



REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
W GDAŃSKU

RP.63.13.2025

Gdańsk, dnia 21 marca 2025 r.

**Pan**  
**Jarosław Karnath**  
**Starosta Powiatu Gdańskiego**  
**Pani Weronika Wróbel**  
**Wicestarosta Powiatu Gdańskiego**  
**ul. Wojska Polskiego 16**  
**83 – 200 Pruszcz Gdański**

*Szanowni Państwo,*

wnioskiem z dnia 7 marca 2025 r., doręczonym do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku w tożsamej dacie, zwróciliście się Państwo z prośbą o zajęcie stanowiska w sprawie dopuszczalności ujęcia w polityce rachunkowości zapisu umożliwiającego przechowywanie ksiąg rachunkowych w formie elektronicznej, w postaci tzw. backup'u bazy danych na serwerze, w kontekście regulacji prawnych ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.).

Odnosząc się do poruszanej w niniejszym wniosku problematyki należy przytoczyć, w szczególności, przepisy art. 13 ust. 6 oraz art. 18 ww. ustawy. Zgodnie z pierwszą regulacją księgi rachunkowe należy wydrukować nie później niż na koniec roku obrotowego. Za równoważne z wydrukiem uznaje się przeniesienie treści ksiąg rachunkowych na **informatyczny nośnik danych**, zapewniający trwałość zapisu informacji, przez czas nie krótszy od wymaganego dla przechowywania ksiąg rachunkowych. Z kolei w art. 18 ww. ustawy m.in. postanowiono, że na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald, zawierające:

- 1) symbole lub nazwy kont;
- 2) salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego;
- 3) sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego.

W ocenie prawnej znaczenie mają również przepisy art. 72 ust. 1 w zw. z art. 71 ust. 2 ustawy o rachunkowości, które odnoszą się do zapewnienia ochrony danych. Z podanych regulacji wynika zaś, że księgi rachunkowe mogą mieć formę, z zastrzeżeniem art. 13 ust. 2 i 3, zbiorów utrwalonych na **informatycznych nośnikach danych**, pod warunkiem stosowania rozwiązań wymienionych w art. 71 ust. 2 ww. ustawy. Ponadto, przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera ochrona danych powinna polegać na stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych, na doborze stosownych środków ochrony zewnętrznej, na systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii zbiorów danych zapisanych na **informatycznych nośnikach danych**, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych, oraz na zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych i organizacyjnych, chroniących przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem.

Z konstrukcji przywołanych wyżej regulacji prawnych wynika, że ustawodawca posługuje się sformułowaniem – informatyczny nośnik danych, które jest istotne z punktu widzenia dopuszczalności przechowywania ksiąg rachunkowych w formie elektronicznej. Ustawa o rachunkowości nie definiuje ww. pojęcia, jednakże zostało to dokonane w ramach ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (t.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 1557 ze zm.). Na uwagę zasługują dwie regulacje zawarte w tej ustawie, tj. art. 3 pkt 1 oraz art. 61 ust. 1 pkt 1. Z podanych przepisów wynika, że - **informatyczny nośnik danych** - to **materiał lub urządzenie służące do zapisywania, przechowywania i odczytywania danych w postaci cyfrowej**. Ponadto, ilekroć w przepisach dotyczących informatyzacji zawartych w odrębnych ustawach jest mowa o: elektronicznym nośniku informacji, elektronicznym nośniku informatycznym, elektronicznym nośniku danych, komputerowym nośniku informacji, komputerowym nośniku danych, nośniku elektronicznym, nośniku magnetycznym, nośniku informatycznym albo nośniku komputerowym - należy przez to rozumieć, w przypadku wątpliwości interpretacyjnych, informatyczny nośnik danych, o którym mowa w art. 3 pkt 1 tej ustawy.

Zatem, z powyższych przepisów należy wnioskować, że sformułowanie - **informatyczny nośnik danych** - użyte przez ustawodawcę w kontekście przepisów ustawy o rachunkowości, należy utożsamiać z definicją określoną ustawą o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne. Definicja ww. nośnika wskazuje na jego kluczowe parametry dotyczące zapisywania, przechowywania oraz odczytywania danych w postaci cyfrowej.

Zdaniem tut. Izby jakkolwiek serwer nie ma normatywnej definicji, to można zaliczyć go do kategorii informatycznego nośnika danych. Przemawia za tym m.in. definicja tego nośnika ujęta w Słowniku Języka Polskiego PWN; źródło: <https://sjp.pwn.pl/sjp/serwer;2575297.html>, gdzie podano: *komputer lub program przeznaczony do obsługi użytkowników przez udostępnianie ich komputerom swoich zasobów i wykonywanie otrzymanych poleceń*. W interpretacji pomocne może być także orzeczenie Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 10 grudnia 2020 r. (sygn. akt KIO 3123/20) gdzie m.in. stwierdzono: *Choć nie istnieje definicja legalna pojęć „serwer”, „macierz”, „serwer plików”, to jednak w języku branżowym pojęcia te są sprecyzowane i trafnie opisane. (...) Innymi słowy, serwerem nazywa się system oprogramowania biorący udział w udostępnianiu zasobów. (...). Serwerem nazywa się często również świadczący takie usługi, zazwyczaj udostępnianie pewnych zasobów innym komputerom lub przekaz danych*.

Mając na uwadze opisane wyżej uwarunkowania prawne, zdaniem tut. Izby, istnieją podstawy, aby ująć w polityce rachunkowości zapisy umożliwiające przechowywanie ksiąg rachunkowych w formie elektronicznej, w postaci tzw. backup'u bazy danych na serwerze.

Jednocześnie pragnę podkreślić, że udzielone w ramach niniejszego pisma wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych są wyłącznie stanowiskiem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku, która nie posiada kompetencji do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

*Z poważaniem*

**Luiza Budner – Iwanicka**  
Prezes  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Gdańsku

**Do wiadomości:**

- 1) członkowie Kolegium w/m,
- 2) Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej w/m,
- 3) Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń w/m.

**Publikacja:** Biuletyn Informacji Publicznej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku.