tych kosztów najpóźniej od miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymał wniosek.

2.1. Ulga dla klasy średniej

Przy obliczaniu miesięcznych zaliczek na podatek płatnik będzie stosował zupełnie nową pozycję. Jest to tzw. ulga dla klasy średniej. Za miesiące, w których podatnik uzyskał w tym zakładzie pracy przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy w wysokości wynoszącej od 5701 zł do 11 141 zł, które podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych (wg skali), płatnik pomniejsza dochód o kwotę ulgi dla pracowników, w wysokości obliczonej według wzoru:

- 1) $(A \times 6,68\% - 380,50 \text{ zł}) \div 0,17$ – dla A wynoszącego co najmniej 5701 zł i nieprzekraczającego kwoty 8549 zł,
- 2) $(A \times (-7,35\%) + 819,08 \text{ zł}) \div 0,17$ – dla A wyższego od 8549 zł i nieprzekraczającego kwoty 11 141 zł

– w którym **A** oznacza uzyskane w ciągu miesiąca przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy, podlegające opodatkowaniu według skali podatkowej, a więc bez przychodów zwolnionych z podatku, np. należność za delegację, świadczenie z zfs.

Jeżeli podatnik złoży sporządzony na piśmie wniosek o niepomniejszanie dochodu o kwotę powyższej ulgi, płatnik nie pomniejsza dochodu najpóźniej od miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymał wniosek.

Zaliczkę obliczoną w sposób wyżej określony zmniejsza się o kwotę stanowiącą 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, określonej w pierwszym przedziale skali podatkowej. Jeżeli pracownik przed pierwszą wypłatą wynagrodzenia w roku podatkowym złoży zakładowi pracy oświadczenie według ustalonego wzoru (PIT-2), w którym stwierdzi, że:

- nie otrzymuje emerytury lub renty za pośrednictwem płatnika;
- nie osiąga dochodów z tytułu członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną;
- nie osiąga dochodów, od których jest obowiązany opłacać zaliczki na podstawie art. 44 ust. 3 updof (z działalności gospodarczej, najmu, dzierżawy);
- nie otrzymuje świadczeń pieniężnych wypłacanych z Funduszu Pracy lub z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych

– ten zakład pracy jest właściwy do stosowania tego zmniejszenia.

Miesięczna kwota zmniejszająca wynosi w 2022 r. 425 zł (5100 zł : 12) i można ją odliczać także przy potrącaniu zaliczki w wysokości 32%.

Tabela 12. Skala podatkowa w 2022 r.

Podstawa obliczenia podatku w złotych		Podatek wynosi
ponad	do	
	120 000	17% minus kwota zmniejszająca podatek 5100 zł
120 000		15 300 zł + 32% nadwyżki ponad 120 000 zł

Poniższe listy płac pokazują sposób obliczania miesięcznych zaliczek na podatek u pracowników różnie zarabiających (bez PPK, z oświadczeniem PIT-2 i podstawowymi kosztami uzyskania przychodów).

A. Lista płac dla pracownika z minimalnym wynagrodzeniem za pracę

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze	3010,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	3010,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	293,78 zł 45,15 zł 73,75 zł 412,68 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	2597,32 zł
5	Składka zdrowotna wyliczona (9%)	233,76 zł
6	Przychód ogółem	3010,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7), po zaokrągleniu do pełnych złotych	2347,00 zł
9	Zaliczka na podatek dochodowy: $[(\text{poz. 8} \times 17\%) - 425 \text{ zł}]$	0 zł
10	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5)	2363,56 zł

B. Lista płac dla pracownika korzystającego z ulgi dla klasy średniej (wzór 1)

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	6000,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	6000,00 zł

1	2	3
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	585,60 zł 90,00 zł 147,00 zł 822,60 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	5177,40 zł
5	Składka zdrowotna wyliczona (9%)	465,97 zł
6	Przychód ogółem	6000,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Ulga dla pracownika (poz. 1 × 6,68% – 380,50 zł) : 0,17	119,41 zł
9	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7 – 8), po zaokrągleniu do pełnych złotych	4808,00 zł
10	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 9 × 17%) – 425 zł]	392,00 zł
11	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5 – poz. 10)	4319,43 zł

C. Lista płac dla pracownika korzystającego z ulgi dla klasy średniej (wzór 2)

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze	9000,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	9000,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	878,40 zł 135,00 zł 220,50 zł 1233,90 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	7766,10 zł
5	Składka zdrowotna wyliczona (9%)	698,95 zł
6	Przychód ogółem	9000,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Ulga dla pracownika (poz. 1 × (–7,35%) + 819,08 zł) ÷ 0,17	926,94 zł
9	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7 – 8), po zaokrągleniu do pełnych złotych	6589,00 zł
10	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 9 × 17%) – 425 zł]	695,00 zł
11	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5 – poz. 10)	6372,15 zł

Kwota ulgi dla klasy średniej przysługuje, jeżeli suma uzyskanych w roku podatkowym przychodów obliczona zgodnie ze wzorem wynosi co najmniej 68 412 zł (5701 zł

× 12) i nie przekracza kwoty 133 692 zł (11 141 zł × 12). Oznacza to, że osoba zarabiająca np. 15 000 zł miesięcznie nie skorzysta z ulgi i jej zarobki „na rękę” będą niższe niż w poprzednim stanie prawnym.

Ulga działa wówczas, gdy miesięcznie pracownik u danego płatnika osiągnie co najmniej 5701 zł. Może się więc zdarzyć, że generalnie pracownik zarabia mniej i z ulgi nie korzysta, ale w danym miesiącu uzyskał dodatkowy przychód, np. trzynastkę, nagrodę czy odprawę. Wtedy pracodawca dokona odliczenia kwoty ulgi. Jeżeli jednak roczny przychód pracownika nie osiągnie pułapu 68 412 zł, to w zeznaniu rocznym podatnik nie będzie mógł wykazać ulgi. Oznacza to, że podatek trzeba będzie skorygować poprzez jego dopłatę.

Może być też odwrotnie. Przykładowo, w trakcie roku podatkowego pracownik był zatrudniony u więcej niż jednego pracodawcy, ale u żadnego nie miał odliczanej kwoty ulgi. Każdy płatnik rozlicza tylko u niego uzyskane przychody. Po zakończeniu roku może się okazać, że łączne przychody z etatów osiągnęły dolną granicę i pracownik będzie mógł pomniejszyć swój roczny dochód o kwotę ulgi. Wtedy w ujęciu rocznym podatek wyjdzie do zwrotu.

Inny przypadek to taki, że pracownik pozostaje w więcej niż jednym stosunku pracy i każdy z pracodawców stosuje ulgę miesięcznie ze względu na wynagrodzenie co najmniej 5701 zł. Po zakończeniu roku okazuje się jednak, że łączny roczny przychód ze źródła, jakim jest stosunek pracy, przekroczył górny próg, czyli 133 692 zł, powyżej którego ulga już nie przysługuje. Wtedy podatek również trzeba będzie dopłacić.

3. Lista płac czy rachunek do umowy dla osób wykonujących umowy cywilnoprawne

Lista płac zasadniczo obejmuje wynagrodzenia pracowników. Natomiast dokumentem rozliczeniowym w przypadku osób zatrudnionych na podstawie umowy zlecenia lub o dzieło najczęściej jest rachunek wystawiony przez zleceniobiorcę lub sama umowa zlecenia albo sporządzony na jej podstawie inny dokument/lista, potwierdzający wzajemne rozliczenie.

Zleceniodawca jest także płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne lub tylko zdrowotne, w zależności od sytuacji ubezpieczeniowej zleceniobiorcy oraz sposobu opodatkowania przychodów (na zasadach ogólnych lub ryczałtowo). Dlatego niezbędne jest sporządzenie rozliczenia, na którym będą widoczne kwoty:

- uzyskanego w danym miesiącu przychodu z działalności wykonywanej osobiście oraz zasiłku (jeśli zleceniodawca jest jego płatnikiem, a zleceniobiorca nabył prawo do tego świadczenia) i wpłaty na PPK zleceniodawcy,
- podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia: emerytalne (9,76%), rentowe (1,5%) ewentualnie chorobowe (2,45%), jeżeli zleceniobiorca przystąpił do ubezpieczenia chorobowego dobrowolnie, oraz kwoty tych składek. Podstawą ich wy-

miaru jest przychód do celów podatkowych, jeśli w umowie określono odpłatność za jej wykonanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo prowizyjnie. W przypadku gdy odpłatność została ustalona w inny sposób, podstawę wymiaru stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa niż minimalne wynagrodzenie za pracę,

- podstawy wymiaru składki zdrowotnej i kwota tej składki należna do ZUS (9%),
- kosztów uzyskania przychodów, które stanowią 20% przychodu (lub 50% w przypadku umowy z przeniesieniem praw autorskich albo 250 zł w przypadku kontraktu menedżerskiego), po odliczeniu części składek na ubezpieczenia społeczne, tj. 13,71%, lub jeżeli osoba nie przystąpiła do ubezpieczenia chorobowego – 11,26%,
- dochodu do opodatkowania, tj. przychodu pomniejszonego o składki na ubezpieczenia społeczne finansowane przez zleceniobiorcę oraz o koszty uzyskania tego przychodu,
- zaliczki na podatek obliczonej w wysokości 17% lub na wniosek zleceniobiorcy 32% dochodu, lub ryczałtu, jeżeli wynagrodzenie spełnia warunki do opodatkowania w ten sposób,
- wynagrodzenia do wypłaty po pomniejszeniu o ewentualną wpłatę na PPK zleceniobiorcy.

Dodatkowo na rozliczeniu powinny znaleźć się podpisy zleceniobiorcy i zleceniodawcy.

U osób, których przychody z umowy zlecenia (działalność wykonywana osobiście) są zwolnione z podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 upodof (patrz poniżej – „ulga dla młodych”), zaliczka na podatek nie jest obliczana i pobierana. Zatem odliczeniu od wynagrodzenia podlegają wyłącznie składki na ZUS oraz ewentualna wpłata na PPK.

Od 1 stycznia 2022 r., zgodnie z Polskim Ładem, zleceniobiorca może złożyć płatnikowi sporządzony na piśmie wniosek o niepobieranie zaliczek miesięcznych (17%). Płatnik nie pobiera zaliczek najpóźniej od miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymał wniosek. Jednakże prawo do złożenia wniosku przysługuje podatnikowi:

- którego roczne dochody nie przekroczą ilorazu kwoty zmniejszającej podatek i najniższej stawki podatku, określonych w pierwszym przedziale skali podatkowej (5100 zł : 0,17 = 30 000 zł), oraz
- który nie osiąga innych dochodów, poza dochodami uzyskiwanymi od tego płatnika, od których zaliczki na podatek obliczane są z uwzględnieniem miesięcznej kwoty zmniejszającej podatek (425 zł) lub zgodnie z art. 44 ust. 3 upodof (samodzielne wpłacanie zaliczek z działalności gospodarczej, najmu, dzierżawy).

Wniosek podatnik składa odrębnie dla każdego roku podatkowego.

Jeśli więc zleceniobiorca spodziewa się, że jego roczny dochód nie przekroczy kwoty 30 000 zł, czyli niepowodującej obowiązku podatkowego, może już w trakcie roku nie wpłacać podatku w formie zaliczek.

Obowiązek wystawienia przez zleceniobiorcę rachunku po wykonaniu pracy powinien wynikać z treści umowy cywilnej. Nie ma bowiem obowiązku ustawowego, aby

osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej musiała go wystawić, przy czym powinna to zrobić na żądanie nabywcy usługi. Rachunek jest dokumentem przydatnym dla obu stron. Stanowi potwierdzenie dokonania transakcji (wykonania usługi) i rozliczenia wynagrodzenia zgodnie z umową. Dodatkowo dla zleceniodawcy stanowi dokument będący podstawą do ujęcia kosztu z tytułu wynagrodzenia w księgach rachunkowych, a także odprowadzenia należności podatkowo-składkowych.

Jeśli zleceniobiorca nie ma dostatecznej wiedzy na temat prawidłowego naliczenia podatku czy składek, zleceniodawca jako płatnik może pomóc w sporządzeniu rachunku i taka praktyka jest często spotykana. Terminy wystawiania rachunków najlepiej określić w treści umowy zlecenia. Jeżeli strony tego nie zrobiły, rachunek wystawia się w terminie 7 dni od wykonania zlecenia bądź zakończenia okresu rozliczeniowego. Trzeba jednak przy tym pamiętać, że odkąd obowiązuje minimalna stawka godzinowa dla zleceniobiorców i konieczność wypłaty wynagrodzenia w kwocie wynikającej z wysokości tej stawki co najmniej raz w miesiącu (w przypadku umów zawartych na czas dłuższy niż 1 miesiąc), rachunek powinien być wystawiony w takim terminie, aby płatność mogła być w danym miesiącu zrealizowana. W przypadku gdy strony w umowie nie określiły sposobu potwierdzania liczby godzin wykonania zlecenia, przyjmując zlecenie przedkłada w formie pisemnej, elektronicznej lub dokumentowej informację o liczbie godzin pracy nad zleceniem, w terminie poprzedzającym termin wypłaty wynagrodzenia.

Rachunek powinien być sporządzony zgodnie z warunkami zawartej umowy cywilnej, czyli zgodnie z jej przedmiotem, oraz z zastosowaniem zasad wyceny lub według z góry określonej odpłatności (np. ryczałtowej).

Jeżeli rozliczenia z tytułu wynagrodzenia za umowę cywilnoprawną nie są dokonywane na rachunku do umowy, lecz na listach zawierających wszystkie niezbędne pozycje, zasadniczo nie ma potrzeby sporządzania rachunku do takich list.

4. Rozliczenie pracownika w wieku do 26 lat – ulga „zerowy PIT dla młodych”

Zwolnione od podatku dochodowego są przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz umów zlecenia, zawartych z przedsiębiorstwami (działalność wykonywana osobiście), a także z tytułu odbywania praktyki absolwenckiej, o której mowa w przepisach ustawy z 17 lipca 2009 r. o praktykach absolwenckich, z tytułu odbywania stażu uczniowskiego, o którym mowa w art. 121a ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe – uzyskane przez podatnika do ukończenia 26 roku życia, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł (art. 21 ust. 1 pkt 148 updog).

Podatnik nie musi składać żadnego wniosku o niepobieranie zaliczek. Sam płatnik automatycznie nie potrąci zaliczek, o ile pracobiorca spełnia warunki co do wieku oraz wysokości przychodów. Podatnik może wystąpić do płatnika z wnioskiem, ale o po-

bieranie zaliczek, bez stosowania zwolnienia, jeśli spodziewa się wyższych, łącznych przychodów (z kilku źródeł) i nie chce dopłacać podatku w rozliczeniu rocznym.

Zwolnieniem objęte są wszystkie przychody ze stosunku pracy, w tym wynagrodzenie chorobowe. Natomiast z ulgi wyłączone są przychody zwolnione na podstawie innych przepisów prawa podatkowego, a także zasiłki jako przychody z innych źródeł.

Zwolnienie powyższych przychodów od podatku nie ma wpływu na obowiązek w zakresie ubezpieczeń społecznych oraz zdrowotnego z tytułu stosunku pracy i pokrewnych oraz umów zlecenia. Nadal obowiązek składkowy jest ustalany na podstawie przepisów z dziedziny ubezpieczeń. Oznacza to, że z wynagrodzenia objętego zwolnieniem z PIT odlicza się tylko należne składki społeczne i/lub zdrowotną, bez potrącania zaliczki PIT.

Przykład 26

Pracownik w wieku 24 lat zarabia 2950 zł miesięcznie (3/4 etatu). Jego przychody podlegają zwolnieniu z podatku PIT. Nie przystąpił do PPK. Składki społeczne naliczone od przychodu zwolnionego z podatku nie obniżają dochodu.

Lista płac za styczeń 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze	2950,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	2950,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	287,92 zł 44,25 zł 72,28 zł 404,45 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	2545,55 zł
5	Składka zdrowotna należna do ZUS (9%)	229,10 zł
6	Przychód ogółem	2950,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	–
8	Podstawa opodatkowania	–
9	Zaliczka na podatek dochodowy	–
10	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5a)	2316,45 zł

Zgodnie z Polskim Ładem, w przypadku gdy składka na ubezpieczenie zdrowotne obliczona od przychodu wolnego od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 updog (ulga dla młodych) jest wyższa od kwoty zaliczki na podatek ustalonej zgodnie z przepisami updog w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 grudnia 2021 r., którą płatnik obliczyłby, gdyby przychód ubezpieczonego nie był zwolniony od podatku dochodowego, składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości tej kwoty.

Oznacza to, że osoby do 26 roku życia, objęte obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego, których przychody zostały zwolnione z podatku dochodowego, automatycznie nie korzystają z obniżenia składki do 0 zł. Obliczana przez płatnika składka na ubezpieczenie zdrowotne powinna być porównana z wysokością zaliczki na podatek dochodowy, ale obliczoną według starych zasad (z zastosowaniem kwoty zmniejszającej 43,76 zł), którą płatnik obliczyłby, gdyby przychód ubezpieczonego był normalnie opodatkowany. Jeśli obliczona składka jest wyższa od tej teoretycznej zaliczki, to składka jest obniżana do jej wysokości. Jeśli natomiast obliczona składka jest równa lub niższa od kwoty tej „zaliczki”, składka potrącana jest w pełnej wysokości z dochodu ubezpieczonego.

Przykład 27

Pracownik w wieku 25 lat jest zatrudniony na 1/4 etatu, z wynagrodzeniem 760 zł. Złożył oświadczenie PIT-2. Przystąpił do PPK. Rozliczenie jego wynagrodzenia wygląda następująco:

Lista płac za styczeń 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	a) Wynagrodzenie zasadnicze b) Wpłata na PPK pracodawcy (1,5%)	760,00 zł 11,40 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	760,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	74,18 zł 11,40 zł 18,62 zł 104,20 zł
4.	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	655,80 zł
5	Składka zdrowotna:	
a	wyliczona (9%)	59,02 zł
b	do zapłaty do ZUS po obniżeniu do „zaliczki” na podatek	27,13 zł
6	Przychód ogółem	771,40 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7), po zaokrągleniu do pełnych złotych	417,00 zł
9	Hipotetyczna zaliczka na podatek dochodowy [(poz. 8 × 17%) – 43,76 zł] *	27,13 zł
10	Kwota do wypłaty (poz. 1a – poz. 3 – poz. 5b – wpłata na PPK pracownika w wysokości 2% – 15,20 zł)	613,47 zł

* zaliczka na podatek obliczona według zasad obowiązujących 31 grudnia 2021 r.

Należy zauważyć, że ustawodawca zmieniając w Polskim Ładzie przepisy ustawy zdrowotnej w zakresie obniżenia składki zdrowotnej do zaliczki PIT, nie uwzględnił w art. 83 ust. 2a i ust. 3 ustawy zdrowotnej przychodów zwolnionych na podstawie nowego art. 21 ust. 1 pkt 152–154 ustawy o pdof (tj. ulg – na powrót do RP, przy co

najmniej 4 dzieci, dla pracujących seniorów). W art. 83 ust. 2a ustawy zdrowotnej pozostawił tylko przychody wolne na podstawie art. 21 ust 1 pkt 148 (zerowy PIT dla młodych), a w art. 83 ust. 3 dodał tylko zwolnienie wymienione w art. 21 ust. 1 pkt 151, czyli dotyczące przychodów pracownika z tytułu nielegalnego zatrudnienia. Na podstawie tych zmian osoby korzystające z tych preferencji nie płaciłyby składki zdrowotnej.

Projekt nowelizacji ustawy z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw przewiduje zmianę w tym zakresie. Jeżeli znowelizowane przepisy zostaną uchwalone, to osoby korzystające z ulg wskazanych w art. 21 ust 1 pkt 152–154 updog (tj. relokacyjnej, dla pracujących seniorów i osób wychowujących co najmniej 4 dzieci) będą płacić składkę zdrowotną analogicznie jak osoby do 26 roku życia korzystające z ulgi dla młodych (projekt ustawy o zmianie ustawy o zdrowiu publicznym oraz niektórych innych ustaw – druk nr 1631).

4.1. Lista płac z obniżeniem składki zdrowotnej do wysokości zaliczki na podatek

W przypadku gdy składka na ubezpieczenie zdrowotne obliczona przez płatnika, będącego m.in. pracodawcą, w wysokości 9% podstawy wymiaru jest wyższa od kwoty odpowiadającej wysokości zaliczki na podatek dochodowy obliczonej zgodnie z updog w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 grudnia 2021 r., składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości tej kwoty.

Przykład 28

Pracownik w wieku powyżej 26 lat jest zatrudniony na 1/4 etatu z wynagrodzeniem 800 zł. Nie przystąpił do PPK. Złożył oświadczenie PIT-2. W takim przypadku zaliczkę na podatek należy obliczyć według zasad aktualnych po zmianie oraz dla celów ustalenia składki zdrowotnej do ZUS – z zastosowaniem poprzednich wskaźników.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	800,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	800,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia:	
	■ emerytalne (9,76%),	78,08 zł
	■ rentowe (1,5%),	12,00 zł
	■ chorobowe (2,45%).	19,60 zł
	Składki razem	109,68 zł

1	2	3
4.	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	690,32 zł
5	Składka zdrowotna:	
a	wyliczona (9%),	62,13 zł
b	do zapłaty do ZUS po obniżeniu do zaliczki na podatek (poz.9b)	31,04 zł
6	Przychód ogółem	800,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7), po zaokrągleniu do pełnych złotych	440,00 zł
9	Zaliczka na podatek dochodowy:	
a	[(poz. 8 × 17%) – 425 zł] – bieżąca,	0 zł
b	[(poz. 8 × 17%) – 43,76 zł] – obliczona wg reguł z 2021 r.	31,04 zł
10	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5b)	659,28 zł

5. Nowe zwolnienia podatkowe od 1 stycznia 2022 r.

Oprócz omówionej już ulgi dla klasy średniej, dodatkowymi preferencjami w podatku dochodowym są zwolnienia przedmiotowe, z których można korzystać już w trakcie roku podatkowego, składając u płatnika stosowny wniosek.

5.1. Ulga z tytułu wychowywania co najmniej 4 dzieci

Zwolnione od podatku dochodowego są przychody podatnika do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, osiągnięte:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy,
- z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8 updof (działalność wykonywana osobiście),
- z pozarolniczej działalności gospodarczej, do których mają zastosowanie zasady opodatkowania według skali podatkowej, podatkiem liniowym lub 5-proc. podatkiem od własności intelektualnej albo zawarte w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym w zakresie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych

– który w roku podatkowym w stosunku do co najmniej czworga dzieci wykonywał władzę rodzicielską, pełnił funkcję opiekuna prawnego, jeżeli dziecko z nim zamieszkiwało, lub sprawował funkcję rodziny zastępczej na podstawie orzeczenia sądu lub umowy zawartej ze starostą, a w przypadku pełnoletnich uczących się dzieci – wykonywał ciężący na nim obowiązek alimentacyjny albo sprawował funkcję rodziny zastępczej.

Mowa tu o dzieciach:

- małoletnich,
- pełnoletnich otrzymujących zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną,
- pełnoletnich do ukończenia 25 roku życia, uczących się w szkołach krajowych lub zagranicznych, jeżeli w roku podatkowym dzieci te nie stosowały do swoich dochodów podatku liniowego lub zryczałtowanego oraz nie uzyskały dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach ogólnych (skala) lub przychodów objętych zerowym PIT dla młodych (do 26 lat), a także zwolnionych pochodzących z nielegalnego zatrudnienia, w łącznej wysokości przekraczającej 3089 zł, z wyjątkiem renty rodzinnej.

5.2. Ulga z tytułu aktywności zawodowej seniorów

Kolejne, nowe zwolnienie dotyczy aktywnych zawodowo osób uprawnionych do emerytury lub renty rodzinnej. Zwolnione są przychody:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy,
- z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8 upodof, oraz
- z pozarolniczej działalności gospodarczej, do których mają zastosowanie zasady opodatkowania według skali podatkowej, podatkiem liniowym lub 5% podatkiem od własności intelektualnej albo zawarte w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym w zakresie ryczału od przychodów ewidencjonowanych

– otrzymane przez podatnika po ukończeniu 60 roku życia w przypadku kobiety i 65 roku życia w przypadku mężczyzny – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł pod warunkiem, że podatnik podlega z tytułu uzyskania tych przychodów ubezpieczeniom społecznym w rozumieniu ustawy systemowej oraz podatnik, mimo nabycia uprawnienia, nie otrzymuje:

- a) emerytury lub renty rodzinnej, o których mowa w ustawie o ubezpieczeniu społecznym rolników,
- b) emerytury lub renty rodzinnej, o których mowa w ustawie o zaopatrzeniu emerytalnym żołnierzy zawodowych oraz ich rodzin,
- c) emerytury lub renty rodzinnej, o których mowa w ustawie o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Straży Marszałkowskiej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin,
- d) emerytury lub renty rodzinnej, o których mowa w ustawie o emeryturach i rentach z FUS,
- e) świadczenia, o którym mowa w art. 30 ust. 1 pkt 4a, tj. pieniężnego otrzymywanego po zwolnieniu ze służby przez funkcjonariuszy służb mundurowych oraz żołnierzy, w związku ze zwolnieniem tych osób ze służby stałej,

- f) uposażenia przysługującego w stanie spoczynku lub uposażenia rodzinnego, o których mowa w ustawie – Prawo o ustroju sądów powszechnych.

Zwolnienie dotyczy więc pracowników oraz zleceniobiorców, którzy osiągnęli wiek emerytalny, ale nie przeszli na wymienione świadczenie i go nie pobierają.

5.3. Przeniesienie miejsca zamieszkania (tzw. ulga relokacyjna)

Nieopodatkowane będą również przychody podatnika, który przeniósł miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, osiągnięte:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy,
- z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8 upodof,
- z pozarolniczej działalności gospodarczej, do których mają zastosowanie zasady opodatkowania według skali podatkowej, podatkiem liniowym lub 5-proc. podatkiem od własności intelektualnej albo zawarte w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym w zakresie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych

– w czterech kolejno po sobie następujących latach podatkowych, licząc od początku roku, w którym podatnik przeniósł to miejsce zamieszkania, albo od początku roku następnego.

Zwolnienie przysługuje pod warunkiem, że:

- 1) w wyniku przeniesienia miejsca zamieszkania na terytorium Polski podatnik podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu oraz
- 2) podatnik nie miał miejsca zamieszkania w Polsce w okresie obejmującym:
 - a) trzy lata kalendarzowe poprzedzające bezpośrednio rok, w którym zmienił miejsce zamieszkania na terytorium RP, oraz
 - b) okres od początku roku, w którym zmienił miejsce zamieszkania na Polskę, do dnia poprzedzającego dzień, w którym zmienił miejsce zamieszkania na terytorium Polski, oraz
- 3) podatnik:
 - a) posiada obywatelstwo polskie, Kartę Polaka lub obywatelstwo innego niż Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub państwa należącego do EOG albo Konfederacji Szwajcarskiej, lub
 - b) miał miejsce zamieszkania:
 - nieprzerwanie co najmniej przez okres, o którym mowa w pkt 2, w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub państwie należącym do EOG, Konfederacji Szwajcarskiej, Australii, Republice Chile, Państwie Izrael, Japonii, Kanadzie, Meksykańskich Stanach Zjednoczonych, Nowej Zelandii, Republice Korei, Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej lub Stanach Zjednoczonych Ameryki, lub

- na terytorium Polski nieprzerwanie przez co najmniej 5 lat kalendarzowych poprzedzających okres, o którym mowa w pkt 2, oraz
- 4) posiada certyfikat rezydencji lub inny dowód dokumentujący miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w okresie niezbędnym do ustalenia prawa do tego zwolnienia, oraz
- 5) nie korzystał uprzednio, w całości lub w części, z tego zwolnienia – w przypadku podatników, którzy ponownie przeniosą miejsce zamieszkania na teren Polski.

Suma przychodów zwolnionych od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 i 152–154 updog (czyli zwolnienie dla młodych i nowe wyżej wymienione) nie może w roku podatkowym przekroczyć kwoty 85 528 zł. Oznacza to, że w razie gdy osoba spełnia warunki do zwolnień z więcej niż jednego tytułu, np. pracownik do 26 lat ma czwórkę dzieci, kwot rocznego limitu 85 528 zł nie sumuje się.

6. Zwolnienia a limit autorskich kosztów uzyskania przychodów

W przypadku zastosowania wyżej opisanych zwolnień (zerowy PIT dla młodych, dla rodzin wielodzietnych, pracujących seniorów, ulga relokacyjna) w zakresie przychodów ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy, suma łącznych 50% kosztów uzyskania przychodów:

- z tytułu zapłaty twórcy za przeniesienie prawa własności wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego,
 - z tytułu opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa stosowania wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego, otrzymanej w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną,
 - z tytułu korzystania przez twórców z praw autorskich i artystów wykonawców z praw pokrewnych, w rozumieniu odrębnych przepisów, lub rozporządzania przez nich tymi prawami
- oraz przychodów zwolnionych od podatku w zakresie przychodów ze stosunku pracy i pokrewnych, nie może w roku podatkowym przekroczyć kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, czyli 120 000 zł.

Jeśli więc pracownik korzystający z 50% kosztów autorskich jednocześnie ma prawo np. do ulgi na dzieci do kwoty 85 528 zł rocznie, to podwyższone koszty będzie mógł odliczyć tylko w takiej wysokości, by łącznie z limitem zwolnienia nie przekroczyły one 120 000 zł. Innymi słowy, w tych 120 000 zł mieszczą się zarówno przychody ze stosunku pracy zwolnione z podatku, jak i suma kosztów autorskich.

7. Lista płac dla pracownika otrzymującego przychody opodatkowane i zwolnione ze składek ZUS

Pracownik może otrzymać w danym miesiącu przychody podlegające opodatkowaniu na zasadach ogólnych i przychody zwolnione ze składek ZUS. Niektóre ze zwolnień podatkowych pokrywają się ze zwolnieniami składkowymi, np. świadczenia obowiązkowe z zakresu bhp lub należności z tytułu podróży służbowych. Jednak lista przychodów zwolnionych z podatku dochodowego od osób fizycznych jest krótsza i dlatego częściej dochodzi do sytuacji, gdy dany przychód jest opodatkowany, ale nie stanowi podstawy wymiaru składek ZUS. Przy sporządzaniu listy płac należy pamiętać o doliczeniu do podstawy opodatkowania przychodu, od którego nie zostały naliczone składki, bowiem nadal podlega on opodatkowaniu.

Przykład 29

Pracownik w wieku 55 lat jest wynagradzany według stałej stawki miesięcznej 3800 zł. Ma prawo do miesięcznej kwoty zmniejszającej podatek oraz do podstawowych kosztów uzyskania przychodów. Nie przystąpił do PPK. Załóżmy, że w styczniu 2022 r. nabył prawo do nagrody jubileuszowej za 25 lat pracy. W firmie nagrody wypłacane są co 5 lat i przysługują na podstawie regulaminu wynagradzania. Nagroda wyniosła 2850 zł, tj. 75% wynagrodzenia miesięcznego ustalanego na zasadach obowiązujących przy obliczaniu ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy. Gratyfikacja za staż pracy jest wyłączona z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia składkowego.

Lista płac za styczeń 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze	3800,00 zł
2	Nagroda jubileuszowa	2850,00 zł
3	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	3800,00 zł
4	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	370,88 zł 57,00 zł 93,10 zł 520,98 zł
5	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 3 – poz. 4)	3279,02 zł
6	Składka zdrowotna należna do ZUS (9%)	295,11 zł
7	Przychód ogółem (poz. 1 + poz. 2)	6650,00 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł

1	2	3
9	Ulga dla pracowników $(6650 \text{ zł} \times 6,68\% - 380,50 \text{ zł}) \div 0,17$	374,82 zł
10	Podstawa opodatkowania (poz. 7 – poz. 4 – poz. 8 – poz. 9) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	5504,00 zł
11	Zaliczka na podatek dochodowy: $[(\text{poz. } 10 \times 17\%) - 425 \text{ zł}]$ – po zaokrągleniu do pełnych złotych	511,00 zł
12	Kwota do wypłaty (poz. 1 + poz. 2 – poz. 4 – poz. 6 – poz. 11)	5322,91 zł

W podobny sposób należy rozliczyć na liście np.:

- odprawę emerytalno-rentową,
- ryczałt pieniężny za używanie do celów służbowych w jazdach lokalnych samochodu niebędącego własnością pracodawcy czy
- świadczenie urlopowe wypłacane na podstawie ustawy o zfsś.

7.1. Rozliczenie zleceniobiorcy otrzymującego przychody opodatkowane i zwolnione ze składek ZUS

Przychodem zleceniobiorcy z tytułu działalności wykonywanej osobiście jest nie tylko wynagrodzenie za wykonane usługi, ale również dodatkowe świadczenia czy należności wskazane w umowie cywilnej, przysługujące w związku z realizowaniem przedmiotu tej umowy. Obowiązujące w podmiocie zlecającym wewnętrzne przepisy o wynagradzaniu mogą przyznawać zleceniobiorcom określone dodatkowe świadczenia, np. posiłki, pakiety medyczne, ekwiwalenty pieniężne za używanie do pracy własnego sprzętu czy narzędzi. Niewiele przychodów osiąganych przez zleceniobiorców jest zwolnionych z opodatkowania. Większość zwolnień dotyczy pracowników. Zleceniobiorcy mogą jednak zaoszczędzić na składkach, gdyż na podstawie § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia składkowego lista wyłączeń w nim zawarta ma odpowiednie zastosowanie do osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Jeśli zatem zleceniobiorca ma prawo do określonych świadczeń na podstawie indywidualnej umowy czy przepisów o wynagradzaniu i są one wymienione jako zwolnione, to nie należy od nich odprowadzać składek, chyba że rozporządzenie składkowe zastrzega, iż dane zwolnienie dotyczy wyłącznie pracowników (np. świadczenia należne z tytułu podnoszenia kwalifikacji zawodowych na podstawie przepisów Kodeksu pracy). Wówczas stanowią one podstawę wymiaru składek ZUS.

Przykład 30

Osoba będąca zleceniobiorcą (w wieku 30 lat) na podstawie zawartej umowy ma prawo do ekwiwalentu za pranie odzieży roboczej na podstawie przepisów o bhp.

Zwrot następuje na podstawie kosztów prania faktycznie poniesionych przez zleceniobiorcę. Zleceniobiorca korzysta z pralni i przedstawia rachunki za tę usługę. Załóżmy, że za marzec 2022 r. zwrot wyniósł 32,29 zł. Oprócz zwrotu tych kosztów zleceniobiorca otrzymuje wynagrodzenie w wysokości 19,70 zł za 1 godzinę pracy (minimalna stawka godzinowa przysługująca z tytułu zlecenia realizowanego w 2022 r.). W marcu 2022 r. przeznaczył na prace zlecone 138 godzin, a jego wynagrodzenie wyniosło 2718,60 zł. Zleceniobiorca podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym oraz dobrowolnemu ubezpieczeniu chorobowemu. Nie przystąpił do PPK. Zwrot kosztów za pranie odzieży roboczej jest zwolniony z podatku dochodowego oraz ze składek ZUS, na podstawie § 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia składkowego, o ile jego wartość jest ustalona w kwotach realnych. Poniżej przedstawiamy prawidłowe rozliczenie wynagrodzenia zleceniobiorcy.

Rozliczenie wynagrodzenia z umowy zlecenia za marzec 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1a	Wynagrodzenie brutto	2718,60 zł
1b	Zwrot kosztów za pranie odzieży roboczej	32,29 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (poz. 1a)	2718,60 zł
3	Składka emerytalna (poz. 1a × 9,76%)	265,34 zł
4	Składka rentowa (poz. 1a × 1,5%)	40,78 zł
5	Składka chorobowa (poz. 1a × 2,45%)	66,61 zł
6	Razem składki ZUS finansowane przez zleceniobiorcę (poz. 3 + poz. 4 + poz. 5)	372,73 zł
7	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 1a – poz. 6)	2345,87 zł
8	Składka zdrowotna (poz. 7 × 9%)	211,13 zł
9	Koszty uzyskania przychodów [(poz. 1a – poz. 6) × 20%]	469,17 zł
10	Dochód do opodatkowania (poz. 1a – poz. 6 – poz. 9) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	1877,00 zł
11	Podatek (poz. 10 × 17%)	319,00 zł
12	Dochód netto (poz. 1a + poz. 1b – poz. 6 – poz. 8 – poz. 11)	1848,03 zł

7.2. Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego przychody zwolnione z podatku, lecz podlegające oskładkowaniu

W zasadzie w większości przypadków osoby odpowiedzialne za sporządzanie listy płac mają do czynienia z dwiema sytuacjami, tj.:

- przychód jest zwolniony zarówno z podatku dochodowego, jak i ze składek ZUS, lub
- przychód jest zwolniony ze składek ZUS, ale podlega opodatkowaniu.

Może jednak dojść do sytuacji, gdy przychód jest zwolniony z podatku, ale podlega oskładkowaniu (np. udostępnienie mieszkania pracownikowi, dofinansowanie do wypoczynku dziecka ze środków bieżących). Inne są wówczas zasady ustalania podstawy opodatkowania.

Przykład 31

Założmy, że jedna z pracownic firmy, w której nie funkcjonuje zfsś, otrzymała w lipcu 2022 r. ze środków obrotowych dofinansowanie do obozu letniego 13-letniego syna w wysokości 600 zł. Obóz organizowała szkoła w okresie wakacji. Wynagrodzenie pracownicy wynosi 3010 zł (pracownica ma prawo do podstawowych kosztów uzyskania przychodów i złożyła PIT-2). Nie przystąpiła do PPK. W okresie od 2020 r. do końca roku podatkowego następującego po roku, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19, dopłata do wypoczynku dziecka pracownika jest zwolniona z podatku dochodowego do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym 3000 zł, jeśli pochodziła ze środków innych niż zfsś i zostały spełnione łącznie następujące warunki:

- wypoczynek jest zorganizowany w formach takich, jak: wczasy, kolonie, obozy lub zimowiska, w tym zielone szkoły (wyjątki stanowią: wczasy pod gruszą, pobyt u rodziny oraz wypoczynek organizowany na własną rękę w hotelach, pensjonatach, domach wczasowych, wynajmowanych kwaterach),
- organizatorem wypoczynku jest podmiot prowadzący działalność w tym zakresie, tj. mający formalnoprawne umocowanie do wykonywania usług związanych z wypoczynkiem m.in. dzieci i młodzieży – w ramach działalności gospodarczej lub statutowej (biura podróży, kościoły, szkoły, fundacje, gospodarstwa agroturystyczne z przygotowaną bazą noclegowo-rekreacyjną),
- dopłata dotyczy dzieci i młodzieży uczestniczących w wypoczynku, które nie ukończyły 18 roku życia.

Ponadto niezbędne do zastosowania zwolnienia podatkowego jest posiadanie dokumentu (faktury VAT, rachunku, dowodu wpłaty KP, przelewu bankowego, przekazu pocztowego), z którego powinno jednoznacznie wynikać:

- kto jest organizatorem wypoczynku,
- kto korzystał z wypoczynku, tj. imię i nazwisko dziecka,
- jaka była forma wypoczynku,
- w jakim okresie korzystano z wypoczynku,
- w jakiej kwocie poniesiono wydatek.

Dofinansowanie stanowi podstawę wymiaru składek ubezpieczeniowych ze względu na źródło finansowania, jakim są środki obrotowe.

Lista płac za lipiec 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	3010,00 zł
2	Dofinansowanie wypoczynku dziecka	600,00 zł

1	2	3
3	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w części finansowanej przez pracownika (poz. 1 + poz. 2)	3610,00 zł
4	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (poz. 3 × 9,76%), ■ rentowe (poz. 3 × 1,5%), ■ chorobowe (poz. 3 × 2,45%). Składki razem	352,34 zł 54,15 zł 88,45 zł 494,94 zł
5	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 3 – poz. 4)	3115,06 zł
6	Składka zdrowotna należna do ZUS (poz. 5 × 9%)	280,36 zł
7	Przychód ogółem (poz. 1 + poz. 2)	3610,00 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
9	Podstawa opodatkowania [poz. 1 – (poz. 1 × 13,71%) – poz. 8] – po zaokrągleniu do pełnych złotych	2347,00 zł
10	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 9 × 17%) – 425 zł]	0 zł
11	Kwota do wypłaty [(poz. 1 + poz. 2) – poz. 4 – poz. 6 – poz. 10]	2834,70 zł

Składki na ubezpieczenia społeczne zostały odliczone od dochodu tylko w części naliczonej od wynagrodzenia zasadniczego, czyli od przychodu opodatkowanego. Oznacza to, że przy ustalaniu zaliczki na podatek nie można odliczyć pełnych kwot składek, tj. tych, których podstawą wymiaru był również przychód zwolniony z podatku, czyli dofinansowanie do wypoczynku.

8. Zaniechanie poboru podatku PIT od szczepień przeciwko grypie

Od wartości nieodpłatnych świadczeń z tytułu szczepień ochronnych przeciw grypie, stanowiących u podatników tego podatku przychód w rozumieniu upod. z takich źródeł, jak:

- stosunek pracy, stosunek służbowy, praca nakładcza oraz spółdzielczy stosunek pracy (art. 12 ust. 1),
- działalność wykonywana osobiście (art. 13),
- inne źródła (art. 20 ust. 1),

zaniechano poboru podatku dochodowego od osób fizycznych.

Świadczenie nieopodatkowane obejmuje koszt badania kwalifikacyjnego, szczepionki, przeprowadzenia szczepienia i konsultacji specjalistycznej.

Jeżeli takie świadczenie wchodzi w skład pakietu usług medycznych o szerszym zakresie niż szczepienia antygrypowe, zaniechanie poboru podatku ma zastosowanie do wysokości nieprzekraczającej 100 zł w roku podatkowym.

Zaniechanie poboru podatku ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych w okresie od 1 marca 2020 r. do końca miesiąca, w którym odwołano ogłoszony na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stan epidemii w związku z COVID-19.

9. Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego inne świadczenia

Wynagrodzenie za pracę, co do zasady, musi mieć postać pieniężną. Jednak oprócz pensji pracownik może otrzymywać od pracodawcy także inne dodatkowe bonusy w formie rzeczowej lub korzystania z usług czy praw. Są to świadczenia w naturze, nieodpłatne świadczenia, świadczenia ponoszone za pracowników, np. pakiety medyczne, finansowanie nauki, okolicznościowe prezenty, ubezpieczenie na życie, udostępnienie mieszkania lub samochodu służbowego do prywatnego użytku. Każda materialna korzyść, przysporzenie, również rozumiane jako zaoszczędzenie wydatku, pochodzące od pracodawcy, stanowi przychód ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 updof. Wartość świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń należy wyliczyć według zasad określonych w art. 11 ust. 2 i 2a updof.

Tabela 13. Zasady ustalania wartości pieniężnej innych nieodpłatnych świadczeń

Przedmiot świadczenia	Ustalanie wartości pieniężnej
Usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej dokonującego świadczenia	Według cen stosowanych wobec innych odbiorców
Usługi zakupione	Według cen zakupu
Udostępnienie lokalu lub budynku	Według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku
Pozostałe przypadki	Na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług albo udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia
Wartość pieniężna nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych*	1) 250 zł miesięcznie – dla samochodów: - o mocy silnika do 60 kW, - stanowiących pojazd elektryczny w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz.U. z 2021 r. poz. 110 i 1093) lub pojazd napędzany wodorem w rozumieniu art. 2 pkt 15 tej ustawy; 2) 400 zł miesięcznie – dla samochodów innych niż wymienione w pkt 1.

* W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 ww. kwot.

Jeżeli w danym miesiącu pracownik otrzymuje zarówno wypłaty pieniężne, jak i niepieniężne (nieodpłatne lub częściowo odpłatne), to pracodawca jako płatnik ma obowiązek odpowiednio wycenić świadczenia niepieniężne, a następnie zsumować wartość wszystkich otrzymanych świadczeń i od łącznego przychodu odliczyć zobowiązania publicznoprawne. Zobowiązania te są naliczane od łącznego przychodu/dochodu, w tym od tego niepieniężnego, i w końcowym etapie rozliczania listy płac zostają potrącone z pensji. Im wyższa wartość np. świadczenia rzeczowego, tym mniej pieniędzy otrzyma pracownik.

Przy dokonywaniu obliczeń należy zwrócić uwagę na odmienną wycenę świadczenia z tytułu zakwaterowania do celów podatkowych i składkowych oraz zwolnienie tego świadczenia z podatku dochodowego przy jednoczesnym obowiązku naliczenia od niego składek ZUS.

Jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu lub budynku, wycenia się je według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku. Wycena podatkowa odpowiada więc wysokości czynszu, jaki musiałby opłacić pracownik, gdyby to on był stroną umowy najmu.

Jednak zwolniona z podatku jest wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500 zł (art. 21 ust. 1 pkt 19 updof). Wskazany przepis ma zastosowanie do pracowników, których miejsce zamieszkania jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy, a podatnik nie korzysta z podwyższonych kosztów uzyskania przychodów, zarówno miesięcznych, jak i rocznych. Zatem pracownik, który sam mieszka w wynajętym przez pracodawcę lokalu, nie zapłaci podatku od świadczenia do wysokości 500 zł miesięcznie. Zapłaci go dopiero od nadwyżki ponad ten limit. Nadwyżką jest różnica między wycenioną odpowiednio wartością świadczenia a kwotą 500 zł.

Koszty ponoszone przez pracodawcę z tytułu udostępnienia lokalu mieszkalnego są przychodem ze stosunku pracy i podwyższają podstawę wymiaru składek ubezpieczeniowych, ponieważ nie zostały uwzględnione wśród wyłączeń wskazanych w rozporządzeniu składkowym.

Do podstawy wymiaru składek przyjmuje się wartość pieniężną tego świadczenia. Wartość pieniężną świadczeń w naturze do celów składkowych ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagradzaniu, a w razie ich braku, jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie pracownikowi lokalu mieszkalnego – jego wartość ustala się według zasad opisanych w tabeli 18.

Jeśli natomiast pracownik dokłada się do czynszu, to możliwe jest zastosowanie zwolnienia na podstawie § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia składkowego. Wyłączone są tu bowiem korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług (...). Jednak w przypadku korzyści polegającej na udostępnieniu lokum niezbędne jest,

by to pracodawca (płatnik składek) był właścicielem nieruchomości i jej użyczył pracownikowi. Taki jest warunek w tym zakresie, co wynika np. z interpretacji ZUS oddział w Lublinie, z 11 lipca 2017 r. (DI/200000/43/843/2017). Oczywiście poza tym pracownik musiałby ponosić choć częściową opłatę za mieszkanie, a korzyść materialna tego rodzaju wynika z układu zbiorowego pracy, regulaminu wynagradzania lub innych przepisów o wynagradzaniu.

Tabela 14. Sposoby wyceny udostępniania pracownikowi lokalu mieszkalnego do celów składowych

Rodzaj lokalu	Sposób wyceny
Lokale spółdzielcze typu lokatorskiego i własnościowego	W wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej
Lokale własnościowe, z wyłączeniem lokali spółdzielczych oraz domów stanowiących własność prywatną	W wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach – w danej dzielnicy
Lokale komunalne	W wysokości czynszu wyznaczonego dla tego lokalu przez gminę
Lokale w hotelach	W wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel

Przykład 32

Pracodawca jest właścicielem mieszkania spółdzielczego. Udostępnił je pracownikowi, którego miejsce zamieszkania znajduje się poza miejscowością położenia zakładu pracy. Czynsz dla spółdzielni wynosi miesięcznie 700 zł. Gdyby pracownik miał sam wynająć podobne mieszkanie, musiałby ponosić miesięczny koszt w wysokości 1500 zł (z opłatą dla wynajmującego). Zakwaterowanie pracowników zamiejscowych wynika z regulaminu wynagradzania. Pracownik dokłada do czynszu 100 zł. Ostatecznie przychód w styczniu 2022 r. wynosi 1400 zł (1500 zł – 100 zł). Świadczenie w naturze korzysta ze zwolnienia ze składek na ZUS, gdyż wszystkie warunki zostały tu spełnione. Do opodatkowania pozostanie 900 zł, po zastosowaniu zwolnienia (1400 zł – 500 zł). Wynagrodzenie miesięczne pracownika wynosi 8500 zł, koszty uzyskania – 250 zł, i kwota zmniejszająca podatek 425 zł. Pracownik nie przystąpił do PPK.

Przykładowa lista płac za styczeń 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	8500,00 zł
2	Zakwaterowanie	1400,00 zł

1	2	3
3	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w części finansowanej przez pracownika (poz. 1)	8500,00 zł
4	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (poz. 3 × 9,76%), ■ rentowe (poz. 3 × 1,5%), ■ chorobowe (poz. 3 × 2,45%). Składki razem	829,60 zł 127,50 zł 208,25 zł 1165,35 zł
5	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 3 – poz. 4)	7334,65 zł
6	Składka zdrowotna należna do ZUS (poz. 5 × 9%)	660,12 zł
7	Przychód ogółem (poz. 1 + poz. 2)	9900,00 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
9	Ulga dla pracowników $(9400 \text{ zł} \times (-7,35\%) + 819,08 \text{ zł}) \div 0,17$	754,00 zł
10	Podstawa opodatkowania (poz. 1 + poz. 2 w wysokości 900 zł – poz. 4 – poz. 8 – poz. 9] – po zaokrągleniu do pełnych złotych	7231,00 zł
11	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 10 × 17%) – 425 zł] – po zaokrągleniu do pełnych złotych	804,00 zł
12	Kwota do wypłaty (netto) (poz. 1 – poz. 4 – poz. 6 – 11)	5870,53 zł

10. Sporządzanie listy płac dla pracownika otrzymującego świadczenia z zfśś

Pracownicy są uprawnieni do korzystania ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Świadczenia w formie usług, rzeczy lub pieniędzy powinny być przyznawane zgodnie z regulaminem funduszu, w tym z uwzględnieniem kryteriów socjalnych (sytuacji życiowej, rodzinnej, materialnej osoby uprawnionej). Jeżeli są wypłacane bądź przekazywane prawidłowo, tj. zgodnie z założeniami działalności socjalnej, podlegają zwolnieniu ze składek ZUS. Zwolnienie ze składek nie jest uzależnione ani od rodzaju świadczenia, ani od jego wysokości. Natomiast z podatku dochodowego w okresie od 2020 r. do końca roku podatkowego następującego po roku, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19, zwolniona jest wartość otrzymanych przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zfśś, rzeczowych świadczeń oraz otrzymanych przez niego w tym zakresie świadczeń pieniężnych, sfinansowanych w całości ze środków zfśś lub funduszy związków zawodowych, łącznie do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2000 zł. Rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi (art. 21 ust. 1 pkt 67 updof). Zwolnienie podatkowe jest więc obwarowane kilkoma warunkami. Jeden z nich do-

tyczy rocznej sumy wartości świadczeń, tj. 2000 zł. Po jej przekroczeniu pracodawca musi od nadwyżki odprowadzić zaliczkę na podatek.

Przykład 33

Załóżmy, że pewna spółka, posiadająca zfsś, w czerwcu 2022 r. przyznała pracownicy z tego funduszu:

- zapomogę finansową z powodu złej sytuacji materialnej rodziny – 1000 zł,
- dofinansowanie do wypoczynku – 500 zł.

W styczniu 2022 r. pracownica zatrudniona na 3/4 etatu otrzymała dofinansowanie z zfsś na rodzinny zimowy wypoczynek w wysokości 700 zł. Pracownica zarabia 2500 zł i otrzymuje miesięczne premie w wysokości od 10% do 30% płacy zasadniczej. Premia za czerwiec 2022 r. wyniosła 12% wynagrodzenia, tj. 300 zł. Nie przystąpiła do PPK.

Sporządzając rozliczenie pracownicy za czerwiec, dział płac powinien uwzględnić, że wszystkie świadczenia z zfsś są zwolnione ze składek ZUS, natomiast do przychodu opodatkowanego należy doliczyć nadwyżkę wartości świadczeń ponad limit 2000 zł, tj. 200 zł $[(1000 \text{ zł} + 500 \text{ zł} + 700 \text{ zł}) - 2000 \text{ zł}]$. Należy bowiem także pamiętać o wcześniejszej dopłacie do wczasów zimowych, która też zalicza się do limitu, i po zsumowaniu z wartością świadczeń przekazanych z zfsś w czerwcu całość przewyższa próg zwolnienia o 200 zł.

Lista płac za czerwiec 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	2500,00 zł
2 a b	Inne składniki wynagrodzenia/świadczenia: premia zfsś: – zapomoga – dofinansowanie	300,00 zł 1000,00 zł 500,00 zł
3	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w części finansowanej przez pracownika (poz. 1 + poz. 2a)	2800,00 zł
4	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (poz. 3 $\times$ 9,76%), ■ rentowe (poz. 3 $\times$ 1,5%), ■ chorobowe (poz. 3 $\times$ 2,45%). Składki razem	273,28 zł 42,00 zł 68,60 zł 383,88 zł
5	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 3 – poz. 4)	2416,12 zł
6	Składka zdrowotna należna do ZUS (poz. 5 $\times$ 9%)	217,45 zł
7	Przychód ogółem (poz. 1 + poz. 2)	4300,00 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
9	Podstawa opodatkowania (poz. 1 + poz. 2a + 200 zł z pozycji 2b – poz. 4 – poz. 8) po zaokrągleniu do pełnych złotych	2366,00 zł

1	2	3
10	Zaliczka na podatek dochodowy: [(poz. 9 × 17%) – 425 zł]	0 zł
11	Kwota do wypłaty (netto) (poz. 1 + poz. 2 – poz. 4 – poz. 6 – poz. 10)	3698,67 zł

10.1. Rozliczenie zleceniobiorcy otrzymującego świadczenia z zfsś

Osoby wykonujące pracę na podstawie umowy zlecenia mogą być odbiorcami świadczeń finansowanych z zfsś. Wówczas zleceniobiorca osiąga przychód, ale ze źródła, jakim jest działalność wykonywana osobiście (art. 13 pkt 8 updof). Nie można bowiem ograniczać pojęcia przychodu z tego źródła tylko do wynagrodzenia. Dlatego do przychodów z działalności wykonywanej osobiście zalicza się zarówno wynagrodzenie, jak i inne świadczenia przekazane w związku z łączącym strony stosunkiem cywilnoprawnym. W odniesieniu do zleceniobiorców nie przewidziano żadnego zwolnienia z podatku dochodowego, nawet jeśli świadczenie pochodzi z zfsś. Roczne zwolnienie limitowane do wysokości 2000 zł (w okresie epidemii) dotyczy wyłącznie pracowników. Zatem pełną wartość świadczenia socjalnego otrzymanego przez zleceniobiorcę należy zsumować z pozostałym przychodem za wykonanie zlecenia i od łącznego dochodu pobrać podatek. Wyjątkiem są przychody zleceniobiorców w wieku do 26 lat, objęte ulgą „zerowy PIT dla młodych”. Natomiast ze względu na to, że wyłączenia z podstawy wymiaru składek ZUS odnoszą się też do zleceniobiorców, którzy są uprawnieni do korzystania z zfsś, otrzymane przez te osoby świadczenia nie podlegają obciążeniom składkowym, bez względu na wysokość.

Przykład 34

W styczniu 2022 r. zleceniobiorca w wieku 24 lat, podlegający ubezpieczeniom emerytalno-rentowym, zdrowotnemu oraz dobrowolnemu chorobowemu – otrzymał oprócz wynagrodzenia miesięcznego 800 zł także zapomogę pieniężną z zfsś w wysokości 1200 zł. Przyznanie zapomogi było uwarunkowane ciężką chorobą żony zleceniobiorcy. Zapomoga jest nieoskładkowana. Zarówno świadczenie z zfsś, jak i wynagrodzenie ze zlecenia są zwolnione z podatku dochodowego, czyli wchodziły w limit kwotowy ulgi „zerowy PIT dla młodych”. Zleceniobiorca nie przystąpił do PPK.

Rozliczenie przychodu za styczeń 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1a	Wynagrodzenie brutto	800,00 zł
1b	Zapomoga z zfsś	1200,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne	800,00 zł

1	2	3
3	Składka emerytalna finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 9,76%)	78,08 zł
4	Składka rentowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 1,5%)	12,00 zł
5	Składka chorobowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 2,45%)	19,60 zł
6	Razem składki ZUS finansowane przez zleceniobiorcę (poz. 3 + poz. 4 + poz. 5)	109,68 zł
7	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 1a – poz. 6)	690,32 zł
8	Składka zdrowotna (poz. 7 × 9%)	62,13 zł
9	Koszty uzyskania przychodów	–
10	Dochód do opodatkowania	–
11	Podatek	–
12	Zaliczka na podatek	–
13	Dochód netto (poz. 1a + poz. 1b – poz. 6 – poz. 8)	1828,19 zł

11. Lista płac dla chorującego pracownika

Zdarza się, że za dany miesiąc pracownikowi przysługują wynagrodzenie za pracę oraz świadczenia z tytułu niezdolności do pracy spowodowanej chorobą, tj. wynagrodzenie chorobowe lub zasiłek. Wynagrodzenie chorobowe przysługuje od pracodawcy łącznie za 33 dni choroby w roku kalendarzowym, a w przypadku pracownika, który ukończył 50 lat – za 14 dni. Stanowi ono przychód ze stosunku pracy opodatkowany na ogólnych zasadach, który jest wyłączony z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (art. 18 ust. 2 ustawy systemowej). Wynagrodzenie chorobowe należy jednak wliczyć do podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne. Zasiłek z ubezpieczenia chorobowego, przysługujący począwszy od 34 (15) dnia choroby, nie jest przychodem ze stosunku pracy, lecz przychodem „z innych źródeł”. Oznacza to, że przy obliczaniu zaliczki na podatek od zasiłku nie stosuje się żadnych kosztów uzyskania przychodów ani odliczenia z tytułu składek ZUS. Zasiłki nie stanowią bowiem podstawy wymiaru składek ani na ubezpieczenia społeczne, ani na ubezpieczenie zdrowotne.

Przykład 35

Załóżmy, że pracownik zachorował w marcu 2022 r. Zwolnienie lekarskie wystawiono na 11 dni. Za 8 dni zwolnienia przysługuje mu wynagrodzenie chorobowe (wcześniej wykorzystał już 25 dni wynagrodzenia chorobowego), którego płatnikiem jest pracodawca, a za pozostałe dni zasiłek chorobowy. Pracownik zarabia 4200 zł miesięcznie oraz otrzymuje stałą regulaminową premię miesięczną – 400 zł, która jest zmniejszana za okresy choroby w sposób proporcjonalny, tak jak wynagrodzenie zasadnicze (należy ją zaliczyć do podstawy wymiaru wynagrodzenia i zasiłku chorobowego).

Pracownik ma prawo do podwyższonych kosztów uzyskania przychodów, złożył PIT-2, nie przystąpił do PPK. Za marzec przysługuje mu:

- wynagrodzenie zasadnicze za przepracowaną część miesiąca: 2660 zł ($4200 \text{ zł} : 30 = 140 \text{ zł}$; $140 \text{ zł} \times 11 \text{ dni} = 1540 \text{ zł}$; $4200 \text{ zł} - 1540 \text{ zł} = 2660 \text{ zł}$),
- premia za przepracowaną część miesiąca: $253,37 \text{ zł}$ ($400 \text{ zł} : 30 = 13,33 \text{ zł}$; $13,33 \text{ zł} \times 11 \text{ dni} = 146,63 \text{ zł}$; $400 \text{ zł} - 146,63 \text{ zł} = 253,37 \text{ zł}$),
- wynagrodzenie chorobowe za 8 dni: $846,80 \text{ zł}$ [$(4600 \text{ zł} - 13,71\%) = 3969,34 \text{ zł}$; $3969,34 \text{ zł} : 30 = 132,31 \text{ zł}$; $132,31 \text{ zł} \times 80\% = 105,85 \text{ zł}$; $105,85 \text{ zł} \times 8 \text{ dni} = 846,80 \text{ zł}$],
- zasiłek chorobowy za 3 dni: $317,55 \text{ zł}$ ($105,85 \text{ zł} \times 3 \text{ dni} = 317,55 \text{ zł}$).

Lista płac za marzec 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze za przepracowaną część miesiąca	2660,00 zł
2	Inne składniki wynagrodzenia/świadczenia:	
a	premia	253,37 zł
b	wynagrodzenie chorobowe	846,80 zł
c	zasiłek chorobowy	317,55 zł
3	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (poz. 1 + poz. 2a)	2913,37 zł
4	Składki na ubezpieczenia:	
	■ emerytalne (poz. 3 $\times$ 9,76%),	284,34 zł
	■ rentowe (poz. 3 $\times$ 1,5%),	43,70 zł
	■ chorobowe (poz. 3 $\times$ 2,45%).	71,38 zł
	Składki razem	399,42 zł
5	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 3 – poz. 4 + poz. 2b)	3360,75 zł
6	Składka zdrowotna należna do ZUS (poz. 5 $\times$ 9%)	302,47 zł
7	Przychód ogółem (poz. 1 + poz. 2)	4077,72 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	300,00 zł
9	Podstawa opodatkowania (poz. 1 + poz. 2a + poz. 2b – poz. 4 – poz. 8 + poz. 2c) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	3378,00 zł
10	Zaliczka na podatek dochodowy: do zapłaty do urzędu skarbowego [(poz. 9 $\times$ 17%) – 425 zł] – po zaokrągleniu do pełnych złotych	149,00 zł
11	Kwota do wypłaty (netto) (poz. 7 – poz. 4 – poz. 6 – poz. 10)	3226,83 zł

12. Rozliczenie wynagrodzenia zleceniobiorcy, który nabył prawo do zasiłku

W przypadku choroby zleceniobiorca od pierwszego dnia choroby nabywa prawo do zasiłku z ubezpieczenia społecznego, ale tylko wówczas, gdy przystąpi do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego i legitymuje się odpowiednim okresem tego ubez-

pieczenia (tzw. okresem wyczekiwania wynoszącym 90 dni). Jeżeli płatnik składek (zleceniodawca) jest uprawniony do wypłaty zasiłków, to wypłaca on również zasiłek chorobowy przysługujący zleceniobiorcy. Co do zasady przychody z tytułu wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście. Jednak do tej kategorii nie można zaliczyć zasiłków. Należą one do innych źródeł. W przeciwieństwie do zakładów pracy, które są płatnikami zasiłków na rzecz pracowników i pobierają zaliczkę na podatek dochodowy od wypłacanych im zasiłków, podmiot, który jest zleceniodawcą, nie jest uprawniony do tej czynności. Oznacza to, że zasiłek wypłaca w wysokości brutto, bez potrącania zaliczki na podatek. Jednak nie zmienia to faktu, że zasiłki dla zleceniobiorców są opodatkowane. Płatnikiem podatku będzie zleceniobiorca, który dokona rozliczenia z tego tytułu w rocznym zeznaniu podatkowym na podstawie otrzymanej od zleceniodawcy informacji PIT-11.

Należy podkreślić, że brakuje ustawowego wzoru na zmniejszenie wynagrodzenia z umowy zlecenia z powodu choroby. Wynagrodzenie może być zmniejszone tylko wtedy, gdy zleceniobiorca nie wykonał zleconych mu prac ze względu na niezdolność do ich wykonania. Jeżeli jednak mimo choroby wykonał usługę, to przysługuje mu pełne wynagrodzenie. Zleceniodawca wypłaca umówione wynagrodzenie za wykonanie zadań w danej jednostce czasu. Jeżeli jednak choroba spowodowała, że zleceniobiorca nie zrealizował wszystkich usług, to można zmniejszyć jego wynagrodzenie odpowiednio do wykonanej pracy. W związku z tym, że nie ma żadnego ogólnego wzoru czy metody zmniejszenia, zleceniodawca może np. ustalić, w jakim procencie zleceniobiorca wykonał zlecenie, i według tego odpowiednio obliczyć kwotę wynagrodzenia. Przy odpłatnościach miesięcznych kwotę można podzielić przez liczbę dni kalendarzowych miesiąca i pomnożyć przez liczbę dni, w których zleceniobiorca był zdrowy i wykonywał zlecenie.

Przykład 36

Założmy, że zleceniobiorca, otrzymujący co miesiąc wynagrodzenie w wysokości 1800 zł (za 90 przepracowanych godzin), chorował od 16 do 31 marca 2022 r. Ponieważ ze względów zdrowotnych nie wykonywał pracy przez połowę miesiąca, strony uzgodniły obniżenie wynagrodzenia według następującego wzoru: $1800 \text{ zł} : 31 \text{ dni marca} \times 15 \text{ dni wykonywania umowy} = 870,97 \text{ zł}$. Zleceniobiorca ma prawo do zasiłku chorobowego za 16 dni. Zasiłek wyniósł 662,72 zł. Zleceniobiorca nie przystąpił do PPK.

Rozliczenie przychodu za marzec 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1a	Wynagrodzenie brutto	870,97 zł
1b	Zasiłek	662,72 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (poz. 1a)	870,97 zł

1	2	3
3	Składka emerytalna finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 9,76%)	85,01 zł
4	Składka rentowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 1,5%)	13,06 zł
5	Składka chorobowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2 × 2,45%)	21,34 zł
6	Razem składki ZUS finansowane przez zleceniobiorcę (poz. 3 + poz. 4 + poz. 5)	119,41 zł
7	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 1a – poz. 6)	751,56 zł
8	Składka zdrowotna (poz. 7 × 9%)	67,64 zł
9	Koszty uzyskania przychodów [(poz. 1a – poz. 6) × 20%]	150,31 zł
10	Dochód do opodatkowania (poz. 1a – poz. 6 – poz. 9) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	601,00 zł
11	Zaliczka na podatek (poz. 10 × 17%); po zaokrągleniu do pełnych złotych	102,00 zł
14	Dochód netto (poz. 1a + poz. 1b – poz. 6 – poz. 8 – poz. 11)	1244,64 zł

13. Lista płac dla pracownika, który przekroczył pierwszy próg podatkowy

Ważnym zagadnieniem, z jakim można się spotkać w płacowej praktyce, jest prawidłowe ustalenie momentu naliczenia wyższej zaliczki na podatek dochodowy, tj. 32%. Zaliczki za miesiące od stycznia do grudnia wynoszą:

- 1) za miesiące, w których dochód podatnika uzyskany od początku roku w tym zakładzie pracy nie przekroczył kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali – 17% dochodu uzyskanego w danym miesiącu;
- 2) za miesiąc, w którym dochód podatnika uzyskany od początku roku w tym zakładzie pracy przekroczył kwotę stanowiącą górną granicę pierwszego przedziału skali – 17% od tej części dochodu uzyskanego w tym miesiącu, która nie przekroczyła tej kwoty, i 32% od nadwyżki ponad kwotę stanowiącą górną granicę pierwszego przedziału skali;
- 3) za miesiące następujące po miesiącu, o którym mowa w pkt 2 – 32% dochodu uzyskanego w danym miesiącu.

Od 1 stycznia 2022 r. kwota stanowiąca górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej wynosi 120 000 zł. Jest to kwota dochodu liczona narastająco od początku roku, uzyskana przez pracownika w danym zakładzie pracy. Dochód należy tu rozumieć jako przychód pomniejszony o koszty jego uzyskania oraz o składki na ubezpieczenia społeczne potrącone przez płatnika ze środków pracownika.

Aby sprawdzić, od którego miesiąca należna będzie zaliczka według wyższej stawki – 32% od pełnego dochodu, trzeba ustalić miesiąc przekroczenia kwoty 120 000 zł. Należy od części dochodu, która nie przekroczyła tej kwoty, pobrać zaliczkę 17%, a od nadwyżki ponad tę wartość naliczyć już 32%. Od następnego miesiąca natomiast będzie już należna jednolita stawka 32%. Oznacza to, że za miesiąc z przekroczeniem fiskus szybciej otrzyma wyższą zaliczkę, bo obliczoną i pobraną według obu stawek.

Przykład 37

Wynagrodzenie pracownika w wieku powyżej 26 lat wynosi 15 000 zł miesięcznie. Ma on prawo do podstawowych kosztów uzyskania przychodów oraz potrącania miesięcznej kwoty zmniejszającej podatek. W 2022 r. jego dochód liczony narastająco od początku roku przekroczy kwotę 120 000 zł. Nastąpi to w październiku 2022 r., co wynika z poniższego wyliczenia: $15\,000\text{ zł} \times 13,71\% = 2056,50\text{ zł}$ – składki na ubezpieczenia społeczne; $15\,000\text{ zł} - 2056,50\text{ zł} - 250\text{ zł (kup)} = 12\,693,50\text{ zł}$; po zaokrągleniu do pełnych złotych 12 694 zł – dochód miesięczny.

Dochód od stycznia do września 2022 r.: $12\,694\text{ zł} \times 9\text{ m-cy} = 114\,246\text{ zł}$.

Kwota dochodu brakująca do kwoty stanowiącej górną granicę I przedziału skali: $120\,000\text{ zł} - 114\,246\text{ zł} = 5754\text{ zł}$.

W związku z tym, za październik 2022 r. płatnik pobierze zaliczkę według dwóch stawek: od 5754 zł – 17%, a od nadwyżki 6940 zł ($12\,694\text{ zł} - 5754\text{ zł}$) – 32%. Pracownik nie przystąpił do PPK.

Lista płac w tym przypadku wygląda następująco:

Lista płac za październik 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	2	3
1	Wynagrodzenie zasadnicze	15 000,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (w części finansowanej przez pracownika)	15 000,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia: ■ emerytalne (9,76%), ■ rentowe (1,5%), ■ chorobowe (2,45%). Składki razem	1 464,00 zł 225,00 zł 367,50 zł 2 056,50 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 2 – poz. 3)	12 943,50 zł
5	Składka zdrowotna należna do ZUS (9%)	1 164,92 zł
7	Przychód ogółem	15 000,00 zł
8	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
9	Podstawa opodatkowania (poz. 7 – poz. 3 – poz. 8) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	12 694,00 zł

1	2	3
10	Zaliczka na podatek dochodowy:	
a	od dochodu nieprzekraczającego I progu – $5754 \times 17\%$	978,18 zł
b	od dochodu ponad kwotę I progu – $6940 \text{ zł} \times 32\%$	2 220,80 zł
c	łączna zaliczka do zapłaty do urzędu skarbowego (poz.10a + poz.10b) – 425 zł; po zaokrągleniu do pełnych złotych	2 774,00 zł
11	Kwota do wypłaty (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5 – poz.10c)	9 004,58 zł

14. Lista płac dla pracownika, który przekroczył tzw. limit 30-krotności

Roczna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe podlega ograniczeniu do kwoty odpowiadającej 30-krotności prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określonego w ustawie budżetowej.

Limit 30-krotności na 2022 r. wynosi 177 660 zł, co wynika z podwyżki przyjętego prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia na 2022 r. (które ustalono w wysokości 5922 zł). Od nadwyżki ponad ten limit składki emerytalna i rentowa, jak również na FEP, nie powinny być przez płatnika naliczane i odprowadzane. Nie dotyczy to jednak składek na pozostałe ubezpieczenia i fundusze, tj.: chorobowe, wypadkowe, zdrowotne, Fundusz Pracy i FS oraz FGŚP. Te nadal powinny być opłacane na ustawowych warunkach. Okres nieopłacania składek z powodu przekroczenia rocznej podstawy wymiaru składek jest traktowany jak okres ubezpieczenia. Informację o przekroczeniu rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe płatnik zawiera w imiennym raporcie rozliczeniowym ZUS RCA. Sporządzając raport za pracownika, za którego nie opłaca się składek emerytalnej i rentowych, w polu 02 bloku III.B („Informacja o przekroczeniu rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe”) należy wpisać cyfrę „2” – jeśli informację o przekroczeniu przekazuje pracodawca jako płatnik składek, a nie ZUS czy sam ubezpieczony.

Płatnikiem składek ubezpieczeniowych pracowników jest pracodawca. To on oblicza, potrąca z ich dochodów, rozlicza oraz opłaca należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy. Ma też obowiązek składania we właściwym terminie deklaracji zbiorczych oraz imiennych raportów miesięcznych za każdego zatrudnionego. Jeżeli jest jedynym pracodawcą dla danego pracownika, to na podstawie własnej dokumentacji płacowej ma możliwość sprawdzania na bieżąco wysokości wynagrodzenia w zakresie kontroli limitu 30-krotności (narastająco od początku roku). Gdy z dokumentacji płacowej płatnika wynika, że w danym miesiącu następuje przekroczenie kwoty ograniczenia, płatnik oblicza i przekazuje składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tylko od tej części podstawy wymiaru składek, która nie spowoduje przekroczenia kwoty ogra-

niczenia. Począwszy od następnego miesiąca, płatnik zaprzestaje w ogóle opłacania składek emerytalnej i rentowej.

Przykład 38

Pracownik jest wynagradzany miesięczną stałą stawką w wysokości 16 500 zł. Pracownik ma prawo do podstawowych kosztów uzyskania przychodów, bez kwoty zmniejszającej podatek. W listopadzie 2022 r. dojdzie do przekroczenia kwoty granicznej. Do października włącznie całkowity oskładkowany przychód od początku roku wyniesie bowiem 165 000 zł : $(16\,500\text{ zł} \times 10\text{ miesięcy})$. Należy więc obliczyć tę część przychodu, od której trzeba obliczyć składki emerytalną i rentową. Od całego przychodu należne będą składki chorobowa i zdrowotna. Poniższe obliczenia pokazują, że w listopadzie 2022 r. płatnik powinien naliczyć i odprowadzić składki emerytalną i rentową od wynagrodzenia w kwocie 12 660 zł, tj. 177 660 zł (limit 30-krotności w 2022 r.) – 165 000 zł (roczna podstawa wymiaru od stycznia do października) = 12 660 zł. Jest to kwota brakująca do osiągnięcia w listopadzie kwoty ograniczenia. Pracownik nie przystąpił do PPK.

Rozliczenie przychodu za listopad 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	Wynagrodzenie zasadnicze	16 500,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia:	
a	emerytalno-rentowe	12 660,00 zł
b	chorobowe	16 500,00 zł
3	Składki na ubezpieczenia:	
	■ emerytalne (poz. 2a $\times$ 9,76%),	1 235,62 zł
	■ rentowe (poz. 2a $\times$ 1,5%),	189,90 zł
	■ chorobowe (poz. 2b $\times$ 2,45%).	404,25 zł
	Składki razem	1 829,77 zł
4	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 1 – poz. 3)	14 670,23 zł
5	Składka zdrowotna należna do ZUS (poz. 4 $\times$ 9%)	1 320,32 zł
6	Przychód ogółem	16 500,00 zł
7	Koszty uzyskania przychodów	250,00 zł
8	Podstawa opodatkowania (poz. 1 – poz. 3 – poz. 7) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	14 420,00 zł
9	Zaliczka na podatek dochodowy do zapłaty: (poz. 8 $\times$ 32%) – 425 zł – po zaokrągleniu do pełnych złotych	4 189,00 zł
10	Kwota do wypłaty (netto) (poz. 1 – poz. 3 – poz. 5 – poz. 9)	9 160,91 zł

15. Rozliczenie zleceniobiorcy, który przekroczył tzw. limit 30-krotności i ograniczenie miesięcznej podstawy składki chorobowej

Zleceniobiorców podlegających ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym również dotyczy limit 30-krotności. Nie jest to jedyne ograniczenie, jeśli zleceniobiorca przystąpił również do ubezpieczenia chorobowego. Ustalając podstawę wymiaru składek emerytalnej i rentowych oraz chorobowej, należy pamiętać o:

- rocznym ograniczeniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz
- miesięcznym ograniczeniu podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie chorobowe.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia chorobowe i wypadkowe zleceniobiorcy stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tej osoby, bez stosowania ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek (tzw. limitu 30-krotności). Jednak podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie chorobowe w danym miesiącu nie może być wyższa od 250% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określonego w ustawie budżetowej. W 2022 r. (od stycznia do grudnia) limit miesięczny podstawy wymiaru składki chorobowej wynosi 14 805 zł ($5922 \text{ zł} \times 250\%$).

Przykład 39

Osoba jest zatrudniona na podstawie kontraktu menedżerskiego mającego cechy umowy zlecenia (dla celów ubezpieczeniowych). Z kontraktu otrzymuje 17 000 zł miesięcznie. Podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz zdrowotnemu, a także dobrowolnie przystąpiła do ubezpieczenia chorobowego. Nie przystąpiła do PPK. W listopadzie 2022 r. przekroczy roczną podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe: $17\,000 \text{ zł} \times 11 \text{ miesięcy} = 187\,000 \text{ zł}$. Aby nie nadpłacić składek, w dokumentach rozliczeniowych do ZUS zleceniodawca powinien wykazać składki od podstawy nie wyższej niż 7660 zł ($177\,660 \text{ zł} - 170\,000 \text{ zł}$, tj. łączny przychód od stycznia do października). Menedżer nie przystąpił do PPK.

Rozliczenie przychodu za listopad 2022 r.

Lp.	Pozycja	Wysokość
1	3	4
1	Wynagrodzenie brutto	17 000,00 zł
2	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia: a) emerytalne, b) rentowe, c) chorobowe	7 660,00 zł 7 660,00 zł 14 805,00 zł
3	Składka emerytalna finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2a $\times$ 9,76%)	747,62 zł

1	2	3
4	Składka rentowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2b $\times$ 1,5%)	114,90 zł
5	Składka chorobowa finansowana przez zleceniobiorcę (poz. 2c $\times$ 2,45%)	362,72 zł
6	Razem składki ZUS finansowane przez zleceniobiorcę (poz. 3 + poz. 4 + poz. 5)	1 225,24 zł
7	Podstawa wymiaru składki zdrowotnej (poz. 1 – poz. 6)	15 774,76 zł
8	Składka zdrowotna (poz. 7 $\times$ 9%)	1 419,73 zł
9	Koszty uzyskania przychodów (pracownicze na podstawie art. 22 ust. 9 pkt 5 updof)	250,00 zł
10	Dochód do opodatkowania (poz. 1 – poz. 6 – poz. 9) – po zaokrągleniu do pełnych złotych	15 525,00 zł
11	Zaliczka na podatek (poz. 10 $\times$ 17%); po zaokrągleniu do pełnych złotych	2 639,00 zł
12	Wynagrodzenie netto (poz. 1 – poz. 6 – poz. 8 – poz. 11)	11 716,03 zł

Rozdział VIII

Pracownicze plany kapitałowe

Ideą PPK jest budowanie kapitału na przyszłą emeryturę. Udział w tym procesie mają pracodawcy i pracownicy zobowiązani do ponoszenia kosztów dodatkowych składek, które będą odkładane i wypłacane po osiągnięciu 60 roku życia.

Obowiązkiem pracodawcy jest zawarcie dwóch rodzajów umów:

- o zarządzanie PPK,
- o prowadzenie PPK.

Stronami pierwszej z nich jest podmiot zatrudniający i instytucja finansowa. Podmiot zatrudniający to:

- pracodawca w rozumieniu Kodeksu pracy,
- zleceniodawca,
- nakładca,
- rolnicza spółdzielnia produkcyjna,
- spółdzielnia kółek rolniczych i
- podmiot, w którym działa rada nadzorcza, jeżeli jej członkowie są wynagradzani z tytułu pełnienia tych funkcji.

1. Umowy PPK

Do zawarcia umowy o zarządzanie PPK w postaci elektronicznej jest obowiązany podmiot zatrudniający co najmniej jedną osobę, w imieniu której, zgodnie z przepisami ustawy, musi zawrzeć umowę o prowadzenie PPK w ustawowym terminie.

Z kolei stronami umowy o prowadzenie PPK są:

- osoba zatrudniona i
- instytucja finansowa, z którą podmiot zatrudniający zawarł umowę o zarządzanie PPK.

Na podstawie tej umowy przyjmowane są składki i wypłaty transferowe, które następnie będą przeliczane na jednostki uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych.

Umowy o prowadzenie PPK nie są zawierane w imieniu i na rzecz osoby zatrudnionej, która najpóźniej w pierwszym dniu zatrudnienia ukończyła 70 rok życia. Natomiast umowy na rzecz osoby zatrudnionej, która ukończyła 55 rok życia, a nie ukończyła 70 roku życia, są zawierane jedynie na jej wniosek.

2. Podmioty wyłączone z PPK

Ustawa o PPK nie ma zastosowania m.in. do:

- mikroprzedsiębiorcy, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy – Prawo przedsiębiorców, jeżeli wszystkie osoby zatrudnione złożą podmiotowi zatrudniającemu deklarację o rezygnacji z oszczędzania w PPK,
- podmiotu będącego osobą fizyczną, który zatrudnia, ale w zakresie niezwiązanym z działalnością gospodarczą tego podmiotu, osobę fizyczną, w zakresie niezwiązanym z działalnością gospodarczą tej osoby.

Ustawa zakłada dobrowolność oszczędzania w PPK. Jednak jeśli pracownik czy też zleceniobiorca nie będzie zainteresowany odprowadzaniem składek do PPK, musi złożyć pisemną deklarację podmiotowi zatrudniającemu, o czym ten – najpóźniej w ciągu 7 dni – poinformuje wybraną instytucję finansową.

Deklaracja o rezygnacji będzie ważna tylko przez 4 lata. Po tym okresie nastąpi ponowne odprowadzanie składek do PPK za tego uczestnika. Jeśli ten znowu zechce zrezygnować z uczestnictwa w funduszu – będzie musiał odnowić deklarację rezygnacji.

3. Finansowanie składek

Składki podstawowe na PPK są współfinansowane przez podmiot zatrudniający i uczestnika. Jednak zarówno uczestnik, jak i pracodawca mogą zadeklarować wnoszenie składek dodatkowych.

Podstawowa składka na PPK jest pokrywana:

- przez podmiot zatrudniający – w wysokości 1,5% wynagrodzenia,
- przez uczestnika – w wysokości 2% wynagrodzenia. Wpłata uczestnika PPK może wynosić mniej niż 2% wynagrodzenia (ale nie mniej niż 0,5% wynagrodzenia), jeżeli jego wynagrodzenie osiągane z różnych źródeł w danym miesiącu nie przekracza kwoty odpowiadającej 1,2-krotności minimalnego wynagrodzenia (w 2022 r. – 3612 zł).

Z kolei składka dodatkowa może być zadeklarowana:

- przez podmiot zatrudniający – do wysokości 2,5% wynagrodzenia,
- przez uczestnika – do 2% wynagrodzenia.

Podstawą naliczania wpłat jest „wynagrodzenie”, przez które rozumie się podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe uczestnika PPK, bez stosowania rocznego ograniczenia podstawy wymiaru tych składek (tzw. limitu 30-krotności), oraz z wyłączeniem podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób przebywających na urlopie wychowawczym oraz pobierających zasiłek macierzyński lub zasiłek w wysokości zasiłku macierzyńskiego. Wpłaty do PPK nalicza się od wynagrodzenia wypłaconego w danym miesiącu, a nie przysługującego za dany miesiąc.

Składka w części finansowanej przez pracodawcę nie stanowi podstawy wymiaru składek na ZUS. Natomiast podlega opodatkowaniu. Pracodawca pobiera zaliczkę na ogólnych zasadach. Przychód po stronie pracownika z tego tytułu powstaje w miesią-

cu, w którym wpłata do PPK faktycznie zostanie przekazana do wybranej instytucji finansowej.

Podmiot zatrudniający jest obowiązany do obliczenia i dokonania wpłat do wybranej instytucji finansowej pokrywanych przez ten podmiot oraz do obliczenia, pobrania od uczestnika PPK i dokonania wpłat do tej instytucji, wpłat finansowanych przez uczestnika. Wpłaty finansowane przez podmiot zatrudniający są obliczane, a wpłaty finansowane przez uczestnika PPK są obliczane i pobierane od uczestnika PPK w terminie wypłaty wynagrodzenia w firmie. Wpłat dokonuje się w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostały obliczone i pobrane.

4. Obliczanie, pobieranie i przekazywanie wpłat PPK do instytucji finansowej

Od pierwszego wynagrodzenia wypłaconego po zawarciu umowy o prowadzenie PPK, w terminie wypłaty wynagrodzenia należy obliczyć i pobrać pierwsze wpłaty do PPK, a następnie w terminie od 1 do 15 dnia następnego miesiąca przekazać wpłaty do instytucji finansowej.

W sytuacji, gdy umowa o prowadzenie PPK została zawarta np. na początku maja 2022 r., pracownik już w tym miesiącu stanie się uczestnikiem PPK, za którego (w przypadku braku złożenia przez niego deklaracji o rezygnacji z dokonywania wpłat) wpłaty będą musiały zostać dokonane.

W takim przypadku, jeżeli wynagrodzenie za maj 2022 r. zostało wypłacone w maju, pierwsze wpłaty do PPK powinny być dokonane od 1 do 15 czerwca 2022 r. (tj. do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostały obliczone i pobrane). Jeżeli zaś wynagrodzenie za maj zostało wypłacone w czerwcu 2022 r., wpłat należy dokonać w okresie od dnia ich obliczenia i pobrania do 15 dnia miesiąca następującego po ich obliczeniu i pobraniu, czyli do 15 lipca 2022 r.

5. Konsekwencje niedopełnienia obowiązku wdrożenia PPK

Pracodawca, który nie dopełni obowiązku zawarcia umowy o PPK w ustalonym terminie, podlega karze grzywny w wysokości do 1,5% całego funduszu wynagrodzeń podmiotu zatrudniającego w roku obrotowym poprzedzającym rok popełnienia czynu zabronionego. Podobna kara jest przewidziana za nakłanianie do rezygnacji z oszczędzania w PPK.

Karze grzywny w wysokości od 1000 zł do 1 000 000 zł podlega pracodawca, który:

- nie zawarł umowy o prowadzenie PPK,
- nie będzie dokonywać wpłat na PPK,
- nie będzie prowadził stosownej dokumentacji lub
- będzie podawał nieprawdziwe dane w sprawie PPK.

Podsumowanie

1. System wynagradzania może być czasowy, akordowy lub prowizyjny.
2. Obliczając wynagrodzenie za niepełny miesiąc, należy stosować różne sposoby ustalania wynagrodzenia w zależności od tego, czy nieobecność w pracy spowodowana jest chorobą czy też innym usprawiedliwionym powodem (np. urlop wypoczynkowy, wychowawczy, bezpłatny).
3. Wypłaty wynagrodzenia za pracę dokonuje się co najmniej raz w miesiącu, w stałym i ustalonym z góry terminie.
4. Jeżeli pracownik nie ma wyodrębnionego wynagrodzenia wynikającego ze stawki jego zaszerzegowania, określonego w stałej stawce miesięcznej lub godzinowej (system akordowy, prowizyjny), wówczas obliczając dodatek za pracę nadliczbową, należy postępować zgodnie z zasadami obowiązującymi przy ustalaniu wynagrodzenia za urlop.
5. Przy potrąceniach ustawowych z wynagrodzenia za pracę kwoty wolne mogą przyjmować różne wartości, gdyż zależą one od indywidualnych uprawnień pracownika do m.in. kosztów uzyskania przychodu, kwoty zmniejszającej podatek czy uczestnictwa w PPK.
6. Od 1 stycznia 2022 r. pracownicy, zleceniobiorcy mogą korzystać z kilku ulg oraz zwolnień podatkowych, m.in. z zerowego PIT dla osób w wieku do 26 lat, dla rodzin z co najmniej czwórką dzieci, dla pracujących seniorów, a pracownicy dodatkowo z ulgi zwanej „ulgą dla klasy średniej”.
7. Od 1 stycznia 2022 r. składka zdrowotna nie podlega odliczeniu od zaliczki na podatek dochodowy, a kwota zmniejszająca podatek wzrosła do 425 zł, podniesiono także górną granicę pierwszego progu podatkowego do 120 000 zł.
8. Do prawidłowego sporządzenia listy płac potrzebne są dokumenty pomocnicze, np. zaświadczenia, oświadczenia, ewidencje czy wnioski.
9. Pracownicy, którzy nie zechcą przystąpić do PPK, muszą złożyć pracodawcy deklaracje o rezygnacji z uczestnictwa, które ważne są zasadniczo przez 4 lata.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 11², art. 13, art. 18, art. 18^{3e}, art. 29 § 3, art. 36¹, art. 47¹, art. 50, art. 55, art. 58, art. 60, art. 61², art. 63², art. 77¹, art. 77², art. 77³, art. 77⁵, art. 78, art. 80, art. 81, art. 85, art. 86 § 2, art. 87, art. 87¹, art. 91, art. 92, art. 92¹, art. 93, art. 99, art. 151, art. 151¹, art. 151², art. 151⁵, art. 151⁸, art. 201 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 1320; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1162),
- art. 81 ust. 1, ust. 5, ust. 6, art. 83 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1285; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2120),
- art. 8 ustawy z 13 marca 2003 r. o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 1969),
- art. 9 ustawy z 30 października 2002 r. o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1205; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1834),
- art. 3 pkt 3, art. 11, art. 36 ust. 1 ustawy z 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1133; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1834),
- art. 125a ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 423; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- art. 18 ust. 1–3, art. 19 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 423; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- art. 26a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1540; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- art. 11 ust. 2a, art. 12 ust. 1, art. 13 pkt 8, art. 21 ust. 1 pkt 16, pkt 19, pkt 26, pkt 67, pkt 78, ust. 13, art. 22 ust. 2, ust. 9 pkt 3, pkt 4, art. 30 ust. 1 pkt 5a, ust. 3, art. 31, art. 32, art. 41 ust. 1, ust. 1a, ust. 2, ust. 7, art. 41a, art. 41b, art. 45 ust. 3a, art. 52l ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- art. 8 ustawy z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 746),
- art. 125 ustawy z 21 listopada 1967 r. o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 372; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1728),
- art. 73⁴, art. 74² ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 1740; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1509),
- art. 1 ustawy z 18 stycznia 1951 r. o dniach wolnych od pracy (j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 1920),
- art. 7–9, art. 13–14, art. 25–27, art. 134, art. 137 ustawy z 4 października 2018 r. o pracowniczych planach kapitałowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1342),
- art. 4, art. 7 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 162; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- art. 52 ustawy z 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r. poz. 875; ost. zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 1192),
- § 1–5 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz.U. z 2013 r. poz. 167),
- § 1, § 2 ust. 1 pkt 1, pkt 13, pkt 15, pkt 19, pkt 22, § 3 pkt 3, § 5 ust. 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 1949),
- § 6, § 7, § 9, § 10 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 8 stycznia 1997 r. w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (j.t. Dz.U. Nr 2, poz. 14; ost. zm. Dz.U. z 2009 r. Nr 174, poz. 1353),
- § 4, § 4a, § 4b, § 11, § 12 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 29 maja 1996 r. w sprawie sposobu ustalania wynagrodzenia w okresie niewykonywania pracy oraz wynagrodzenia stanowiącego podstawę obliczania odszkodowań, odpraw, dodatków wyrównawczych do wynagrodzenia oraz innych należności przewidzianych w Kodeksie pracy (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 927),

- § 19 rozporządzenia Rady Ministrów z 28 maja 1996 r. w sprawie przygotowania zawodowego młodych i ich wynagradzania (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2010; ost. zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1636),
- rozporządzenie Rady Ministrów z 14 września 2021 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2022 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 1690),
- § 2–6, § 8–10, § 15–21 rozporządzenia Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Socjalnej z 10 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji pracowniczej (Dz.U. z 2018 r. poz. 2369),
- rozporządzenie Ministra Finansów, funduszy i polityki regionalnej z 2 grudnia 2020 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od wartości nieodpłatnych świadczeń z tytułu szczepień ochronnych przeciw grypie (Dz.U. poz. 2174),
- ustawa z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105),
- obwieszczenie Ministra Rodziny i Polityki Społecznej z 4 listopada 2021 r. w sprawie kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w roku 2022 oraz przyjętej do jej ustalenia kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia (M.P. z 2021 r. 1056).

POWOŁANE ORZECZENIA SĄDÓW:

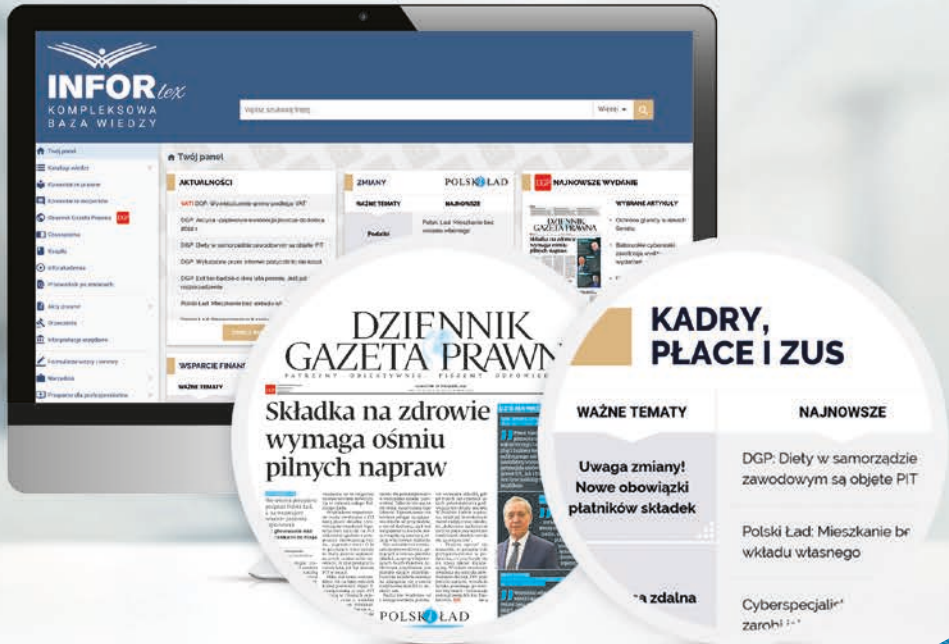
- uchwała Sądu Najwyższego z 30 grudnia 1986 r., III PZP 42/86, OSNC 1987/8/106,
- wyrok Sądu Najwyższego z 31 stycznia 1978 r. (I PRN 147/77, PiZS 1979/4/73),
- wyrok Sądu Najwyższego z 29 marca 2001 r. (I PKN 336/00, OSNP 2003/1/14),
- uchwała Sądu Najwyższego z 9 maja 2000 r. (III ZP 12/00, OSNP 2000/22/806),
- uchwała Sądu Najwyższego z 2 lutego 2016 r. (III UZP 18/15, OSNP 2016/8/105).

POWOŁANE INTERPRETACJE:

- interpretacja z 11 lipca 2017 r. Oddziału ZUS w Lublinie (DI/200000/43/843/2017).

INFORLEX

Wszystko o zmianach w prawie i podatkach



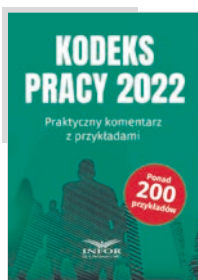
Główne korzyści INFORLEX:

- Dziennik Gazeta Prawna
- INFORAKADEMIA
- Teleporadnia oraz E-poradnia
- Książki i czasopisma
- Aplikacje
- Programy, druki, wzory
- Webinaria i podcasty

Dołącz do nas!

Wejdź na inforlex.pl
i zapisz się na bezpłatne
testowanie produktu

Polecamy:



Kodeks pracy 2022

Praktyczny komentarz z przykładami

Najnowsze wydanie publikacji uwzględnia zmiany w przepisach obowiązujące w 2022 r., a także utrzymane w mocy rozwiązania wprowadzone w czasie epidemii COVID-19. Zawiera aktualną treść przepisów oraz kompleksowy i praktyczny komentarz do każdego działu Kodeksu pracy. Autorami książki są praktycy, mający wieloletnie doświadczenie w stosowaniu przepisów kadrowych. Jest to obowiązkowa lektura dla każdego specjalisty w zakresie prawa pracy.

Cena: **129 zł** (w tym VAT) | Format B5, ok. 600 stron, oprawa miękka



Zatrudnianie i zwalnianie pracowników

Obowiązki pracodawców 2022

Jest to kompleksowe opracowanie, które przedstawia krok po kroku zasady zatrudniania pracowników oraz rozwiązywania umów o pracę. Uwzględniono w nim nowe obowiązki w zakresie ochrony tzw. sygnalistów, a także szczególne rozwiązania wprowadzone w czasie epidemii COVID-19. W książce objaśniono również, w jaki sposób obowiązujące od 1 stycznia 2022 r. zmiany w zakresie zasiłków wpływają na rozwiązywanie umów bez wypowiedzenia w trybie art. 53 Kodeksu pracy, tj. z powodu długotrwałej choroby pracownika.

Cena: **79 zł** (w tym VAT) | Format B5, ok. 140 stron, oprawa miękka

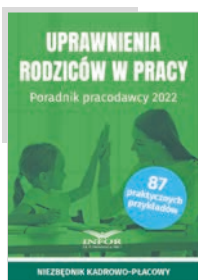


Czas pracy 2022

Planowanie, rozliczanie i ewidencja

Publikacja zawiera komplet informacji o rozliczaniu czasu pracy w 2022 r., w tym przykładowe harmonogramy czasu pracy. Szczegółowo omawia najnowsze zmiany w przepisach, a także rozwiązania dotyczące czasu pracy wprowadzone w związku z epidemią COVID-19. Ułatwi pracodawcom planowanie pracy i ustalanie rozkładów czasu pracy na 2022 r. Najtrudniejsze zagadnienia zostały przedstawione na przykładach. Całość jest wzbogacona orzecznictwem z zakresu czasu pracy.

Cena: **79 zł** (w tym VAT) | Format B5, ok. 100 stron, oprawa miękka



Uprawnienia rodziców w pracy

Poradnik pracodawcy 2022

Książka w przejrzysty sposób przedstawia uprawnienia, z jakich mogą korzystać rodzice oraz inni członkowie rodziny w czasie sprawowania opieki nad dzieckiem. Kompleksowo opisuje zasady korzystania z urlopów związanych z rodzicielstwem lub adopcją, a także zasady ich rozliczania oraz ustalania wysokości zasiłku macierzyńskiego za okres tych urlopów. Omawia również zasady korzystania z zasiłku opiekuńczego. Publikacja uwzględnia rozwiązania wprowadzone przez Polski Ład.

Cena: **69 zł** (w tym VAT) | Format B5, ok. 100 stron, oprawa miękka

Szczegóły na sklep.infor.pl

WYKAZ KSIĘGARNI, W KTÓRYCH DOSTĘPNE SĄ PUBLIKACJE INFOR PL

Księgarnie stacjonarne

- | | |
|--|---|
| 1. Główna Księgarnia Naukowa
W. Satoła Sp. Jawna
ul. Podwale 6
31-118 Kraków | 4. Księgarnia Ekonomiczna
K. Leki
ul. Grójecka 67
02-094 Warszawa |
| 2. Księgarnia Akademicka
al. Papieża Jana Pawła II 40, lok. 4
70-445 Szczecin | 5. Księgarnia Drugie Wydanie
pl. Defilad – Metro Centrum,
lok. 2001 E
00-110 Warszawa |
| 3. Księgarnia Prawnicza
– IURIS PRUDENTIA
pl. M.C. Skłodowskiej 5
20-031 Lublin | |

Księgarnie internetowe

- | | |
|--|--|
| 6. www.profit24.pl | 18. www.merlin.pl |
| 7. www.lideria.pl | 19. www.ravelo.pl |
| 8. www.gkn.pl | 20. www.bookbook.pl |
| 9. www.naukowa.pl | 21. www.bookmaster.com.pl |
| 10. www.24naukowa.pl | 22. www.selkar.pl |
| 11. www.ksiegarnia-ekonomiczna.com.pl | 23. www.bonito.pl |
| 12. www.gandalf.com.pl | 24. www.profinfo.pl |
| 13. www.ksiegarnia.pwn.pl | 25. www.tantis.pl |
| 14. www.amazon.pl | 26. www.taniaksiazka.pl |
| 15. www.prus24.pl | 27. www.czytam.pl |
| 16. www.drugiewydanie.pl | 28. www.dobreksiazki.pl |
| 17. www.nieprzeczytane.pl | |
-

Wynagrodzenia 2022

Rozliczanie płac w praktyce

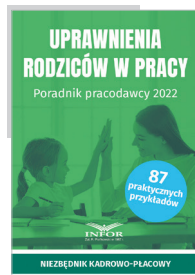
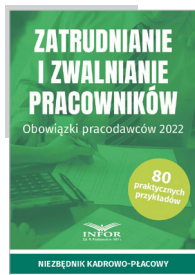
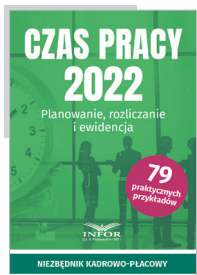
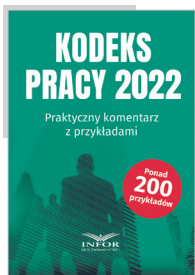
W książce szczegółowo wyjaśniono kwestie związane z obliczaniem wynagrodzenia za pracę w 2022 r. Przystępnie przedstawiono zasady dokonywania potrąceń oraz sporządzania listy płac – zarówno dla pracowników, jak i zleceniobiorców – po rewolucyjnych zmianach wprowadzonych przez Polski Ład. Objąsnilo także, jak prawidłowo rozliczać wpłaty do PPK. Uwzględniono przy tym przepisy szczególne obowiązujące w czasie epidemii COVID-19.

Publikacja zawiera m.in.:

- wykaz dokumentów niezbędnych do sporządzenia listy płac,
- instrukcję ustalania wysokości nieperiodycznych obowiązkowych składników wynagrodzenia,
- przykładowe wzory list płac dla pracowników i rozliczeń ze zleceniobiorcami,
- instrukcje obliczania wynagrodzenia za część miesiąca w przypadku nieobecności w pracy z różnych przyczyn,
- zasady obliczania odpraw i odszkodowań ze stosunku pracy,
- zestawienia tabelaryczne zawierające niezbędne wskaźniki (m.in. kwoty wolne od potrąceń w różnych wariantach).

Najtrudniejsze zagadnienia zostały zaprezentowane na przykładach. To przystępne i wyczerpujące opracowanie jest wsparciem dla osób zajmujących się rozliczeniami płacowymi – kadrowych i księgowych. Zainteresuje też pracodawców, dyrektorów działów HR, pozostałych kierowników wyższego szczebla oraz biura rachunkowe, które prowadzą obsługę w tym zakresie.

W serii NIEZBĘDNIK KADROWO-PŁACOWY polecamy również



Szczegóły na sklep.infor.pl

Patronat merytoryczny



MP MONITOR
prawa pracy i ubezpieczeń

ISBN 978-83-8268-068-3



Cena 79 zł (w tym VAT)