

Iwona Franczak

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

e-mail: iwona.franczak@ue.katowice.pl

ORCID: 0000-0002-4936-5225

PROBLEM ROZBIEŻNOŚCI PRAWA BILANSOWEGO I PODATKOWEGO W ZAKRESIE KATEGORII KOSZTÓW

THE PROBLEM OF DIFFERENCES OF BALANCE SHEET LAW AND TAX LAW IN THE CATEGORY OF COSTS

DOI: 10.15611/pn.2018.524.03

JEL Classification: M41, K34

Streszczenie: Prowadzenie działalności gospodarczej jest związane z ponoszeniem kosztów, których treść ekonomiczna jest zróżnicowana. Kategoria kosztów według prawa bilansowego jest pojęciem szerszym niż według prawa podatkowego, gdzie do kosztów uzyskania przychodów jednostka zalicza tylko wydatki poniesione w celu osiągnięcia przychodów, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów. Wymienione w artykule przykładowe rozbieżności pomiędzy prawem podatkowym a bilansowym w zakresie kategorii kosztów uwidaczniają wciąż aktualny aspekt prawidłowego ustalania dochodu podatkowego. Pojęcie kosztów uzyskania przychodów na gruncie ustaw podatkowych powoduje wiele dyskusji i kontrowersji wśród praktyków życia gospodarczego. Celem artykułu jest identyfikacja struktury kosztów uzyskania przychodów u podatników stosujących księgi rachunkowe. Zastosowane metody badawcze to studia literaturowe, analiza aktów prawnych, analiza orzecznictwa sądów administracyjnych i stanowiska organów podatkowych w tym zakresie.

Słowa kluczowe: koszty, rachunkowość, prawo podatkowe.

Summary: Operating a business is tied to incurring costs whose economic content is varied. In the view of balance sheet law, the notion of costs is a wider classification as opposed to how tax law views costs, i.e. only the costs for generating revenue, or maintaining thereof, or insuring said revenue source can be recognized. The article identifies sample differences between tax law and balance sheet law in the area of costs, highlighting current complications in establishing properly defined income taxes. The concept of costs for generating revenue as seen by tax law provokes numerous discussions and controversy by the practitioners of business. The objective of the article is to identify the structure of revenue costs as seen by taxpayers using accounting records. The research includes the examination of pertinent literature, the analysis of applicable laws and of administrative court decisions, and consideration of the tax authorities' opinions.

Keywords: costs, accounting, tax law.

1. Wstęp

Celem stosowania przepisów rachunkowych jest ukazanie faktycznej sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Daje to możliwość poddania prowadzonej działalności efektywnej ocenie oraz prognozowania jej kontynuacji w przyszłości. Natomiast celem przepisów podatkowych jest rozliczenie danego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą pod kątem jego obowiązku podatkowego względem organów podatkowych. W przeciwieństwie do prawa bilansowego prawo podatkowe podporządkowuje uzyskany pomiar ekonomiczny bieżącym potrzebom fiskalnym budżetu państwa.

Nieodłącznym elementem prowadzenia działalności gospodarczej są koszty i wydatki środków pieniężnych. Koszty stanowią podstawę rachunku ekonomicznego, gdyż decydują bezpośrednio o finansowych rezultatach jednostki gospodarczej. Kategoria kosztów według prawa bilansowego jest pojęciem szerszym niż według prawa podatkowego, gdzie do kosztów uzyskania przychodów jednostka zalicza tylko wydatki poniesione w celu osiągnięcia przychodów albo zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów. Do kosztów podatkowych zalicza się te „koszty”, które zostały poniesione w związku z prowadzoną działalnością oraz nie zostały wyłączone z rachunku podatkowego. Punktem wyjścia do ustalenia zakresu kosztów podatkowych jest zatem określenie kosztów księgowych. Sytuacja powyższa wymaga od jednostki prowadzenia ewidencji kosztów, żeby można było z niej wyodrębnić koszty podatkowe oraz niepodatkowe.

Celem artykułu jest identyfikacja struktury kosztów uzyskania przychodów u podatników stosujących księgi rachunkowe. Zastosowane metody badawcze to studia literaturowe, analiza aktów prawnych, analiza orzecznictwa sądów administracyjnych i stanowiska organów podatkowych w tym zakresie.

2. Koszty i ich klasyfikacja w rachunkowości i prawie podatkowym

W literaturze przedmiotu koszty definiowane są jako pieniężne (wartościowe) odzwierciedlenie nakładów pracy żywej i uprzedmiotowionej, poniesionych w związku z działalnością gospodarczą [Jarugowa i in. 1979, s. 9]. Według K. Sawickiego koszty stanowią wyrażone w pieniądzu celowe zużycie składników majątku trwałego i obrotowego, usług obcych, nakładów pracy oraz niektóre wydatki niestanowiące zużycia, związane z prowadzeniem normalnej działalności przez jednostkę gospodarczą [1996, s. 2]. E. Nowak definiuje koszty jako kategorię ekonomiczną, która oznacza wyrażone w pieniądzu wartości pracy żywej oraz zasobów majątkowych zużytych w danym okresie w celu wytworzenia wyrobów, świadczenia usług i wykonywania określonych funkcji [2001, s. 25].

Prawo bilansowe to ogół norm prawnych regulujących podstawowe zasady prowadzenia rachunkowości przez jednostki gospodarcze [Olchowicz 2006, s. 17]. Naj-

ważniejszym aktem w tym zakresie w Polsce jest ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, która w art. 3 ust. 1 pkt 31 definiuje koszty jako uprawdopodobnione zmniejszenia w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów albo zwiększenia wartości zobowiązań i rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli. Według Międzynarodowych Standardów Rachunkowości koszty oznaczają zmniejszenie przyszłych korzyści ekonomicznych, związane ze zmniejszeniem stanu aktywów lub zwiększeniem stanu zobowiązań, których wielkość można wiarygodnie ustalić.

Prowadzenie działalności gospodarczej jest związane z ponoszeniem kosztów, których treść ekonomiczna może być zróżnicowana. Występuje zatem konieczność grupowania kosztów w celu ich lepszego poznania i wykorzystania w zarządzaniu. W celu klasyfikacji kosztów następuje podział ogólnej sumy kosztów jednostki gospodarczej na elementy składowe oraz grupowanie tych elementów według odpowiednich kryteriów [Pfaff 2017, s. 47]. Koszty zasadniczej działalności operacyjnej obejmują koszty ponoszone w celu zrealizowania podstawowych zadań, tzn. są to koszty działalności produkcyjnej, usługowej czy handlowej. Do pozostałych kosztów operacyjnych zalicza się pozycje niezwiązane bezpośrednio ze zwykłą działalnością gospodarczą jednostki. Koszty działalności finansowej to natomiast koszty operacji finansowych dokonywanych przez jednostkę gospodarczą [Pfaff 2017, s. 48].

W podziale kosztów według rodzaju wszystkie koszty generowane w ramach zwykłej działalności operacyjnej przedsiębiorstwa pogrupowane są według rodzaju zużytego zasobu. Układ rodzajowy dzieli koszty na rodzaje, bez względu na cel ich ponoszenia. Podział kosztów według rodzaju wyodrębnia następujące pozycje: amortyzacja, zużycie materiałów i energii, usługi obce, podatki i opłaty, wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, pozostałe koszty rodzajowe [Pfaff 2017, s. 51]. Koszty zwykłej działalności operacyjnej są także ujmowane według kryterium miejsca ich powstawania. Jako miejsca powstawania kosztów traktuje się organizacyjnie wyodrębnione działy, oddziały lub stanowiska pracy. Grupowanie kosztów według miejsc ich powstawania zwane jest też funkcjonalnym układem kosztów. Do typowych pozycji kosztów w układzie według miejsc ich powstawania zalicza się: koszty działalności podstawowej, koszty działalności pomocniczej, koszty zarządu, koszty sprzedaży i koszty zakupu [Pfaff 2017, s. 51].

W rachunkowości finansowej przyjęto, że do kosztów produktu zalicza się koszty bezpośrednie oraz uzasadnione koszty pośrednie. Koszty bezpośrednie to koszty ponoszone w obszarze funkcjonalnym produkcji, które można na podstawie dowodów źródłowych odnieść bezpośrednio na daną jednostkę produktu. Natomiast koszty pośrednie to koszty ponoszone w podmiotach produkcyjnych, które wiążą się głównie z funkcjonowaniem wydziałów produkcyjnych (np. koszty utrzymania w ruchu, kierowania wydziałem). Kosztów tych albo nie można, na podstawie do-

kumentów źródłowych, przyporządkować wytwarzanym jednostkom produktu, albo można je przyporządkować, ale koszty te nie są istotne. Koszty pośrednie są rozliczane na wytwarzane w danym okresie produkty za pomocą kluczy rozliczeniowych [Piosik 2006, s. 44]. Nie wszystkie koszty poniesione są przyporządkowane przychodom w celu określenia zysku. Do kosztów okresu zaliczamy w rachunkowości finansowej koszty ogólnego zarządu, sprzedaży i ewentualną nieuzasadnioną część kosztów pośrednich wytworzenia. Koszty te są funkcją czasu i pomniejszają wynik okresu, w którym zostaną poniesione [Piosik 2006, s. 44].

W rachunkowości finansowej, w procesie ewidencji operacji gospodarczych, a także sporządzania sprawozdań finansowych stosuje się zbiór uniwersalnych zasad, które wpływają na jakość i użyteczność sprawozdań finansowych. W myśl zasady memoriałowej koszty są ujmowane w momencie zużycia zasobów, co nie zawsze jest powiązane w tym samym czasie ze zmianami w stanie środków pieniężnych. Zasadą ściśle powiązaną z kategorią kosztów jest zasada współmierności kosztów i przychodów. Biorąc pod uwagę kategorię kosztów, oznacza ona, że nie zawsze wpływają one na wynik finansowy w tym okresie, gdy je poniesiono. Jest ona istotna przy ustalaniu wyniku finansowego za dany okres, a konkretnie kwot przychodów i kosztów go kształtujących [Kuzior 2017, s. 51].

Stosownie do art. 9 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: u.p.d.p.) księgi rachunkowe prowadzone zgodnie z ustawą o rachunkowości powinny zapewnić określenie wysokości dochodu do opodatkowania (straty) i wysokości należnego podatku za rok podatkowy. Potwierdza to art. 193 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym księgi rachunkowe prowadzone rzetelnie stanowią dowody w postępowaniu podatkowym. Do kosztów podatkowych zaliczane są wyłącznie te koszty, które są kosztami księgowymi i spełniają dodatkowe warunki. Koszty podatkowe stanowią zatem kategorię węższą niż koszty księgowe. Z podatkowego punktu widzenia w kosztach księgowych wyodrębnia się koszty podatkowe – koszty uzyskania przychodów oraz koszty niepodatkowe.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: u.p.d.f.) kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 u.p.d.p. i 23 u.p.d.f. Podatnik, aby osiągnąć przychód, musi zainwestować uprzednio własne środki, mogą one być niewspółmierne z osiągniętym przychodem. To, w jakiej wysokości należy ponieść wydatki w celu zabezpieczenia lub zachowania źródła przychodów, jest indywidualną decyzją podatnika i nie może być kwestią uznania przez organ podatkowy [Gil 2010, s. 24; Filipczyk 2009, s. 7].

Definicja powyższa ma charakter ogólny, a każdy wydatek poniesiony przez podatnika powinien podlegać indywidualnej analizie w celu dokonania jego kwalifikacji prawnej. Wyjątkiem jest jedynie sytuacja, gdy ustawa wyraźnie wskazuje jego

przynależność do kategorii kosztów uzyskania przychodów lub wyłącza możliwość zaliczenia go do tego rodzaju kosztów.

Przy tak przyjętej interpretacji za koszt uzyskania przychodu może być uznany wydatek, który pozostaje w związku o charakterze skutkowo-przyczynowym lub gospodarczym ze źródłem przychodu. Nie będą mogły zatem stanowić kosztu uzyskania przychodu wydatki, które obiektywnie nie mogą przyczynić się do osiągnięcia przychodu [Furman 2011, s. 67-84]. Aby określony wydatek można było uznać za koszt uzyskania przychodu, to między nim a osiągnięciem przychodu musi zachodzić związek przyczynowy ujawniający się tym, że poniesienie wydatku ma wpływ na powstanie bądź zwiększenie tego przychodu. Należy przy tym mieć na uwadze, że chodzi tu o konkretne przychody osiągnięte w danym roku podatkowym, nie zaś o bliżej niesprecyzowane przychody, które będą określone również w bliżej nieokreślonym czasie [Furman 2011, s. 67-84].

3. Analiza orzecznictwa w zakresie klasyfikacji kosztów na potrzeby prawa podatkowego

Art. 9 ust. 1 u.p.d.p. implikuje konieczność prowadzenia przez podatników ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a-16m u.p.d.p.

Obowiązek przestrzegania prawa bilansowego i podatkowego jest wyzwaniem dla systemu rachunkowości. Biorąc pod uwagę kategorię kosztów, według prawa bilansowego pojęcie to jest szersze, a według prawa podatkowego do kosztów uzyskania przychodów jednostka może zaliczyć tylko wydatki poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Z punktu widzenia rachunkowości oceniany jest związek kosztów z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz funkcjonowaniem podmiotu, natomiast z punktu widzenia prawa podatkowego ocenie podlega związek poniesionego kosztu z efektem działalności podatnika, mierzonym wielkością przychodu, który w określonych konkretnie okolicznościach może zostać osiągnięty [Marciniuk (red.) 2011, s. 287].

Różnice pomiędzy uznawaniem kosztów w rachunkowości a w prawie podatkowym można podzielić na cztery grupy [Wencel 2012, s. 239-264]:

1. Koszty uznane w tym samym okresie w rachunkowości i w dochodzie podatkowym (np. koszty telefonu użytkowanego na potrzeby administracyjne).

2. Koszty poniesione z punktu widzenia zasad rachunkowości i podatków, ale uznane w wyniku finansowym i dochodzie podatkowym w różnym okresie (może to wynikać przykładowo ze stosowania w rachunku księgowym zasady memoriału, a w rachunku podatkowym zasady kasowej, np. koszty odsetek od kredytu, które nie zostały jeszcze zapłacone, mimo że stanowią bieżące zobowiązanie).

3. Koszty poniesione zgodnie z zasadami rachunkowości, które przez prawo podatkowe nie są w ogóle uznawane (np. odsetki od zobowiązań budżetowych).

4. Koszty, które nie są uznane w rachunkowości, ale są uznane w dochodzie na podstawie przepisów podatkowych.

Różnice między kosztami księgowymi, które zostały zaliczone również do kosztów uzyskania przychodów, dotyczyć mogą wyceny oraz momentu uznania w rachunku zysków i strat. Wartość kosztów w rachunku księgowym i podatkowym może być ustalona na tym samym poziomie (np. koszty czynszu na podstawie otrzymanej faktury) lub na innym poziomie (np. księgowy odpis amortyzacyjny maszyny produkcyjnej wyższy lub niższy w danym okresie niż odpis podatkowy). Różnice w wycenie mogą także dotyczyć wyrobów i usług, jeżeli procedury rozliczania i kalkulacji kosztów będą inne w rachunku księgowym i podatkowym [Poszwa 2015, s. 229-238].

Zgodnie z art. 15 ust. 4e u.p.d.p., za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów uważa się co do zasady dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji, gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Ustawodawca uzależnia moment, w którym wydatek staje się kosztem uzyskania przychodów dla celów podatkowych, od momentu ujęcia go w księgach zgodnie z zasadami ustawy o rachunkowości. W orzecznictwie pojawiają się wyroki stwierdzające, że „pogląd, jakoby w świetle art. 15 ust. 4e u.p.d.p. koszt należy rozpoznać w oparciu o uregulowania wynikające z ustawy o rachunkowości, nie wynika z unormowania ukształtowanego przepisem art. 15 ust. 4d tej ustawy. Okoliczność, że w art. 15 ust. 4e u.p.d.p. użyto zwrotu „uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych”, a nie zwrotu „uważa się dzień, na który ujęto jako koszt w księgach rachunkowych”, należy uznać, że faktyczna data dokonania zapisu w księgach rachunkowych nie może zmieniać kwalifikacji danego wydatku i wpływać na moment zaliczenia go jako kosztu w rozumieniu art. 15 ust. 4e u.p.d.p.¹ [Wyrok NSA z 1 kwietnia 2015].

Z kolei w Interpretacji indywidualnej 0114-KDIP2-3.4010.113.2018.1.KK Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej pojawia się pogląd, że „pojęcie »dzień na, który ujęto koszt« interpretowane musi być zgodnie z przepisami o rachunkowości, z których wynikają normy określające m.in., do jakich okresów rozrachunkowych przyporządkowane są określone koszty i przychody. Przy czym nie chodzi w tym przypadku o jakiegokolwiek ujęcie wydatku w księgach, tylko jego »ujęcie jako

¹ Podobne stanowisko zajął Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z: 9 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1091/10; 2 grudnia 2014 r., sygn. akt II FSK 188/13; 20 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1443/12; 4 kwietnia 2014 r., sygn. akt II FSK 1112/12; 31 października 2012 r., sygn. akt II FSK 480/11. Głosy do wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego: [Mariański 2012, s. 47; Litwińczuk 2014].

kosztu«, tzn. uznanie przez podatnika za taki koszt z punktu widzenia przepisów o rachunkowości, w tym zachowania zasady ostrożności, zasady istotności i zasady współmierności przychodów i kosztów [...]»².

Zgodnie z art. 6 ustawy o rachunkowości w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Z kolei dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego zaliczane będą koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres sprawozdawczy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione. W konsekwencji powstaje sytuacja, gdy dany wydatek może być zgodnie z przepisami podatkowymi zaliczony w całości do kosztów podatkowych, ale zgodnie z zasadami prawa bilansowego nie został jednorazowo i w całości ujęty w księgach rachunkowych, tylko został rozliczony w czasie. I tak np. zgodnie z wyrokiem NSA z 17 października 2017 r. wydatki na prowizje i premie za pozyskanie abonentów, jako koszty o charakterze pośrednim, mogą być jednorazowo zaliczone w poczet kosztów uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia. Jednocześnie, dla takiej kwalifikacji potrącalności powyższych kosztów, bez znaczenia będzie stosowane przez spółkę bilansowe ich ujmowanie i rozliczanie [Wyrok NSA z 17 października 2017].

Uwagę zwrócić należy w tej kwestii również na wyrok WSA w Warszawie z 10 października 2013 r., w którym sąd wskazał m.in., iż: „Przepisy ustawy o rachunkowości nie mogą być bowiem traktowane jako przepisy szczególne (*lex specialis*) wobec przepisów prawa podatkowego (*lex generalis*). Chyba że znajdują zastosowanie na podstawie stosownego odesłania normatywnego. Czyli tak jak w przypadku art. 15 ust. 4e u.p.d.o.p., który to przepis przyznaje prymat zasadzie memoriałowej nad kasową przy określaniu momentu poniesienia kosztu podatkowego. Prawidłowa wykładnia art. 15 ust. 4e u.p.d.o.p. prowadzi do wniosku, że w istocie przepis ten dotyczy nie wszystkich ksiąg rachunkowych, ale zapisów na koncie kosztowym. Świadczy o tym sformułowanie »ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano)« na podstawie stosownego dowodu księgowego [...]».

4. Zakończenie

System rachunkowości jednostki gospodarczej musi spełniać wymogi prawa podatkowego, które w wielu miejscach nie jest spójne z prawem bilansowym. Różnice podatkowe i bilansowe sprawiają, że system rachunkowości powinien być tak skonstruowany, aby zapewnić nie tylko ewidencję operacji wynikających z zapisów ustawy o rachunkowości, ale również prawa podatkowego.

² Podobne stanowisko: [Wyrok NSA z 18 grudnia 2014].

Pojęcie kosztów uzyskania przychodów na gruncie ustaw podatkowych powoduje wiele dyskusji i kontrowersji. Sądy administracyjne stawiają często rozbieżne tezy w zakresie obowiązku przypisania określonego kosztu bezpośrednio bądź pośrednio do uzyskanego lub potencjalnego przychodu.

Wymienione przykładowe rozbieżności w uznawaniu kosztów uzyskania przychodu mają kluczowe znaczenie dla prawidłowego ustalania dochodu podatkowego. Odpowiedzią na problem powstających rozbieżności powinno stać się dopuszczenie przez prawo bilansowe stosowania, w pewnych granicach, rozwiązań podatkowych, o ile nie zniekształca to wyniku finansowego lub gdy zostaną spełnione ustawowe warunki. W pewnych granicach ujednoczenie stosowanych rozwiązań ewidencyjnych może spowodować sprawniejsze, a więc efektywniejsze funkcjonowanie systemu rachunkowości w jednostce.

Literatura

- Filipczyk H., 2009, *Jeszcze raz o kosztach uzyskania przychodów – cztery mity*, Prawo i Podatki, nr 12.
- Furman Ł., 2011, *Wpływ obciążeń podatkowych na politykę rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 60 (116), s. 67-84.
- Gil K., 2010, *Zasada ponoszenia kosztów w celu uzyskania przychodów w świetle reguł wykładni przepisów prawa podatkowego*, Monitor Podatkowy, nr 7.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej 0114KDIP23.4010.113.2018.1.KK, <https://interpretacje-podatkowe.org> (12.06.2018).
- Jarugowa A., Małe W., Sawicki K., 1979, *Rachunek kosztów*, PWE, Warszawa.
- Kuzior A., 2017, *Rachunkowość jako system informacyjny*, [w:] Pfaff J. (red.), *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Litwińczuk H., 2014, Glosa do wyroku NSA z dnia 27 września 2012 r., II FSK 253/11, Monitor Podatkowy, nr 6.
- Marciniuk J. (red.), 2011, *Podatek dochodowy od osób prawnych*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.
- Mariański A., 2012, *Glosa do wyroku NSA z dnia 9 grudnia 2011 r., II FSK 1091/10*, Monitor Podatkowy, nr 6.
- Nowak E., 2001, *Rachunek kosztów przedsiębiorstwa*, Ekspert, Wrocław.
- Olchowicz I., 2006, *Rachunkowość podatkowa*, Difin, Warszawa.
- Pfaff J., 2017, *Koszty działalności operacyjnej i ich ewidencja*, [w:] Pfaff J. (red.), *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Piosik A., 2006, *Zasady rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Posza M., 2015, *Wynik podatkowy a wynik finansowy – analiza różnic i ich konsekwencji*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 73, s. 229-238
- Sawicki K., 1996, *Rachunek kosztów*, t. I, FRRwP, Warszawa.
- Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. z 2018 r., poz. 200.
- Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. z 2018 r., poz. 1036.
- Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.
- Wencel A., 2012, *Dochód a wynik finansowy brutto w warunkach autonomii prawa bilansowego i podatkowego w Polsce*, Acta Universitatis Lodzensis, Folia Oeconomica 263, s. 239-264.
- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 1 kwietnia 2015 r. II FSK 717/13.
- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 grudnia 2014 r., sygn. akt II FSK 188/13.

- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 4 kwietnia 2014 r., sygn. akt II FSK 1112/12.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1091/10.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 października 2017 r. II FSK 2447/15.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2014 r. sygn. akt II FSK 2924/12.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1443/12.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 października 2012 r., sygn. akt II FSK 480/11.
Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 października 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 1324/13.
Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 22 marca 2017 r. III SA/Wa 801/16.