



Izabela Witczak

Spółeczna Akademia Nauk w Łodzi
Wydział Zamiejscowy w Ostrowie Wlkp.
Zakład Ekonomii, Finansów i Rachunkowości
izabelawitczak@op.pl

DYLEMATY PODATKOWEGO WYNIKU FINANSOWEGO W SPÓŁCE KAPITAŁOWEJ

Streszczenie: Rozważania zawarte w artykule autorka podzieliła na trzy części. Pierwsza z nich jest prezentacją znaczenia strategii podatkowej. W drugiej części omówiono istotę kosztów uzyskania przychodów oraz kosztów nieuznanych podatkowo ze wskazaniem na ich wpływ na wynik finansowy w firmie. Ostatnia, trzecia część, dotyczy przychodów podatkowych.

Źródłem opracowania były informacje pozyskane z polskiej literatury przedmiotu, akty prawne oraz własne doświadczenie autorki. Dokonując analizy, postawiono wnioski dotyczące dylematów związanych z kosztami i przychodami uznanymi podatkowo.

Słowa kluczowe: wynik finansowy, strategia podatkowa, koszty uzyskania przychodów, przychody podatkowe.

JEL Classification: L29, M19.

Wprowadzenie

Zgodnie z Kodeksem spółek handlowych można wyróżnić dwa typy spółek kapitałowych: spółkę akcyjną i z ograniczoną odpowiedzialnością. Jako osoby prawne spółki te opodatkowują swój dochód na podstawie przepisów Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Jest to tzw. CIT, w którym dana spółka koryguje roczny dochód o kwoty stanowiące zwiększenie lub zmniejszenie podstawy opodatkowania, np. bilansowe różnice kursowe. Wypłacając dywidendę wspólnikom, spółka ponosi dodatkowy, wysoki ciężar podatkowy. W przypadku tego rodzaju spółki wspólnicy nie mają niestety możliwości wyboru formy opodatkowania dochodu, tak jak w sytuacji osoby fizycznej prowadzącej jednoosobową działalność lub w przypadku spółki cywilnej.

Według prawa podatkowego – w przeciwieństwie do prawa bilansowego – niezbędne jest wyróżnienie przychodów podlegających opodatkowaniu i niepodlegających opodatkowaniu. Istnieje również zasadnicza różnica pomiędzy kosztami bilansowymi a podatkowymi. Zwiększając koszty niestanowiące kosztu uzyskania przychodu, zwiększa się ciężar podatkowy. Niewątpliwie spółki podejmują różnorodne działania mające na celu efektywne zarządzanie podatkami, ale finalny efekt zależy od konieczności ponoszenia przez spółkę danego rodzaju kosztów.

Celem artykułu jest podjęcie rozważań dotyczących problematyki podatkowego wyniku finansowego w spółkach kapitałowych.

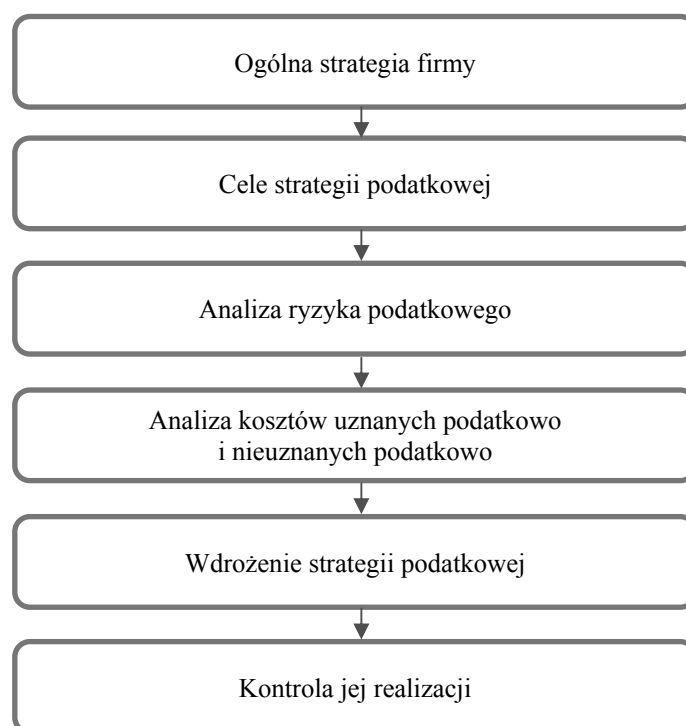
W opracowaniu wykorzystano następujące metody badawcze: metodę intuicyjną (mającą na celu wstępne rozpoznanie problemu na podstawie literatury i praktycznego doświadczenia autorki) oraz metodę analizy literatury i aktów prawnych.

1. Istota strategii podatkowej

Identyfikacja prawa podatkowego jest zadaniem trudnym. W Polsce ma miejsce niejednolita interpretacja prawa podatkowego, a otoczenie ekonomiczne wymusza na firmach szybkie podejmowanie decyzji. Występuje również częsta zmiana przepisów prawa podatkowego, co w konsekwencji powoduje ryzyko podatkowe, które można podzielić na: ryzyko identyfikacji obowiązku podatkowego oraz ryzyko określenia zobowiązania podatkowego [Nowak, 2008, s. 318-323]. Nie wszystkie przyczyny występowania ryzyka podatkowego są zależne od przedsiębiorstwa. Wśród tych, którymi jednostka może jednak zarządzać, należy wskazać na: ryzyko popełnienia błędu czy ryzyko niewłaściwej strategii podatkowej, która w obecnej rzeczywistości nabiera coraz większego znaczenia. Jako strategia funkcjonalna strategia podatkowa jest integralnym elementem ogólnej strategii jednostki. Mając na celu optymalizację rozwiązań podatkowych, strategia ta powinna stanowić przemyślaną koncepcję działania po to, by jednostka mogła ustalić jak najkorzystniejszą swoją pozycję w tym zakresie.

W procesie formułowania strategii podatkowej firma powinna uwzględnić takie elementy jak: stopień ryzyka podatkowego oraz wydatki stanowiące koszty uzyskania przychodu i koszty niepodatkowe (rys. 1). Pozwala to na wybór optymalnej strategii podatkowej, która z jednej strony ma zapewnić maksymalizację zysku, a drugiej zmniejszyć ryzyko podatkowe. Należy przy tym zaznaczyć, że optymalizacja obciążeń podatkowych nie zawsze oznacza minimalizację kwoty podatku do zapłacenia.

Wielkość zobowiązania podatkowego zdeterminowana jest wysokością dochodu, co oznacza, że w pewnym stopniu może zależeć od decyzji podatnika. Może więc wystąpić sytuacja, że podatnik uznaje dane koszty za podatkowe, pomimo iż mogą one być kwestionowane. Świadome uznawanie za koszty podatkowe pozycji dyskusyjnych jest jednak związane ze wzrostem ryzyka podatkowego [Brzeziński, 2013, s. 18].



Rys. 1. Etapy planowania strategii podatkowej firmy

Źródło: Opracowanie własne.

Właściwie opracowana strategia podatkowa dotyczy nie tylko obciążeń obowiązkowych, ale całego systemu podatkowego. Dlatego jej odpowiedni wariant przyczynia się do efektywności finansowej jednostki.

W polityce podatkowej ważną rolę odgrywa czynnik ludzki. Z jednej strony ważny jest wybór odpowiednich osób/osoby zarządzających/zarządzającej tego rodzaju polityką, z drugiej – przypisanie zakresu obowiązków i świadomość stopnia odpowiedzialności personelu za wykonywane zadania.

Określając kierunek strategii podatkowej, firma ma do wyboru dwie opcje: konserwatywną lub agresywną. Pierwsza z nich oznacza przestrzeganie obowiązków podatkowych oraz unikanie konfliktów z instytucjami skarbowymi.

Przyjmując tę strategię, przedsiębiorstwo nie wykorzystuje sposobów minimalizowania obciążeń podatkowych, ale koncentruje się na prawidłowym i rzetelnym ustaleniu obowiązku podatkowego. Z kolei stosowanie w firmie wariantu agresywnego oznacza wypełnianie obowiązków podatkowych przy równoczesnym poszukiwaniu możliwości zminimalizowania zobowiązań podatkowych. Strategia ta może być wykorzystana jedynie przez te firmy, które zarządzają podatkami oraz dokonują rachunku ekonomicznego [Mikrut i Poznańska, 2009, s. 229-230].

Badania przeprowadzone wśród polskich firm przez Ernst & Young pokazują, że świadomość ryzyka podatkowego w Polsce jest na wysokim poziomie, ale brakuje systemów zarządzania ryzykiem. 55% badanych deklaruje, że priorytetem ich polityki podatkowej jest unikanie zaległości podatkowych i związanych z nimi obciążeń. Jedynie mniej niż co trzecia badana jednostka (30%) oświadcza, że celem tej polityki jest minimalizacja obciążeń podatkowych. Co dziesiąta badana firma stwierdza, że stara się unikać odpowiedzialności karno-skarbowej oraz chroni reputację firmy [www 3].

Optymalizacja podatkowa może dotyczyć tylko wybranych obszarów działalności przedsiębiorstwa, jak również posiadać wymiar międzynarodowy lub lokalny. Powinna zostać wdrożona w momencie rozpoczynania działalności gospodarczej i być nieustannie kontrolowana i udoskonalana aż do momentu likwidacji firmy [Wyrzykowski, 2015, s. 35-40].

Należy zauważyć, że przedsiębiorstwo, które nie dąży do minimalizowania zobowiązań podatkowych, może spowodować zmniejszoną opłacalność transakcji, obniżenie konkurencyjności oferowanych produktów czy zwiększenie całkowitych obciążeń podatkowych [Nadolska, 2012]. Poza tym zarządzanie ryzykiem podatkowym przy odpowiednim wykorzystaniu dostępnych narzędzi umożliwia firmie skoncentrowanie się na głównych celach prowadzonej działalności gospodarczej, takich jak: maksymalizacja zysku czy zwiększanie wartości przedsiębiorstwa.

2. Rola kosztów uzyskania przychodu oraz kosztów nieuznanych podatkowo

Punktem wyjścia przy ustalaniu wyniku podatkowego są przychody i koszty wycenione i przyjęte wg prawa bilansowego. Prawo podatkowe narzuca jednak z jednej strony pewne wyłączenia przychodów i kosztów z podstawy opodatkowania, z drugiej – dołączenia przychodowe bądź kosztowe. Warto wspomnieć, że reguły podatkowe stanowią odrębny element systemu prawa w gospodarce, co wskazuje na autonomię prawa bilansowego i podatkowego [Litwińczuk, 2000, s. 156].

Proces obliczania kosztów podatkowych obejmuje trzy elementy. Pierwszym z nich jest identyfikacja kosztów uzyskania przychodów. Drugi element stanowi wycena kosztów. Ostatni – trzeci – to przypisanie kosztów do odpowiedniego okresu rozliczeniowego [Poszwa, 2014, s. 461].

Pomimo że firmy zainteresowane są wykazywaniem jak największych kosztów podatkowych, to jednak często nie wiedzą, czy dany wydatek można określić kosztem uzyskania przychodu. Potwierdzeniem tego są liczne interpretacje indywidualne czy wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego w tym zakresie. Według Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych „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” (UPDP¹, art. 15.1) [www 1]. Istotnym zapisem w Ustawie jest więc wskazanie, że aby dany koszt mógł być uznany za koszt podatkowy, niezbędne jest udowodnienie, iż jego poniesienie było konieczne dla uzyskania przychodu. Aby dany koszt był więc uznany podatkowo, musi spełniać dwa warunki:

- 1) być poniesiony w celu osiągnięcia przychodu,
- 2) nie być zaliczony przez przepisy podatkowe do kosztów niestanowiących kosztu uzyskania przychodu.

Należy również uwzględnić fakt, że kosztami uzyskania przychodów są jedynie te koszty, które zostały rzeczywiście poniesione w danym roku podatkowym i dotyczą przychodów osiągniętych w tym samym roku podatkowym. A więc koszty te, określone wartościowo i rodzajowo, muszą być zarachowane i bezpośrednio związane z przychodami danego roku. Zaliczyć należy tutaj również koszty poniesione w poprzednich latach podatkowych, ale odnoszące się do przychodów w danym roku podatkowym.

Wielkość wyniku podatkowego zdeterminowana jest momentem ujęcia kosztów w rachunku podatkowym [Jamroży i Kudert, 2013]. To podatnik decyduje bowiem o momencie poniesienia kosztu czy metodzie amortyzacji.

Jak słusznie zauważają Berger i Liss, wiele lat trwały spory pomiędzy podatnikami a urzędami skarbowymi. Pierwsza z tych grup prezentowała stanowisko, że aby koszt stanowił koszt podatkowy, powinno wystarczyć wykazanie, że może on się przyczynić do powstania przychodu, a bez znaczenia powinno być to, czy rzeczywiście został osiągnięty. Urzędy skarbowe stanowiły natomiast, że danego kosztu nie można zaliczyć do kosztu uzyskania przychodu, jeżeli nie został on osiągnięty. Potwierdzeniem jednak, że interpretacja podatników po-

¹ Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych, zwana dalej UPDP lub Ustawą.

winna być wzięta pod uwagę, są wyroki sądów [Beger i Liss, 2012, s. 41]. Istnieje jednak wiele przypadków, w których zakwalifikowanie danego kosztu jako kosztu uzyskania przychodu jest trudne do jednoznacznej oceny.

Katalog kosztów nieuznanych podatkowo zaprezentowany jest w art. 16 UPDP [www 1]. Wśród głównych grup tych kosztów należy wskazać [Olchowicz, 2009, s. 123]:

- wydatki na zakup oraz zwiększenie wartości tych aktywów trwałych, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodu,
- koszty mające charakter sankcyjny,
- koszty dotyczące nieprawidłowości w rozliczeniach rozrachunków, np. nieterminowa zapłata zobowiązań publiczno-prawnych,
- koszty, które przez prawo podatkowe uważane są za nieuzasadnione czy niepotrzebne.

Przedsiębiorstwo, które ponosi koszty nieuznane podatkowo, powinno ustalać ich limit w poszczególnych grupach i okresach, mając świadomość, że każda, nawet mała wartość tych kosztów zwiększa dochód do opodatkowania, a w konsekwencji podatek dochodowy, co ma przełożenie na mniejszy wynik finansowy netto oraz niższą dywidendę dla właścicieli. Z tego też względu spółka, podejmując decyzję dotyczącą np. nabycia gruntów lub prawa wieczystego użytkowania gruntów, musi mieć wiedzę dotyczącą wpływu tego rodzaju kosztów na kształt wyniku finansowego.

Istotną grupę kosztów stanowią różnorodne opłaty sankcyjne, wśród których należy wskazać:

- koszty egzekucyjne związane z niewykonaniem zobowiązań (UPDP, art. 16, pkt 17) [www 1],
- grzywny i kary pieniężne orzeczone w postępowaniu karnym, karno-skarbowym, administracyjnym i w sprawach o wykroczenia oraz odsetki od tych grzywien i kar (UPDP, art. 16, pkt 18) [www 1],
- kary, opłaty i odszkodowania oraz odsetki od tych zobowiązań z tytułu nieprzestrzegania przepisów w zakresie ochrony środowiska oraz niewykonania nakazów odpowiednich organów nadzoru bądź kontroli dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy (UPDP, art. 16, pkt 19) [www 1],
- odsetki za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych oraz innych należności, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej (UPDP, art. 16, pkt 21) [www 1].

Wartą rozważenia jest grupa kosztów uważanych przez prawo podatkowe za nieuzasadnione, chociaż w wielu przypadkach koszty te mają znaczenie ekonomiczne i są nieuniknione.

I tak np. ustawodawca zdecydował, że w ciężar kosztów podatkowych nie mogą być zaliczone wydatki na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych oraz spółki, o której mowa w art. 1, ust. 3, pkt 1, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji (UPDP, art. 16, pkt 38a) [www 1].

Szczególnie dyskusyjne są tzw. koszty reprezentacyjne. Ponieważ Ustawa nie zawiera wyjaśnienia pojęcia „wydatek reprezentacyjny”, dlatego też organy podatkowe mają dosyć dużą swobodę w interpretowaniu tego zagadnienia. Jednak od kilku już lat liczne orzecznictwo wskazuje, że reprezentację stanowią różnorodne działania mające na celu kreowanie wizerunku firmy jako przedsiębiorstwa godnego zaufania. Podjęte wyroki wojewódzkich sądów administracyjnych oraz interpretacje indywidualne w tym zakresie stanowią, że koszty reprezentacji to wydatki na [Beger i Liss, 2012, s. 50-51]:

- podarowanie prezentów kontrahentom,
- zaproszenie kontrahenta na uroczysty obiad,
- organizację eventu dla zaproszonych osób spoza firmy,
- organizację kontrahentom wolnego czasu podczas szkolenia.

Istotne ograniczenie w zakresie kosztów uzyskania przychodów dotyczy samochodów użytkowanych przez przedsiębiorstwo. Zgodnie z art., 16 ust. 1, pkt 30 UPDP do kosztów podatkowych nie można zaliczyć wydatków ponoszonych przez pracowników z tytułu użytkowania ich prywatnych samochodów na potrzeby podatnika:

- w przypadku odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejscowe) w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za każdy kilometr przebiegu pojazdu – w przypadku samochodu o pojemności skokowej do 900 cm³ stawka ta wynosi 0,5214, w przypadku pojazdu powyżej 900 cm³ – 0,8358,
- w jazdach lokalnych – w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczałtu pieniężnego lub w wysokości wyższej niż stawka za 1 km przebiegu pojazdu.

Warto również zauważyć ograniczenia w odpisach z tytułu zużycia samochodu osobowego służbowego dokonywane zgodnie z zasadami określonymi w UPDP. Kosztami nieuznanymi za podatkowe są wydatki w części ustalonej od wartości samochodu przekraczającej równowartość 20 000 euro, przeliczonej na zł wg średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP z dnia przekazania samochodu do użytkowania (UPDP, art. 16, ust. 1, pkt 4) [www 1]. Podobna zasada obowiązuje w kwestii ubezpieczenia samochodu służbowego. Tak więc firma, dokonując zakupu samochodu powyżej 20 000 euro, musi liczyć się z wpływem takiego wydatku na wynik finansowy.

Inną grupę wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów stanowią straty powstałe na skutek likwidacji nieumorzonych całkowicie środków trwałych. Ma to jednak miejsce jedynie w przypadku, gdy utraciły one swoją przydatność ekonomiczną w wyniku zmiany działalności (UPDP, art. 16, ust. 1, pkt 6) [www 1].

Ustawodawca ograniczył także możliwość dokonywania odpisów amortyzacyjnych. Taka sytuacja występuje w przypadku zakupu gruntów, prawa wieczystego użytkowania gruntów, dzieł sztuki, eksponatów muzealnych oraz wartości firmy, jeżeli powstała w inny sposób, niż poprzez transakcję kupna lub przyjęcia do używania.

Amortyzacji nie podlegają również składniki majątku, które nie są wykorzystywane w działalności gospodarczej w wyniku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej bądź zaprzestania działalności (w której składniki te były używane). W takiej sytuacji od tych składników nie nalicza się amortyzacji od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawieszono działalność albo jej zaprzestano (UPDP, art. 16 c) [www 1].

Istotnym problemem jest realność wypracowanego zysku netto znajdującego się w rachunku zysków i strat. Rachunek ten ma charakter memoriałowy, a więc istnieją rozbieżności pomiędzy wynikiem finansowym netto a środkami pieniężnymi wykazywanymi w rachunku przepływów pieniężnych. Dopiero zestawienie faktycznych wpływów i wydatków pozwala określić wielkość środków w poszczególnych obszarach, wypłacalność i płynność firmy. *Cash flow* jest również źródłem oceny zdolności firmy do regulowania zobowiązań oraz wypłacenia dywidendy [Gottlieb i Lewczyński, 1993, s. 9].

Należy również zwrócić uwagę na problem nieetycznego zawyżania wyniku finansowego firmy w celu stworzenia pozorów jej stabilności, rozwoju i prawidłowej strategii [Micherda 2010, s. 80]. Ukrywając prawdziwą kondycję finansową, firmy mogą manipulować wielkościami szacunkowymi, a należy zauważyć, że wycena wielu pozycji bilansowych w większym lub mniejszym stopniu wymaga oszacowania.

3. Ustalanie przychodów podatkowych

Przepisy podatkowe nie definiują przychodów. Ustawodawca wskazał jedynie na źródła przychodów podatkowych oraz te pozycje, które są wyłączone z przychodów podatkowych [Małecki i Mazurkiewicz, 2011, s. 268]. Według Ustawy o rachunkowości przychody stanowią uprawdopodobnione w danym okresie sprawozdawczym korzyści ekonomiczne, mające wiarygodnie określoną

wartość, w formie zwiększenia aktywów lub zmniejszenia jego niedoboru w inny sposób niż wniesienie środków przez udziałowców lub właścicieli [www 2, art. 3, ust. 1, pkt 30].

Analiza i ocena prawdopodobieństwa uzyskania przez jednostkę korzyści ekonomicznych musi być dokonywana w ciągu danego roku obrotowego oraz na dzień bilansowy. Należy przy tym wziąć pod uwagę stopień niepewności charakterystyczny dla otoczenia prawnego i rynkowego danej jednostki [Gierusz, 2005, s. 64].

Przychody wykazywane w rachunku zysków i strat są wynikiem podjętych przez jednostkę określonych decyzji. Są one sklasyfikowane wg rodzaju działalności. Wyróżnia się więc: przychody z podstawowej działalności operacyjnej, pozostałe przychody operacyjne, przychody finansowe oraz zyski nadzwyczajne [Kondratowicz, 2006, s. 25]. Dokonując porównania przychodów ujmowanych wg zasad bilansowych oraz uwzględnionych w rachunku podatkowym, można wskazać następujące grupy przychodów [Poszwa, 2013, s. 141]:

- przychody księgowe, które są zaliczone do przychodów podatkowych, np. przychody ze sprzedaży produktów, towarów i materiałów,
- przychody wykazane w rachunku zysków i strat, ale wyłączone z przychodów podatkowych, np. przychody z działalności rolniczej,
- przychody nieuwzględnione w rachunku zysków i strat, ale zaliczone do przychodów podatkowych, np. wartość otrzymanych nieodpłatnie świadczeń.

Wśród kategorii przychodowych UPDP wskazuje przed wszystkim na kwoty należne z tytułu sprzedaży. Ponadto do przychodów podatkowych zalicza również m.in.: dodatnie różnice kursowe, wartość otrzymanych rzeczy lub praw, w tym otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie, wartość należności umorzonych, przedawnionych lub odpisanych jako nieściągalne w tej części, od której dokonane odpisy aktualizujące zostały uprzednio zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, a także równowartość rozwiązanych lub zmniejszonych rezerw, zaliczonych wcześniej do kosztów uzyskania przychodów.

Ustalając wielkość przychodów podatkowych, przedsiębiorstwo ponosi ryzyko związane z poprawnością ich identyfikacji, momentu uznania czy wyceny. Z tego też względu każda jednostka powinna opracować procedury mające na celu minimalizację takiego ryzyka. Ustalenie wartości przychodu na potrzeby rachunku zysków i strat następuje poprzez identyfikację operacji gospodarczych na podstawie dowodów źródłowych. Nie bez znaczenia jest uwzględnienie reguł wyceny bilansowej i podatkowej.

Rozważając przychody podlegające opodatkowaniu, należy również wskazać na wyłączenia z przychodów, które zawarte są w art. 12, ust. 4 UPDP. Oznacza to, że firma uzyskująca tego rodzaju przysporzenia nie ma obowiązku wykazania ich jako przychodu. Są to m.in.:

- pobrane wpłaty lub zarachowane należności na poczet dostaw towarów i usług, które będą wykonane w następnych okresach sprawozdawczych, jak również otrzymane lub zwrócone pożyczki (kredyty), w tym również uregulowane w naturze, z wyjątkiem skapitalizowanych odsetek od tych pożyczek (kredytów),
- kwoty naliczonych, lecz nieotrzymanych odsetek od należności, w tym również od udzielonych pożyczek (kredytów),
- zwrócone udziały lub wkłady w spółdzielni, umorzenia udziałów bądź akcji w spółce, w tym kwot otrzymanych z odpłatnego zbycia udziałów lub akcji na rzecz takiej spółki w celu ich umorzenia – w części stanowiącej koszt ich nabycia bądź objęcia,
- należny podatek od towarów i usług,
- przychody, które w rozumieniu przepisów o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych zwiększają ten fundusz.

Z terminem przychody związany jest moment ich powstania. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych łączy ten moment przede wszystkim z wydaniem rzeczy, zbycia prawa majątkowego lub wydania usługi – jednak nie później niż dzień wystawienia faktury lub uregulowania należności (UPDP art. 12, ust. 3a) [www 1].

Podsumowanie

Wynik podatkowy obliczany jest w celu ustalenia wysokości podatku dochodowego. Podatek ten wpływa nie tylko na funkcjonowanie firmy, ale również na wielkość przyszłych zysków dla właścicieli. Należy pamiętać, że podejmowane przez przedsiębiorstwa działania wywołują określone skutki finansowe. Firmy niemonitorujące kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodu i ponoszące coraz ich wyższy poziom płacą wyższy podatek dochodowy, ograniczając jednocześnie wielkość wyniku finansowego netto. Istotna przy tym jest zgodność wykorzystywanych w firmie procedur z przepisami podatkowymi.

Niewątpliwie w każdej spółce niezbędne jest posiadanie strategii podatkowej spójnej z ogólną strategią firmy. Właściwa strategia powinna z jednej strony ograniczać ryzyko podatkowe, a z drugiej – minimalizować wielkość podatku, co wpływa na efektywność działania firmy.

Literatura

- Beger T., Liss P. (2012), *Podatki dochodowe w działalności gospodarczej i podatki kosztowe*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Brzeziński B. (red.) (2013), *Wykładnia i stosowanie prawa podatkowego. Węzłowe problemy*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Gierusz J. (2005), *Koszty i przychody według nadrzędnych zasad rachunkowości*, ODDK, Gdańsk.
- Jamroży M., Kudert S. (2013), *Optymalizacja opodatkowania dochodów przedsiębiorstwa*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Kondratowicz I. (2006), *Rachunek zysków i strat. Teoria i praktyka*, WSPiZ, Warszawa.
- Litwińczuk H. (2000), *Prawo podatkowe przedsiębiorstw*, KiK, Warszawa.
- Małecki P., Mazurkiewicz M. (2011), *CIT. Podatki i rachunkowość*, LEX Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Mikrut A., Poznańska A. (2009), *Strategia podatkowa przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie”, nr 2(13).
- Nadolska A. (2012), *Zarządzanie ryzykiem podatkowym. Konieczność czy alternatywa dla skutecznego rozwoju polskich przedsiębiorców*, <http://knpf.ug.edu.pl/wp-content/publikacje/Aleksandra3.pdf>.
- Nowak E. (red.) (2008), *Strategiczna rachunkowość zarządcza*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Olchowicz I. (2009), *Rachunkowość podatkowa*, Difin, Warszawa.
- Poszwa M. (2013), *Zakres przychodów w rachunku wyniku finansowego i podatkowego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 757, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 58.
- Poszwa M. (2014), *Wynik podatkowy przedsiębiorstwa – identyfikacja i analiza ryzyka rachunku*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 803, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 66.
- Wyrzykowski W. (2015), *Optymalizacja podatkowa przedsiębiorców – granice prawa a granice bezpieczeństwa*, „Zarządzanie i Finanse. Journal of Management and Finance”, vol. 13, nr 3/2.
- [www 1] Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych, <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19920210086>.
- [www 2] Ustawa o rachunkowości, <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20150001333+2015%2409%2423&min=1>.
- [www 3] [http://webapp01.ey.com.pl/EYP/WEB/eycom_download.nsf/resources/RFB_Prezentacja_ZarzRyzPodat.pdf/\\$FILE/RFB_Prezentacja_ZarzRyzPodat.pdf](http://webapp01.ey.com.pl/EYP/WEB/eycom_download.nsf/resources/RFB_Prezentacja_ZarzRyzPodat.pdf/$FILE/RFB_Prezentacja_ZarzRyzPodat.pdf).

**THE DILEMMAS OF FISCAL FINANCIAL RESULTS IN SHARE
HOLDER COMPANY**

Summary: The purpose of this article is focused on the dilemmas of fiscal financial result. There was used the information given by Polish legal acts, literature as well as it was taken from internet.

The author was concentrated on such aspects as tax strategy, tax deductible expenses and fiscal income. The purpose of tax strategy seems to be one – to make higher the financial result.

Keywords: financial results, tax strategy, tax deductible expenses, fiscal income.