

Michał Poszwa

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PROBLEMY POTRĄCANIA KOSZTÓW W RACHUNKU DOCHODU PODATKOWEGO

Streszczenie: Rachunek dochodu to proces ustalania przychodów i kosztów działalności na potrzeby rozliczenia podatku dochodowego. W praktyce szczególnym problemem jest ustalenie kosztów podatkowych. Koszty uznane za podatkowe powinny być przypisane do właściwych lat, a w przypadku ustalania zaliczek również do właściwych miesięcy lub kwartałów. Podatnicy prowadzący ewidencję w formie ksiąg rachunkowych powinni zastosować odpowiednie procedury rozliczania i kalkulacji kosztów podatkowych. Obowiązkiem podatnika jest nie tylko prawidłowe zidentyfikowanie poniesionych kosztów podatkowych. Koszty powinny być uwzględnione w rachunku dochodu we właściwym okresie. Termin potrącenia kosztów podatkowych zależy od ich zakwalifikowania do kosztów bezpośrednio lub pośrednio związanych z przychodami podatkowymi.

Słowa kluczowe: rachunek dochodu, koszty podatkowe, potrącanie kosztów.

1. Wstęp

Złożoność procesów gospodarczych, głównie związanych z produkcją wyrobów oraz świadczeniem usług, powoduje trudności w precyzyjnym ustaleniu kosztów. Rachunek kosztów prowadzony jest na podstawie określonych założeń dotyczących pomiaru, grupowania, rozliczania i kalkulacji. Założenia te oraz sposób ich stosowania wpływają ostatecznie na wysokość oraz moment ujęcia kosztów w rachunku wyników. Dokonując oceny efektów działalności, zwłaszcza w krótkich okresach, należy uwzględnić m.in. procedury ustalania kosztów. Dana sytuacja rzeczywista może być bowiem ujęta w różny sposób. Ze względu na brak możliwości obiektywnego ustalenia kosztów, a przez to wyniku działalności, na potrzeby sprawozdawczości finansowej oraz zarządzania stosowane są różne systemy rachunku kosztów.

Rachunek kosztów stanowi również element rachunku podatku dochodowego płaconego od wyników osiągniętych z działalności gospodarczej. Przedmiotem rachunku są koszty uzyskania przychodów. Prawidłowe, a więc zgodne z przepisami podatkowymi, ustalenie kosztów uzyskania przychodów stanowi poważny problem dla przedsiębiorstw i organów podatkowych. Organy podatkowe są bowiem zawsze zobowiązane do ustalenia stanu faktycznego. Normy prawa podatkowego nie są na

tyle dokładne, aby możliwe było jednoznaczne ustalenie wszystkich kosztów. Brak precyzji wynika obiektywnie ze złożoności procesów gospodarczych, ale również z działań ustawodawcy, który nie zdecydował się na szczegółowe wskazanie np. zasad wyceny produkcji w toku.

Dokonując oceny prawidłowości ustalenia kosztów w rachunku dochodu, należy brać pod uwagę nie tylko zakres kosztów zaliczonych do podatkowych, ale również moment ich poniesienia i potrącenia od przychodów. Ponadto termin ujęcia kosztów wpływa na wysokość podatku (zaliczki), a więc możliwość kształtowania tego terminu stanowi instrument optymalizacji podatkowej w przedsiębiorstwie.

Celem artykułu jest analiza wynikających z przepisów zasad ujmowania kosztów podatkowych w rachunku dochodu i ich konsekwencji dla podatników. Normy podatkowe nie są precyzyjne i pozostawiają podatnikowi pewną swobodę postępowania. Zakres tej swobody oraz sposób jej wykorzystania muszą uwzględniać konieczność ograniczania ryzyka podatkowego oraz dążenia do minimalizacji podatku. Analiza dotyczy ustalania kosztów uzyskania przychodów zwłaszcza w działalności produkcyjnej i usługowej.

2. Dzień poniesienia a dzień potrącenia kosztu uzyskania przychodu

Ogólne zasady uznawania kosztów za koszty uzyskania przychodów oraz ustalania momentu ich poniesienia i potrącenia zostały jednakowo określone w przepisach dotyczących przedsiębiorców osób prawnych i osób fizycznych. Zasady te wynikają z treści art. 22 ust. 1 oraz ust. 4 i następne ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. DzU 2010, nr 51, poz. 307 ze zm.), a także z treści art. 15 ust. 1 oraz ust. 4 i nast. ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. DzU 2000, nr 54, poz. 654 ze zm.). Do kosztów uzyskania przychodów, czyli do kosztów podatkowych, zalicza się tylko takie koszty, które zostały poniesione. Jedynie koszty faktycznie poniesione mogą być następnie potrącane, a więc odejmowane od przychodów. Ponieważ dochód jest ustalany co najmniej za dany rok, a dodatkowo co miesiąc lub co kwartał, istotne jest określenie, w którym momencie koszt jest uważany za poniesiony oraz w jakim okresie można go uwzględnić w rachunku dochodu.

Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodu uważa się dzień jego ujęcia w księgach rachunkowych na podstawie faktury, rachunku lub innego dowodu. Nie uwzględnia się jednak zaksięgowanych jako koszty rezerw oraz biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów. Koszty powstające w wyniku prowadzenia podstawowej działalności oznaczają wyrażoną w pieniądzu wartość pracy ludzkiej oraz zasobów majątkowych zużytych w prowadzonej działalności. W szerszym ujęciu, stosowanym na potrzeby sprawozdawczości finansowej, koszty oznaczają zmniejszenie korzyści ekonomicznych polegające na zmniejszeniu wartości aktywów lub powstaniu zobowiązań [Nowak 2011, s. 23–24]. Koszt podatkowy uznawany jest za poniesiony, jeżeli na skutek faktycznego zużycia (a nie przeszacowania lub zarachowania) wystąpiło albo zmniejszenie aktywów, albo zwiększenie zobowiązań. Poniesienie

kosztu odzwierciedla zaistnienie zdarzenia gospodarczego, które powinno być ujęte w księgach. Zatem formalnym warunkiem uznania kosztu za poniesiony jest jego zapisanie w ewidencji. Jest to warunek konieczny, ale nie wystarczający do uznania kosztu w rachunku dochodu. W kosztach uzyskania przychodów nie uwzględnia się bowiem tych kosztów, które wprawdzie zostały ujęte w ewidencji, ale zgodnie z zasadami ostrożności i współmierności odzwierciedlają zużycie lub zmniejszenie wartości spodziewane w przyszłości.

Ujęcie w księgach wyrażonego wartościowo zużycia pracy ludzkiej, usług obcych i zasobów majątkowych jest z jednej strony obowiązkiem przedsiębiorcy (zasada rzetelności), a z drugiej strony leży w jego interesie jako podatnika (możliwość uwzględnienia kosztu). Podatnik prowadzący księgi rachunkowe nie dysponuje zatem legalną możliwością wpływania na moment zaksięgowania zrealizowanych zdarzeń gospodarczych, np. poprzez „opóźnienie” przyjęcia faktury. Występujące w praktyce kontrowersje co do sposobu „odpowiedniego” dokumentowania kosztów (por. [Nykiel i in. 2007, s. 26–29]) podatnicy próbują wykorzystać do przesuwania momentu poniesienia na późniejszy termin, który może być korzystniejszy. Wydaje się, że legalnym sposobem przesunięcia momentu poniesienia kosztu na przyszłość jest jedynie przesunięcie terminu realizacji procesów gospodarczych.

Moment poniesienia kosztów uzyskania przychodów jest określany głównie według zasady memoriału (a więc niezależnie od wydatków). Jedynie w niektórych przypadkach (koszty odsetek, wynagrodzeń i inne) moment poniesienia określany jest jako dzień dokonania wydatku. Rozróżnienie zasady memoriałowej i kasowej jest istotne, ponieważ w wielu komentarzach oraz orzeczeniach używa się zamiennie terminów „koszt” i „wydatek”, co sugeruje, że tylko wydatek oznacza poniesienie kosztu. Biorąc pod uwagę zasadę kasową, podatnik może wpływać na dzień uznania kosztu za poniesiony przez sterowanie momentem zapłaty odsetek, wynagrodzeń i innych kosztów uznawanych kasowo.

Koszty uzyskania przychodów, a więc koszty poniesione, są potrącane, czyli odejmowane od przychodów. Z punktu widzenia ryzyka i optymalizacji podatkowej istotne jest określenie okresu, w którym podatnik musi lub może koszt uwzględnić w rachunku dochodu. Prawidłowy termin potrącenia kosztu oznacza skuteczne zmniejszenie podstawy opodatkowania. Jednocześnie każda swoboda w określaniu tego terminu pozwala na prowadzenie polityki wykazywania dochodu. Oczywiście sens prowadzenia takiej polityki musi wynikać z oczekiwanych korzyści podatnika.

Zgodnie z ogólną zasadą koszty uzyskania przychodów są potrącane w tym roku (miesiącu, kwartale), w którym zostały poniesione. Szczególne rozwiązania dotyczą tych podatników, którzy prowadzą księgi rachunkowe. Możliwe są u nich sytuacje, kiedy koszt jest poniesiony w jednym okresie (roku), ale potrącany w przyszłości. Ponadto koszty poniesione w danym roku mogą być, w określonych przypadkach, potrącane w roku poprzednim. Ważne jest przy tym rozróżnienie przesunięć między momentem poniesienia i momentem potrącenia kosztu między latami podatkowymi i przesunięć między miesiącami (kwartałami) w ramach danego roku. Istotne konse-

kwencje mogą dotyczyć przesunięć między latami, te bowiem w ciągu roku podatkowego zostaną rozliczone w zeznaniu rocznym.

W przepisach podatkowych określa się zasady potrącania kosztów podatkowych. Uregulowania te nie są jednak szczegółowe, gdyż nie określa się precyzyjnie zakresu kosztów potrącanych w różnym czasie ani zasad ich ustalania (rozliczania i kalkulowania). Brak konkretnych rozwiązań stanowi źródło ryzyka dla podatnika, ale jednocześnie okazję do prowadzenia polityki wykazywania dochodu.

3. Zasady potrącania kosztów uzyskania przychodów

Okres, w którym koszty poniesione powinny być potrącone, a więc uwzględnione w rachunku dochodu, zależy od ich zakwalifikowania do jednej z dwóch grup kosztów uzyskania przychodów. Podatnicy, osoby prawne i osoby fizyczne, którzy prowadzą księgi rachunkowe, muszą kwalifikować koszty podatkowe do bezpośrednio oraz pośrednio związanych z przychodami.

Koszty zaliczone do grupy kosztów bezpośrednio związanych z przychodami są potrącane w roku, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody. W danym roku podatkowym potrąca się te koszty bezpośrednio związane z przychodami, które zostały poniesione w tym roku albo w latach poprzednich. Ponadto do kosztów danego roku (a więc potrącanych w danym roku) zalicza się koszty poniesione w roku następnym, ale dotyczące danego roku. W tym przypadku warunkiem potrącenia jest poniesienie kosztów do dnia sporządzenia sprawozdania finansowego lub zeznania rocznego. Jeżeli koszt bezpośrednio związany z przychodem osiągniętym w roku poprzednim zostanie poniesiony po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego lub zeznania, to zostanie potrącony w roku następującym po roku, za który sporządza się sprawozdanie finansowe lub zeznanie.

Biorąc powyższe pod uwagę, podatnik może wpływać na rok potrącenia kosztu, wpływając na dzień jego poniesienia. Klarowny mechanizm występuje w szczególności w przypadku kosztów uznawanych według zasady kasowej. Przykładowo, umowa-zlecenie, która jest kosztem bezpośrednio związanym z przychodem, może być wypłacona w następnym roku po jej wykonaniu. Jeżeli przychody, których ta umowa dotyczy, zostały osiągnięte w roku poprzedzającym rok wypłaty, to możliwe są dwie sytuacje. Po pierwsze wypłata nastąpiła do dnia sporządzenia sprawozdania finansowego. W takim przypadku koszt z tytułu umowy zostanie potrącony w roku poprzednim, a więc roku osiągnięcia przychodów. Po drugie wypłata nastąpiła po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego. W takim przypadku koszt z tytułu umowy zostanie potrącony w roku jego poniesienia, a więc następującym po roku osiągnięcia przychodów. Jeżeli podatnik uzna w ramach planowania podatkowego, że korzystne dla niego będzie odroczenie momentu potrącenia kosztu, wówczas powinien dążyć do opóźnienia momentu wypłaty i/lub przyśpieszenia terminu sporządzenia sprawozdania finansowego (przy uwzględnieniu wszelkich, również niepodatkowych, uwarunkowań działalności).

Drugą grupę kosztów uzyskania przychodów, wyodrębnianą na potrzeby określenia momentu potrącenia kosztu, stanowią koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami (a więc pośrednio związane z przychodami). Koszty te są potrącane w dacie ich poniesienia. Koszt podatkowy zaliczony do kosztów pośrednio związanych z przychodami jest ujmowany w rachunku dochodu w roku jego poniesienia. Szczególna regulacja obejmuje te koszty pośrednio związane z przychodami, które dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy. Koszty poniesione z góry, dotyczące kolejnego lub kolejnych lat podatkowych, są rozliczane na te lata proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą, lub proporcjonalnie do innej wielkości, która określa rozkład kosztów w czasie.

Zgodnie z omawianymi regulacjami podatnik nie ma swobody decydowania, które koszty uzyskania przychodów pośrednio związane z przychodami, poniesione z góry i dotyczące okresu przekraczającego rok podatkowy, podlegają rozliczeniom. Rozliczane powinny być wszelkie powyższe koszty. Podatnik może wpływać do pewnego stopnia na okres rozliczenia tych kosztów poniesionych z góry (np. remontów), które nie dotyczą konkretnego przedziału czasu. Niektórzy autorzy uważają, że koszty dotyczące nieokreślonego okresu nie powinny być rozliczane (por. [Litwińczuk 2008, s. 118]). Wydaje się, że z treści przepisów nie wynika zakaz rozliczania takich kosztów i podatnik ma co najmniej swobodę (jeżeli nie obowiązek) wyboru sposobu rozliczenia lub zaniechania rozliczenia kosztów w czasie.

W przepisach podatkowych określa się precyzyjnie moment potrącenia kosztów poniesionych zaliczonych do odpowiedniej grupy (bezpośrednio i pośrednio związanych z przychodami). Z punktu widzenia interesów podatnika, a w szczególności ryzyka, konieczne jest uwzględnienie konsekwencji ewentualnego niewłaściwego kwalifikowania kosztów poniesionych do odpowiednich grup. W ustawie podatkowej nie określono bowiem zakresu kosztów bezpośrednio i pośrednio związanych z przychodami. Nie zapisano również szczegółowo zasad rozliczania i kalkulacji kosztów zaliczonych do obu grup. Stanowi to źródło dodatkowego ryzyka ustalania kosztów działalności produkcyjnej i usługowej, gdyż podatnik musi samodzielnie zdecydować, z jaką dokładnością powinien ustalać koszty uzyskania przychodów działalności podstawowej.

4. Problemy kwalifikowania kosztów podatkowych i ich konsekwencje

Prawidłowość ustalenia dochodu za dany rok (miesiąc, kwartał) uwarunkowana jest m.in. poprawnością kwalifikowania kosztów uzyskania przychodów do bezpośrednio lub pośrednio związanych z przychodami. Obowiązek grupowania kosztów dotyczy podatników prowadzących księgi rachunkowe. Podmioty te dokonują klasyfikacji i ewidencji kosztów na potrzeby sprawozdawczości finansowej. Podstawowym problemem jest ustalenie i zastosowanie reguł zaliczania kosztów do bezpośrednio i innych niż bezpośrednio związane z przychodami. Wydaje się, że precyzyjne i obiektywne rozgraniczenie kosztów podatkowych nie jest możliwe. Żadne konkretne rozwiązanie nie wynika z treści przepisów.

Wygodnym (niepracochłonnym) rozwiązaniem jest ustalenie konkretnego i zamkniętego katalogu kosztów bezpośrednio związanych z przychodami. Wówczas wszelkie koszty podatkowe spoza tego katalogu byłyby zaliczane do pośrednio związanych z przychodami. Podstawą takiego podziału jest realistyczne założenie, że koszty bezpośrednio związane z przychodami mają mniejszy udział w strukturze rodzajowej (niekoniecznie wartościowej) kosztów podatkowych. Podstawą zakwalifikowania kosztów do bezpośrednio związanych z przychodami byłaby możliwość ich przyporządkowania do strumienia przychodów. Do kosztów tych można zaliczyć wartość nabytych i sprzedanych towarów, koszty materiałów bezpośrednich i inne koszty, które zdroworozsądkowo, uwzględniając przedmiot działalności, można powiązać z konkretnymi przychodami. Do kosztów pośrednio związanych z przychodami zalicza się wówczas wszystkie pozostałe koszty, a więc takie, które „trudno przyporządkować” do przychodów (por. [Marciniuk (red.) 2007, s. 373]). Powyższy sposób grupowania kosztów nie będzie z pewnością całkowicie obiektywny. Przykładowo, nawet w relatywnie prostej działalności handlowej trudno jednoznacznie ustalić, czy towary sprzedane powinny być wycenione według ceny zakupu czy nabycia.

Ponieważ podatnik prowadzi księgi rachunkowe, racjonalne wydaje się przyjęcie, że na poziomie wyniku ze sprzedaży koszty podatkowe bezpośrednio związane z przychodami odpowiadają wartości sprzedanych produktów, usług i towarów, a koszty podatkowe pośrednio związane z przychodami odpowiadają kosztom sprzedaży oraz kosztom ogólnego zarządu. Według tego podejścia podatnik ustala w wariantcie kalkulacyjnym rachunku zysków i strat koszty wytworzenia sprzedanych produktów i usług, które są potrącane proporcjonalnie do wielkości sprzedaży (według zasady współmierności), oraz koszty nieprodukcyjne potrącane w całości jako koszty okresu. Koszty z rachunku zysków i strat powinny być oczywiście skorygowane (zmniejszone i zwiększone) do kosztów uzyskania przychodów.

Przyjęcie jako podstawy kwalifikowania kosztów podatkowych klasyfikacji księgowych nie gwarantuje poprawności rachunku dochodu. Podział na koszty wytworzenia, sprzedaży i ogólnego zarządu zwykle jest do pewnego stopnia subiektywny. Na przykład samochód ciężarowy w przedsiębiorstwie produkcyjnym może być wykorzystywany do celów związanych z zaopatrzeniem produkcji (koszt wytworzenia) oraz z dystrybucją wyrobów gotowych (koszt sprzedaży). Przyjęcie uproszczenia, że koszty użytkowania obciążają wyłącznie koszty sprzedaży (ze względu na przeważający kierunek użytkowania samochodu), może być kwestionowane w rozliczeniu podatkowym.

Koszt wytworzenia wyrobu czy usługi jest kategorią złożoną (koszty bezpośrednie i koszty wydziałowe). Kosztem bezpośrednio związanym z przychodami są zarówno koszty bezpośrednie produktów, jak i koszty pośrednie. W wielu przypadkach może to znacznie skomplikować rachunek kosztów podatkowych ze względu na zakres niezbędnych korekt kosztów księgowych do kosztów uzyskania przychodów. Przykładowo, do kosztów wydziałowych zalicza się amortyzację, która może być ustalana w inny sposób na potrzeby podatkowe niż księgowe (inna podstawa dokonywania odpisów, inna stawka amortyzacyjna, inna metoda). W takim przypadku zakres korekt na potrzeby podatkowe może skutkować znaczną pracochłonnością.

W każdym przypadku ustalania kosztów uzyskania przychodów występuje problem użycia właściwych procedur rozliczeniowych i kalkulacyjnych oraz zakresu dopuszczalnych uproszczeń, które są stosowane na potrzeby prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zaliczenie kosztu do pośrednio związanego z przychodami powoduje, że w całości obciąża on koszt danego okresu (potrącany jednorazowo). Zaliczenie kosztu do bezpośrednio związanego z przychodami powoduje, że koszt jest potrącany proporcjonalnie do wielkości sprzedaży. Jeżeli w danym okresie wszystkie produkty zostaną sprzedane, wówczas wszystkie podatkowe koszty uzyskania przychodów będą potrącane.

W przepisach podatkowych rozstrzyga się jednoznacznie, że koszty zarachowane jako rezerwy lub rozliczenia międzyokresowe bierne nie są zaliczane do podatkowych. W przypadku rozliczeń międzyokresowych czynnych w przepisach brakuje konkretnych rozwiązań. Zaliczenie kosztu poniesionego z góry do kosztów pośrednio związanych z przychodami powoduje, że jeżeli koszt ten dotyczy okresu powyżej roku podatkowego, to powinien być rozliczany. Jeżeli koszt poniesiony z góry jest zaliczony do bezpośrednio związanych z przychodami lub jest zaliczony do kosztów pośrednio związanych z przychodami, ale dotyczy okresu do końca roku obrotowego, wówczas nie ma nakazu rozliczania kosztu w czasie. Jednocześnie nie zabrania się dokonywania rozliczeń międzyokresowych czynnych kosztów uzyskania przychodów, co może być wykorzystane do optymalizacji podatkowej.

Zasady wyodrębniania miejsc ponoszenia kosztów, rozliczania świadczeń międzyprzedmiotowych oraz rozliczania kosztów wydziałowych nie są określone w przepisach podatkowych. Wyodrębnienie kosztów użytkowania samochodu, który wykonuje świadczenia na rzecz działu produkcji i sprzedaży, pozwala na ich rozliczenie na produkcję i sprzedaż proporcjonalnie do wykonanych świadczeń. Takie podejście pozwala na dokładniejsze ustalenie kosztów, które z podatkowego punktu widzenia może być również korzystniejsze. W ustawie podatkowej nie określa się też zasad rozliczania na produkty i usługi kosztów wydziałowych zaliczonych do kosztów bezpośrednio związanych z przychodami. Wreszcie w przepisach podatkowych nie określa się zasad kalkulacji kosztów produkcji w toku. Przyjmuje się ogólną regułę, że potrąca się tylko te koszty bezpośrednio związane z przychodami, które dotyczą tych przychodów. Koszty produktów w toku niewątpliwie nie są związane z bieżącymi przychodami i nie będą potrącane do momentu sprzedaży wyrobów i usług.

Brak jednoznacznych zasad kwalifikowania i ustalania kosztów uzyskania przychodów do kosztów bezpośrednio i pośrednio związanych z przychodami powoduje, że dochód jest ustalany do pewnego stopnia subiektywnie i może być kwestionowany przez organy podatkowe. W celu ograniczenia ryzyka podatkowego podatnik powinien opisać i wdrożyć procedury ustalania kosztów podatkowych. Przyjmując, że przedsiębiorstwo prowadzi księgi rachunkowe, należy zauważyć, że uproszczenie rachunku kosztów podatkowych prowadzi do „oderwania się” tego rachunku od kosztów księgowych, co może być traktowane jako pozytywne (por. [Szymański (red.) 2005, s. 238]). Oznacza to, że wynik podatkowy jest ustalany obok wyniku finansowego, a nie na jego podstawie. Wyodrębnienie procedury ustalania kosztów podat-

kowych pozwala ustalić koszty podatkowe przy wykorzystaniu procedur rozliczeniowych i kalkulacyjnych właściwych dla systematycznego rachunku kosztów. Ograniczeniem dla podatnika jest legalność postępowania oraz opłacalność.

5. Zakończenie

Zróznicowanie zakresu kosztów podatkowych i księgowych powoduje, że w prowadzeniu ksiąg rachunkowych należy wyodrębnić obie grupy kosztów. Ponadto w ramach kosztów podatkowych dokonuje się ich kwalifikowania w celu ustalenia prawidłowo momentu potrącenia kosztu. Reguły grupowania kosztów nie są jednak określone, co powoduje, że podatnik prowadzący księgi ponosi dodatkowe ryzyko. Jednocześnie ustalenie zasad podziału kosztów uzyskania przychodów oraz ich kalkulowania pozwala na uzyskanie potencjalnych korzyści. Mogą one wynikać z wykorzystania swobody ustalania kosztów podatkowych do realizacji polityki wykazywania dochodu.

Z punktu widzenia ograniczania ryzyka podatkowego i zmniejszania pracochłonności rozliczeń dyskusyjna pozostaje odpowiedź na pytanie, czy korzystniejsze jest stosowanie w rozliczeniu podatkowym uproszczeń, co całkowicie zróznicuje wynik finansowy i wynik podatkowy, czy też lepsze byłoby przyjęcie w rachunku dochodu wszelkich rozwiązań księgowych przy akceptacji w rozliczeniu podatku pewnych wyborów. Ponieważ trudno wskazać jedno uniwersalne rozwiązanie, korzystne może być pozostawienie podatnikom możliwości wyboru procedur rachunku dochodu, które po ich wewnętrznym określeniu musiałyby być konsekwentnie stosowane.

Literatura

- Litwińczuk H. (red.) [2008], *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, t. 1, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Marciniuk J. (red.) [2007], *Podatek dochodowy od osób prawnych*, C.H. Beck, Warszawa.
- Nowak E. [2011], *Rachunek kosztów w jednostkach gospodarczych*, Ekspert, Wrocław.
- Nykiel W., Mariański A., Strzelec D., Walińska E., Bojanowski W., Wencel A. [2007], *Leksykon kosztów uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób prawnych*, ODDK, Gdańsk.
- Szymański K.G. (red.) [2005], *Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Komentarz*, Difin, Warszawa.

PROBLEMS OF DEDUCTING THE COSTS IN THE INCOME TAX ACCOUNT

Summary: Income account is the process of determining the revenue and operating costs for the settlement of income tax. In practice, a particular problem is to determine tax costs. Tax costs deemed to be allocated to the relevant period, and in determining the advance also to the proper months or quarters. Taxpayers engaged in the form of records of accounts, apply the appropriate accounting procedures and tax cost calculation. The duty of a taxpayer is not only to identify the correct tax expenses. Costs should be included in the income account during the relevant period. Deadline for tax deduction depends on the costs of qualifying them for the costs directly or indirectly related to income tax.