

Michał Poszwa

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
e-mail: michal.poszwa@ue.wroc.pl

USTALANIE KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW W WARUNKACH PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH

DETERMINING TAX DEDUCTIBLE COSTS IN THE CONDITIONS OF KEEPING THE BOOKS OF ACCOUNT

DOI: 10.15611/pn.2019.544.21

JEL Classification: M41, H25

Streszczenie: Celem artykułu jest analiza i ocena wariantów ustalania kosztów uzyskania przychodów w rachunku wyniku podatkowego. Przedmiotem analizy są przepisy ustaw regulujących opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej prowadzonej w formie osoby fizycznej i prawnej. W opracowaniu zastosowano metodę analizy regulacji prawnych, interpretacji podatkowych, wyroków sądów administracyjnych oraz literatury. W przypadku podatników stosujących księgi rachunkowe procedura rachunkowa dotycząca ustalania kosztów podatkowych nie została jednak precyzyjnie określona w przepisach. W praktyce stosowania ustaw o podatkach dochodowych pojawia się szereg dylematów, które skutkują różnymi wariantami rachunku kosztów uzyskania przychodów. Rezultatem przedstawionych analiz jest identyfikacja podstawowych wariantów rachunku kosztów podatkowych oraz ocena skutków ich stosowania. Dla podatników istotne jest wskazanie konsekwencji stosowania procedur rachunkowych głównie w kontekście oceny prawidłowości rozliczeń.

Słowa kluczowe: koszty uzyskania przychodów, wynik podatkowy, rachunek kosztów podatkowych.

Summary: The aim of the article is to analyze and evaluate options for determining tax deductible costs in the tax result. The subject of the analysis are the provisions of laws regulating the taxation of business income. The study uses the method of analysis of legal regulations, tax interpretations, judgments of administrative courts and literature. In order to determine the amount of tax liability, it is necessary to calculate the income or tax loss. For taxpayers using accounting books, the accounting procedure for determining tax costs has not been precisely specified in the regulations. In the practice of applying the Income Tax Acts, a number of dilemmas appear that result in different variants of the cost-of-revenue account. The result of the analyzes presented is the identification of basic variants of tax cost accounting and the assessment of the consequences of their application. It is important for taxpayers to indicate

the consequences of using accounting procedures mainly in the context of assessing the correctness of settlements.

Keywords: tax deductible costs, tax result, tax cost account.

1. Wstęp

Podatek dochodowy obciążający wynik finansowy przedsiębiorstwa obliczany jest w ramach procedury rachunkowej, która składa się z dwóch etapów. W pierwszym ustalany jest dochód stanowiący podstawę obliczenia podatku, a w drugim etapie, przy zastosowaniu stawki podatkowej i odliczeń, oblicza się wysokość zobowiązania podatkowego. Dla podatnika znaczenie ma przede wszystkim to, aby rozliczenie podatkowe zostało uznane za prawidłowe, a więc zgodne z przepisami. Ponadto istotne jest wykorzystanie możliwości legalnego zmniejszenia podatku. Zarówno ryzyko wystąpienia nieprawidłowości, jak i wysokość efektywnego obciążenia wyniku finansowego zależą od działań podatnika w sferze realnej oraz od postępowania na obu etapach rachunku podatkowego.

Dla oceny prawidłowości rozliczenia podatkowego podstawowe znaczenie ma sposób ustalenia wyniku podatkowego (dochodu/straty podatkowej). Znaczenie tego etapu rachunku podatkowego wynika z kilku przesłanek. W rachunku wyniku podatkowego, którego treścią jest ustalanie podatkowych przychodów i kosztów ich uzyskania, następuje odzwierciedlenie zdarzeń gospodarczych będących treścią działalności prowadzonej przez podatnika. Kierując się przepisami podatkowymi, podatnik dokonuje identyfikacji zdarzeń zwiększających oraz zmniejszających wynik podatkowy. Stosując kryteria podatkowe, określa moment (okres rozliczeniowy) ich ujęcia w rachunku oraz dokonuje wyceny. Podstawowe znaczenie ma charakter przepisów podatkowych, z których treści nie wynikają jednoznaczne reguły prowadzenia rachunku podatkowego. Niejednoznaczność regulacji przejawia się w często nieprecyzyjnych zapisach, a także w zaniechaniach polegających na braku regulacji pewnych obszarów i spornych kwestii. Charakter przepisów podatkowych wynika zarówno z czynników obiektywnych (przedmiotem regulacji są często trudno uchwytnie zdarzenia gospodarcze), jak i z wyboru ustawodawcy oraz przyjętych przez niego priorytetów (cele fiskalne i нефiskalne).

Znaczenie rachunku wyniku podatkowego wynika również z faktu, że podatnicy prowadzą często politykę wykazywania dochodu, a więc korzystnego podatkowo ujęcia przychodów i kosztów. Oznacza to, że rachunek przychodów podatkowych oraz przede wszystkim rachunek kosztów uzyskania przychodów są do pewnego stopnia wykorzystywane instrumentalnie w celu wpływania na wysokość wyniku podatkowego wykazywanego w danym okresie. W ramach dostępnych praw wyboru oraz swobody interpretacji przepisów („co nie jest zabronione jest dozwolone”) podatnicy stosują procedury rachunkowe, które pozwalają na minimalizację ryzyka nieprawidłowości oraz zmniejszenie podatku.

Istotnym problemem w praktyce gospodarczej jest brak w ustawach o podatkach dochodowych jednoznacznych regulacji dotyczących sposobu prowadzenia rachunku wyniku podatkowego u podatników stosujących księgi rachunkowe. Potwierdzeniem takiego stanu rzeczy są liczne, często sprzeczne interpretacje organów podatkowych, wyroki sądów administracyjnych oraz treści komentarzy do przepisów podatkowych (por. [Walińska, Wencel, Górowski 2018; Pogoński 2018]). Szczególnym problemem, który wymaga rozwiązania przez podatników, jest sposób ustalania kosztów uzyskania przychodów. Dla prawidłowości, a także opłacalności rachunku wyniku podatkowego podstawowe znaczenie ma obliczenie wysokości kosztów uzyskania przychodów potrącalnych w konkretnym okresie rozliczeniowym.

Celem artykułu jest identyfikacja, analiza i ocena wariantów ustalania kosztów uzyskania przychodów (kosztów podatkowych) w rachunku wyniku podatkowego prowadzonego u podatników stosujących księgi rachunkowe. Analiza dotyczy przepisów ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych. Wysokość potrącalnych w danym okresie kosztów podatkowych może być ustalana albo na podstawie kosztów obciążających wynik finansowy, albo niezależnie od rachunku księgowego.

2. Koszty w rachunku wyniku podatkowego

Celem rachunku wyniku podatkowego jest ustalenie podatkowych przychodów oraz potrącalnych kosztów uzyskania przychodów za dany okres rozliczeniowy, a przez to wysokości dochodu lub straty podatkowej. Zatem elementami rachunku wyniku podatkowego są rachunek przychodów podatkowych oraz rachunek kosztów uzyskania przychodów. Sposób ustalania (prowadzenia rachunku) wyniku podatkowego, determinowany jest formą ewidencji. Jednoznaczna formuła rachunku określona jest w przypadku prowadzenia przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych ewidencji uproszczonej w postaci podatkowej księgi przychodów i rozchodów. W tym przypadku przepisy wskazują formułę ustalania kosztów uzyskania przychodów potrącalnych w kolejnych miesiącach roku obrotowego oraz w rozliczeniu rocznym. Uproszczenie ewidencji skutkuje konkretną procedurą rachunku kosztów uzyskania przychodów. W przypadku stosowania kompleksowej ewidencji w formie ksiąg rachunkowych formuła ustalania wyniku podatkowego nie jest jednoznacznie określona. Podstawą rachunku jest zdefiniowanie dochodu jako nadwyżki podatkowych przychodów nad podatkowymi kosztami ich uzyskania, ustalonych zgodnie z przepisami podatkowymi. Jednocześnie podatnicy powinni tak prowadzić księgi rachunkowe, aby możliwe było ustalanie wysokości wyniku podatkowego, podstawy opodatkowania oraz wysokości podatku.

Z treści przepisów nie wynika jednoznacznie kształt formuły rachunku wyniku podatkowego u podatników stosujących księgi rachunkowe. Dlatego można wskazać dwa warianty rachunku [Poszwa 2016; Walińska 2016]. W pierwszym wariantcie (tzw. rachunek korekt) przychody i koszty podatkowe ustala się poprzez korektę

przychodów i kosztów księgowych ujętych w rachunku wyniku finansowego. Korekty polegają na zwiększeniu oraz zmniejszeniu przychodów i kosztów księgowych o kwoty odzwierciedlające różnice między ujęciem księgowym i podatkowym określonych zdarzeń gospodarczych. W drugim wariantcie (tzw. rachunek autonomiczny) przychody i koszty podatkowe są ustalane niezależnie od wyniku finansowego. W tym przypadku rachunek podatkowy prowadzony jest równolegle, obok rachunku księgowego. W każdym z wariantów uwzględnia się ten sam zakres przychodów i kosztów podatkowych. Różnica między nimi dotyczy sposobu (techniki) prowadzenia rachunku. W każdym z wariantów można wskazać określoną procedurę prowadzenia rachunku kosztów uzyskania przychodów.

Rachunek kosztów uzyskania przychodów determinowany jest wieloma czynnikami, które wpływają na jego złożoność oraz poprawność. Celem rachunku kosztów uzyskania przychodów jest ustalenie wysokości kosztów potrącalnych w danym okresie rozliczeniowym. Nie wystarczy zatem wskazanie kosztów podatkowych, które zostały poniesione, gdyż poniesienie nie jest równoznaczne z potrąceniem kosztu, czyli ujęciem w rachunku wyniku podatkowego. Ustalenie, które spośród kosztów poniesionych do momentu prowadzenia rachunku mają zostać uwzględnione w rachunku wyniku podatkowego (potrącone), może być dokonane albo poprzez korektę kosztów księgowych, albo w odrębnym rachunku. Istotną okolicznością, która musi być uwzględniona w rachunku kosztów uzyskania przychodów, jest sposób regulacji prawnej. Poprzez wpływanie na zakres kosztów podatkowych oraz sposób ich ustalania ustawodawca realizuje cele fiskalne (np. poprzez wyłączenia i limitowanie kosztów) oraz stymulacyjne (np. poprzez przyśpieszanie rozliczeń). W połączeniu z obiektywną złożonością problematyki ustalania kosztów powoduje to istotne skomplikowanie rachunku kosztów uzyskania przychodów. Zdaniem autora istotną determinantą omawianego rachunku jest potencjalne wykorzystywanie przez podatników możliwości wpływania na poziom wykazywanych kosztów podatkowych. Do pewnego stopnia podatnicy mogą, a czasami muszą nie uwzględniać poziomu kosztów, jaki wynika z dążenia do przedstawienia rzetelnego obrazu sytuacji finansowej w księgach rachunkowych.

Należy również zwrócić uwagę na specyficzne ryzyko dotyczące rachunku kosztów podatkowych. Polega ono na możliwości wystąpienia w obszarze kosztów podatkowych konsekwencji innych niż zakładane przez podatnika. Ryzyko podatkowe dotyczy prawidłowości rozliczeń (kwestionowanie przez organ podatkowy zakresu i wysokości kosztów podatkowych) oraz opłacalności (brak oczekiwanych korzyści z przyjętego sposobu rozliczania kosztów). Ryzyko podatkowe wynika również z braku możliwości przyjęcia wiążących wewnętrznych rozstrzygnięć w sprawach nieuregulowanych przepisami (np. w ramach polityki rachunkowości podatkowej).

Szczegółowa procedura rachunku kosztów uzyskania przychodów składa się z dwóch etapów. W pierwszej kolejności dokonuje się identyfikacji kosztu uzyskania przychodów. Na tym etapie ustala się, czy spełnione są wszystkie warunki niezbędne do uznania kosztu za podatkowy. Następnie dokonuje się pomiaru wartości

kosztów poniesionych oraz ustala koszty potrącalne, a więc obciążające wynik podatkowy w danym okresie rozliczeniowym. W omawianej procedurze istotnym problemem jest konieczność kwalifikowania kosztów do określonych obszarów i grup. W szczególności konieczne jest wyodrębnienie kosztów dotyczących przychodów (działalności) opodatkowanych i zwolnionych, przypisanie kosztów do źródeł przychodów oraz wskazanie kosztów bezpośrednio i innych niż bezpośrednio związane z przychodami. Źródłem danych dla ustalenia wyniku podatkowego, a w szczególności kosztów uzyskania przychodów, jest prawidłowo i wiarygodnie prowadzona ewidencja rachunkowa.

3. Koszty uzyskania przychodów a koszty księgowe

Prawidłowo prowadzone księgi rachunkowe są podstawowym źródłem wiarygodnych danych do ustalenia wyniku podatkowego oraz należnego podatku. Dla kształtu rachunku podatkowego kluczowe znaczenie ma relacja między wynikiem finansowym a wynikiem podatkowym [Litwińczuk (red.) 2017]. Obie wielkości służą ustaleniu efektów działalności, ale realizują odmienne cele wyznaczone odpowiednio w prawie bilansowym i prawie podatkowym. Z treści przepisów wynika, że wysokość zobowiązania podatkowego kształtowana jest wyłącznie przez prawo podatkowe. Ewentualny wpływ regulacji prawa bilansowego musi wynikać z konkretnych norm podatkowych (dotyczy to np. ustalania różnic kursowych). Zatem zakres oraz wysokość kosztów uzyskania przychodów co do zasady wynika z ustaw o podatkach dochodowych.

Uchwycenie relacji między kosztami podatkowymi a kosztami księgowymi ma istotne znaczenie dla konstrukcji rachunku kosztów uzyskania przychodów. Charakter różnic wpływa na szczegółowość rachunku oraz jego strukturę. Na potrzeby rachunku wyniku podatkowego można zastosować tę klasyfikację różnic, która jest podstawą rachunku podatku dochodowego odroczonego.

Podstawowe znaczenie ma wyodrębnienie różnic trwałych i przejściowych między kosztami księgowymi a kosztami podatkowymi. Różnice trwałe oznaczają, że określone zdarzenia gospodarcze są odmiennie interpretowane w rachunku księgowym i podatkowym. Część kosztów ujmowana jest jedynie w rachunku księgowym (np. koszty wyłączone podatkowo), a część kosztów, w drodze szczególnego wyjątku, jedynie w rachunku podatkowym (np. zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych od roku 2020 można będzie uwzględnić tzw. hipotetyczne koszty finansowania). Różnice przejściowe oznaczają przesunięcie w czasie momentu ujęcia kosztu w rachunku księgowym i podatkowym. Niektóre koszty uwzględniane są w rachunku księgowym wcześniej niż w rachunku podatkowym (np. zarachowane odsetki od kredytu). Inne koszty ujemne się w rachunku księgowym później niż w rachunku podatkowym (np. jednorazowy odpis podatkowy środka trwałego).

W rachunku podatkowym należy uwzględnić również podział na różnice dodatnie oraz ujemne między kosztami księgowymi i podatkowymi. Różnice dodatnie

oznaczają, że trwale lub przejściowo wynik finansowy jest wyższy niż wynik podatkowy (np. na skutek stosowania przyspieszonych podatkowych odpisów amortyzacyjnych). Różnice ujemne odzwierciedlają fakt, iż trwale lub przejściowo wynik finansowy jest niższy niż wynik podatkowy (np. na skutek wyłączenia niektórych kosztów z rachunku podatkowego).

Uwzględniając przedstawione klasyfikacje, można wyodrębnić cztery grupy różnic między kosztami księgowymi a kosztami podatkowymi – różnice trwale ujemne (np. koszty wyłączone podatkowo), różnice trwale dodatnie (np. hipotetyczne koszty finansowania), różnice przejściowe ujemne (np. zarachowane odsetki od kredytu) oraz różnice przejściowe dodatnie (np. przyspieszone podatkowe odpisy amortyzacyjne). Różnice te ujmowane są w rachunku kosztów uzyskania przychodów prowadzonym na podstawie kosztów księgowych.

4. Rachunek korekt

Potrącalne w danym okresie rozliczeniowym koszty uzyskania przychodów mogą być ustalane poprzez korektę kosztów księgowych. Koszty uzyskania przychodów oblicza się poprzez dodanie i/lub odjęcie do/od kosztów księgowych ujętych jako koszty potrącalne w rachunku zysków i strat. Korekcie podlegają koszty księgowe wpływające na wynik finansowy. Wartość korekt oznacza różnice między kosztami księgowymi a kosztami podatkowymi. Różnice te muszą zostać zidentyfikowane w ewidencji pozabilansowej.

Uwzględniając zaprezentowaną strukturę różnic, można wskazać następującą formułę ustalania potrącalnych kosztów uzyskania przychodów:

Koszty księgowe (obciążające wynik finansowy okresu)
 + różnice trwale dodatnie (1)
 + różnice przejściowe dodatnie powstające (2)
 + różnice przejściowe ujemne rozliczane (3)
 – różnice trwale ujemne (4)
 – różnice przejściowe ujemne powstające (5)
 – różnice przejściowe dodatnie rozliczane (6)
 = Potrącalne koszty uzyskania przychodów

Punktem wyjścia do ustalenia kosztów uzyskania przychodów są koszty księgowe ujęte w wyniku finansowym. Koszty te zwiększa się o różnice trwale dodatnie (1), np. wartość hipotetycznych kosztów finansowania, a następnie o różnice przejściowe dodatnie powstające w danym okresie (2), np. wartość podatkowych odpisów amortyzacyjnych ponad wartość odpisów księgowych, a także o różnice przejściowe ujemne rozliczane, które są skutkiem różnic, jakie wystąpiły w poprzednich okresach (3), np. zapłata zarachowanych we wcześniejszych okresach odsetek. Jednocześnie koszty księgowe zmniejsza się o wartość różnic trwałych ujemnych (4), np. koszty wyłączone podatkowo, a następnie o różnice przejściowe ujemne powstające (5), np.

zarachowane odsetki od kredytu, a także różnice przejściowe dodatnie rozliczane, które są skutkiem różnic, jakie wystąpiły w poprzednich okresach (6), np. wartość księgowych odpisów amortyzacyjnych ponad wartość odpisów podatkowych.

W przedstawionym wariancie rachunku różnice trwale mają jedynie jednorazowy wpływ na wynik podatkowy. Różnice przejściowe wpływają na wynik co najmniej dwa razy w przeciwnych kierunkach. Różnice te mogą być zarówno krótko-, jak i długoterminowe, co może być odzwierciedlone w odrębnych pozycjach.

Alternatywą dla tego wariantu rachunku kosztów uzyskania przychodów jest wariant autonomiczny.

5. Rachunek autonomiczny

Istotą rachunku autonomicznego jest ustalanie kosztów uzyskania przychodów na podstawie zdarzeń ujętych w ewidencji rachunkowej oraz pozabilansowej. Ponieważ celem rachunku jest ustalenie potrącalnych w danym okresie kosztów uzyskania przychodów, konieczne jest wyodrębnienie kosztów bezpośrednio związanych z przychodami oraz kosztów innych niż bezpośrednio związane z przychodami. Koszty te są potrącane według określonych reguł określonych w przepisach podatkowych.

Punktem wyjścia jest ustalenie struktury kosztów poniesionych w danym okresie pod kątem ich potrącalności. Na koszty bezpośrednio związane z przychodami poniesionymi w danym okresie składają się potencjalnie: (a) koszty potrącalne w danym okresie, np. koszty wyrobów wytworzonych i sprzedanych, (b) koszty do potrącenia w przyszłych okresach, np. koszty wyrobów wytworzonych, ale jeszcze niesprzedanych, (c) koszty poniesione po zakończeniu roku, ale dotyczące roku poprzedniego.

Do kosztów innych niż bezpośrednio związane z przychodami, poniesionych w danym okresie, zalicza się: (d) koszty potrącalne w danym okresie, np. bieżące koszty ogólnego zarządu, oraz (e) koszty do potrącenia w przyszłych okresach (dotyczące okresu ponad jeden rok).

Ustalenie kosztów uzyskania przychodów potrącalnych w danym okresie polega na zsumowaniu następujących pozycji:

- + Koszty bezpośrednio związane z przychodami:
 - poniesione w danym okresie (i)
 - poniesione w poprzednich okresach (ii)
 - poniesione w następnym roku (iii)
- + Koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami
 - poniesione w danym okresie (iv)
 - poniesione w poprzednich okresach (v)

Na koszty potrącalne w danym okresie składają się koszty poniesione w danym okresie bezpośrednio związane z przychodami (i) oraz pośrednio związane z przychodami (iv). Są to np. koszty wyrobów wytworzonych i sprzedanych w danym

okresie oraz bieżące koszty ogólnego zarządu. Ponadto do kosztów potrącalnych zalicza się koszty poniesione w poprzednich okresach bezpośrednio związane z przychodami (ii) oraz pośrednio związane z przychodami (v). Są to np. koszty wyrobów wytworzonych w poprzednich okresach, a sprzedanych w danym okresie, oraz koszty ogólnego zarządu poniesione wcześniej – w części przypadającej na dany okres. W wyjątkowych przypadkach koszty potrącalne stanowią koszty bezpośrednio związane z przychodami, poniesione po zakończeniu roku (iii), ale dotyczące danego okresu.

6. Zakończenie

Przedstawione formuły rachunku umożliwiają prawidłowe ustalenie kosztów uzyskania przychodów potrącalnych w danym okresie. Formuły te pod wpływem ciągłych zmian w przepisach podatkowych będą się rozszerzały. Przykładowo regulacje uzależniające uznawanie kosztów w rachunku podatkowym od zapłaty za zobowiązanie w formie przelewu wymuszają wyodrębnienie pozycji kosztów podatkowych, które są uznane w rachunku jedynie warunkowo. Dopiero od momentu dokonania płatności przelewem będą mogły być uznane ostatecznie.

Ocena analizowanych formuł rachunku kosztów podatkowych powinna uwzględniać ryzyko wystąpienia nieprawidłowości oraz ewentualne korzyści dla podatnika. Niewątpliwie rachunek prowadzony metodą korekt pozwala na uproszczenie procedury rozliczeniowej w sytuacji występowania niewielkich różnic między ujęciem księgowym i podatkowym. Dlatego należy go uznać za zalecany dla małych jednostek. W przepisach podatkowych brakuje jednak regulacji pozwalających na ustalanie dochodu według tej formuły. Zdaniem autora podatnik powinien zatem uwzględniać ryzyko kwestionowania kosztów podatkowych, w przypadku których wystąpiły przesłanki księgowe. Istotną wadą rachunku korekt jest jego pracochłonność w przypadku znaczących różnic, w szczególności przejściowych. Ponadto stosowanie tego rachunku może skutkować deformacją informacji o sytuacji finansowej, co jest powodowane dostosowywaniem rozwiązań księgowych do przepisów podatkowych.

Powyższe wady rachunku korekt eliminuje rachunek autonomiczny. W szczególności pozwala on na wyodrębnienie rachunku podatkowego w ramach podsystemu rachunkowości podatkowej [Sobańska, Walińska 2018]. Rachunek autonomiczny umożliwia minimalizację wpływu regulacji podatkowych na obraz sytuacji finansowej i majątkowej, a więc przyczynia się do zwiększenia jakości sprawozdawczości finansowej. Rachunek autonomiczny zmniejsza ryzyko nieprawidłowości związanych ze stosowaniem rozwiązań księgowych w rachunku podatkowym. Wadą tego rachunku jest jednak koszt organizacyjny i finansowy jego funkcjonowania. Docelowo wyodrębnienie rachunku podatkowego pozwoli nie tylko na polepszenie jakości sprawozdań finansowych, ale również na swobodniejszą politykę podatkową w przedsiębiorstwie.

Literatura

- Litwińczuk H. (red.), 2017, *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Olchowicz I., Jamróży M., 2018, *Rachunkowość podatkowa*, Difin, Warszawa.
- Pogoński M., 2018, *Koszty uzyskania przychodów w podatkach dochodowych (PIT, CIT)*, C.H. Beck, Warszawa.
- Poszwa M., 2016, *Ustalanie wyniku podatkowego*, [w:] Nowak E. (red.), *Rachunkowość. Zasady i metody*, PWE, Warszawa.
- Sobańska I., Walińska E., 2018, *Przyczynek do postrzegania struktury współczesnego systemu rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 96, nr 152, s. 151-181.
- Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1036 ze zm.
- Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1509 ze zm.
- Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości, t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.
- Walińska E., 2016, *Wynik finansowy a podstawa opodatkowania*, [w:] Walińska E., Wencel A., Jurawicz A., Wiatr M., *Podatek dochodowy w systemie rachunkowości zasady ustalania i rewizji*, SKwP, Warszawa.
- Walińska E., Wencel A., Górowski I., 2018, *Podatek dochodowy w systemie rachunkowości – kluczowa determinanta rozwoju podsystemu rachunkowości podatkowej*, Nieoczywiste, Warszawa.