

Michał POSZWA

## PROCEDURY USTALANIA KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW W NAUCZANIU RACHUNKU KOSZTÓW

### PROCEDURES FOR ESTABLISHING THE TAX COSTS IN TEACHING THE COST ACCOUNTING

Katedra Rachunku Kosztów, Rachunkowości Zarządczej i Controllingu, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, ul. Komandorska 118/120, 53-345 Wrocław, e-mail: m-poszwa@poczta.ue.wroc.pl

**Summary.** All companies are required to account for the income tax, which is a burden on the financial result. The calculation of income (tax loss) is essential of settlement procedure. An important practical problem is to determine the correct tax costs. Due to the complexity of the costs as an economic category and the contents of tax law to determine the tax costs creates a lot of difficulties. Tax costs are calculated in parallel with the costs for the purposes of accounting. In the process of learning calculus of costs should therefore be taken into consideration for determining the tax costs. In textbooks on account of the cost usually does not move the issues tax costs accounting. Range of issues concerning the deductible costs, which should be taught from the content regulations. In teaching should be extract the first issue identification deductible expenses, and then determining the amount of expenses that are deductible in a given period settlement.

**Słowa kluczowe:** rachunek kosztów, koszty uzyskania przychodów, podatek dochodowy.  
**Key words:** cost accounting, tax costs, income tax.

## WSTĘP

Od absolwentów studiów ekonomicznych oczekuje się znajomości i umiejętności stosowania procedur ustalania kosztów działalności, a także wykorzystywania informacji o kosztach w procesach decyzyjnych. Wiedza ta i umiejętności powinny dotyczyć również kosztów podatkowych, co przyczyni się do prawidłowej realizacji obowiązków rozliczeniowych, a w szerszym ujęciu – do minimalizacji podatku i / lub ograniczenia ryzyka podatkowego.

Konieczność stosowania właściwych procedur ustalania kosztów działalności wynika z wielu czynników. Wiele decyzji podejmowanych jest na podstawie informacji o spodziewanych kosztach produktów, usług czy inwestycji. Ocena ekonomicznej efektywności, której miarą są osiągnięte wyniki, dokonywana jest między innymi na podstawie wiedzy o poniesionych kosztach. Realizacja obowiązków rozliczeniowych, w tym w zakresie rozliczeń publicznoprawnych, wymaga uwzględnienia informacji o wysokości i strukturze kosztów. Potrzeby informacyjne dotyczące wymienionych obszarów są zaspokajane poprzez stosowanie odpowiednich procedur pozwalających na ustalenie przyszłych (rachunek *ex ante*) i zrealizowanych (rachunek *ex post*) kosztów działalności. Procedury te składają się na różne modele rachunku kosztów, które są stosowane w zależności od potrzeb informacyjnych odbiorców informacji o kosztach (Nowak i Wierzbicki 2010). W praktyce konieczne jest stosowanie co

najmniej systematycznego rachunku kosztów, który dostosowany jest do wymogów sprawozdawczości zewnętrznej. Rachunek systematyczny może być również wykorzystywany w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

Koszty ustalane są co najmniej na potrzeby obligatoryjnej sprawozdawczości wewnętrznej – finansowej i podatkowej. Elementem procedury rozliczania podatku dochodowego obciążającego wynik finansowy jest rachunek dochodu (straty podatkowej). Rachunek wyniku podatkowego jest procesem ustalania przychodów podatkowych oraz kosztów uzyskania przychodów. Proces ten składa się z czynności polegających na zidentyfikowaniu zakresu przychodów i kosztów istotnych pod względem podatkowym, na ich wycenie oraz przyporządkowaniu do właściwego okresu rozliczeniowego. Doświadczenie wskazuje, że wiele trudności sprawia przede wszystkim prawidłowe obliczanie kosztów uzyskania przychodów. Zatem w procesie kształcenia studentów należy uwzględnić przekazanie wiedzy i wyrobienie umiejętności z zakresu procedur ustalania kosztów w rachunku podatkowym.

Celem artykułu jest identyfikacja i analiza problematyki dotyczącej ustalania kosztów podatkowych, jaka powinna być uwzględniana w procesie nauczania rachunku kosztów. Analiza treści podręczników z zakresu rachunku kosztów pozwala na stwierdzenie, że ich autorzy nie poruszają problematyki procedur ustalania kosztów uzyskania przychodów. Dzieje się tak, mimo że jednostki, które prowadzą systematyczny rachunek kosztów na potrzeby sprawozdawczości finansowej, zobligowane są również do ustalenia kosztów podatkowych w ramach rachunku wyniku podatkowego. Należy jednocześnie zaznaczyć, że problematyka zasad prawa podatkowego w systemie rachunkowości jest poruszana w podręcznikach dotyczących opodatkowania (Opodatkowanie przedsiębiorstw... 2013).

Jeśli chodzi o zakres obowiązków, dotyczących ustalania kosztów uzyskania przychodów, podatników można podzielić na trzy grupy. Do pierwszej grupy zalicza się przedsiębiorców stosujących podatki ryczałtowe. Podmioty te nie ustalają kosztów uzyskania przychodów. Do drugiej grupy zalicza się podmioty stosujące podatek dochodowy od osób fizycznych i rozliczające się na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Podmioty te ustalają obowiązkowo koszty uzyskania przychodów w sposób właściwy dla przyjętej formy ewidencji. Do trzeciej grupy zalicza się podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i od osób prawnych, którzy stosują księgi rachunkowe. Podmioty te ustalają koszty uzyskania przychodów, oprócz kosztów księgowych. W tym wypadku należy zastosować procedury rachunku na potrzeby podatkowe, które są właściwe dla systematycznego rachunku kosztów prowadzonego na potrzeby sprawozdawczości finansowej. W treści przepisów podatkowych nie jest określona konkretna metodyka ustalania wysokości kosztów podatkowych, jakie powinny być uwzględniane przy ustalaniu wyniku podatkowego za dany okres rozliczeniowy.

## **MATERIAŁ I METODY**

W artykule wykorzystano źródła literaturowe, a także treść przepisów ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o podatku dochodowym od osób prawnych. W szczególności dokonano analizy treści podręczników z zakresu rachunku kosztów i wyników, które są dostępne dla studentów kierunków ekonomicznych. Uwzględniono (w porządku chronologicznym) książki Drurego z 1995 r. i Ossowskiego z 2004 r., a także

pozycje Niemczyka z 2008 r. i Rachunek kosztów. Podejście operacyjne i strategiczne, pod redakcją Sobańskiej, z 2009 r. Przedmiotem badań są również książki wydane w 2010 r. przez takich autorów, jak Gierusz (2010), Janik i Paździor (2010), Nowak i Wirzebiński (2010). Ponadto uwzględniono prace Matuszka i in. (2011), Czubakowskiej (2015), a także Nowaka (2016).

Ponadto autor wykorzystał własne doświadczenia zdobyte podczas prowadzenia zajęć na temat rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej na dwóch kierunkach studiów (I i II stopnia): finanse i rachunkowość oraz zarządzanie. W opracowaniu wykorzystano interpretacje i opinie zawarte w komentarzach do ustaw o podatku dochodowym oraz wynikające z orzecznictwa sądów administracyjnych. W artykule zastosowano metodę analizy źródeł oraz metody dedukcji i indukcji.

### **ZNACZENIE PROBLEMATYKI I CELE NAUCZANIA KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW**

Podstawowe znaczenie ma rozstrzygnięcie, czy problematyka kosztów podatkowych powinna być przedmiotem nauczania w ramach zajęć dotyczących rachunku kosztów (zwłaszcza systematycznego rachunku kosztów). Pominięcie tematyki kosztów uzyskania przychodów może wynikać z założenia, że jest ona nieistotna albo z przyjęcia, że jest ona przedmiotem odrębnych zajęć. Uzasadnieniem dla pierwszego podejścia może być specjalistyczny charakter wykładu (np. rachunek kosztów w zarządzaniu). Drugie podejście wydaje się niewłaściwe w tym sensie, że występowanie rachunku podatkowego może wpływać na sposób i wyniki ustalania kosztów na potrzeby księgowe.

Za uwzględnieniem tematyki kosztów uzyskania przychodów w nauczaniu rachunku kosztów przemawia kilka argumentów. Po pierwsze, w praktyce przedsiębiorstwa koszty podatkowe muszą być prawidłowo ustalone. Jest to ten element rzeczywistości gospodarczej, który nie może być pominięty. Po drugie, z konieczności ustalania kosztów na potrzeby księgowe i podatkowe wynika potrzeba właściwej organizacji rachunku kosztów (uwzględnienie specyfiki podatkowej). Po trzecie, istotne jest wskazanie wpływu rozwiązań księgowych na procedurę podatkową oraz wpływu wyborów podatkowych na rachunek prowadzony na potrzeby sprawozdawczości finansowej (Jamroży i Kudert 2013).

Podatnicy rozliczający podatek dochodowy od osób fizycznych i prawnych zobligowani są między innymi do prawidłowego ustalania kosztów uzyskania przychodów. Niezależnie od rodzaju i skali działalności koszty muszą zostać obliczone zgodnie z przepisami. Zgodnie z art. 217 Konstytucji RP istotne elementy konstrukcji podatków są regulowane ustawami. Należy także mieć na uwadze to, że podatek dochodowy pełni przede wszystkim funkcję fiskalną. Jednocześnie jednak realizowana jest funkcja stymulacyjna. Realizacja tych funkcji skutkuje tym, że w procedurze rozliczeniowej pewne koszty pomija się, a niektóre ujmuje w oderwaniu od rzeczywistego przebiegu zdarzeń gospodarczych. Jednocześnie w systematycznym rachunku kosztów dąży się do odzwierciedlenia faktycznego przebiegu działalności. Różnice celów rachunku księgowego i podatkowego powodują, że konieczne jest wyodrębnienie rachunku na potrzeby podatkowe. Procedurę ustalania kosztów podatkowych można nazwać rachunkiem kosztów uzyskania przychodów. Przedmiotem rachunku są koszty podatkowe. Celem rachunku jest obliczenie kwoty kosztów, które są potrącane od przychodów w danym

okresie rozliczeniowym (miesiącu, kwartale, roku). Sposób ustalenia wysokości kosztów potrącalnych w rachunku podatkowym w danym okresie zależy od stosowanej formy ewidencji (księgi rachunkowe lub podatkowa księga przychodów i rozchodów). Natomiast zakres kosztów podatkowych jest dla wszystkich podatników jednakowy i nie zależy od formy ewidencji.

Uwzględnienie problematyki podatkowej w nauczaniu rachunku kosztów powinno doprowadzić do osiągnięcia określonych efektów. Najistotniejszym celem jest przekazanie wiedzy i umiejętności dotyczących identyfikacji kosztów uzyskania przychodów. Słuchacze powinni odróżniać koszty księgowo i podatkowe oraz umieć wyodrębnić koszty podatkowe i niepodatkowe w kosztach księgowych. Drugim celem jest przedstawienie zasad i procedur obliczania kosztów potrącalnych w rachunku podatkowym. Istotnym celem powinno być powiązanie systematycznego rachunku kosztów księgowych z rachunkiem podatkowym, a więc wskazanie, jak powinien być zorganizowany rachunek kosztów uzyskania przychodów.

Zagadnienia podatkowe są najczęściej pomijane w podręcznikach dotyczących rachunku kosztów. Dotyczy to również tych pozycji przytoczonej wyżej literatury, które dotyczą rachunku systematycznego, który zgodnie z przepisami stanowi bazę dla ustalania kosztów uzyskania przychodów. Jedynie w książce Gierusza (2010) znajduje się oddzielny rozdział dotyczący kosztów i przychodów w prawie podatkowym. Autorzy innych przytoczonych książek albo w ogóle nie poruszają zagadnień podatkowych, albo przytaczają jedynie definicję kosztów uzyskania przychodów. Z tego powodu istotne jest wskazanie zakresu tematyki dotyczącej kosztów podatkowych, jaka powinna być poruszana w literaturze dotyczącej rachunku kosztów oraz na odpowiednich wykładach i ćwiczeniach.

## **ZASADY IDENTYFIKACJI KOSZTÓW PODATKOWYCH W NAUCZANIU RACHUNKU KOSZTÓW**

Przedmiotem rachunku kosztów uzyskania przychodów są koszty podatkowe. Podstawowe znaczenie ma zatem wskazanie w procesie nauczania istoty kosztów podatkowych, ich cech oraz zasad identyfikacji. Punktem wyjścia jest zaznaczenie, że termin „koszty uzyskania przychodów” oznacza koszty podatkowe i pozwala odróżnić je od kosztów identyfikowanych na potrzeby księgowe.

Prawidłowe ustalenie zakresu kosztów uzyskania przychodów powinno bazować na definicji zawartej w art. 22. ust. 1 Ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (ustawa PIT) oraz w art. 15 ust. 1 Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (ustawa CIT) oraz na katalogu kosztów wyłączonych podatkowo (określonych w art. 23 ustawy PIT i art. 16. ustawy CIT). Wskazana jest tutaj analiza literalnego brzmienia tych przepisów, zgodnie z którymi „[...] kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 (16) ustawy”. Pozwoli to na osiągnięcie efektów, takich jak: praca studentów nad tekstem prawnym, przedstawienie specyfiki norm podatkowych, ustalenie cech kosztów podatkowych, określenie procedury zaliczania kosztów do kosztów podatkowych, wskazanie różnic między zakresem kosztów na potrzeby księgowe a zakresem kosztów na potrzeby podatkowe.

Należy podkreślić, że zakres kosztów podatkowych jest identyczny dla wszystkich podatników – przedsiębiorców i że nie ma znaczenia w tym wypadku forma prowadzonej

ewidencji. Podstawą identyfikacji kosztów podatkowych są koszty na potrzeby księgowo. Analizując treść przytoczonej definicji kosztów uzyskania przychodów, należy wskazać, że do kosztów podatkowych zalicza się te koszty (księgowe), które spełniają określone warunki (Prawo podatkowe przedsiębiorców 2013). Wynika to ze sformułowania „kosztami uzyskani przychodów są koszty...”. Nie należy w tym miejscu używać określenia „kosztami uzyskania przychodów są wydatki, które...”. W ustawach podatkowych nie ma bowiem pojęcia „wydatki”.

W toku nauczania należy wskazać, że kosztami uzyskania przychodów są te spośród kosztów (księgowych), które zostały faktycznie (i definitywnie) poniesione. Koszty zarachowane (np. rezerwy), które nie zostały jeszcze poniesione, nie są kosztami podatkowymi. „Poniesienie” oznacza w sensie ekonomicznym obciążenie majątku podatnika, a w sensie formalnym ujęcie kosztu w księgach (a więc zaksięgowanie). Należy podkreślić słuchaczom, że istotne jest właściwe udokumentowanie kosztu, tzn. potwierdzenie fakturą, a w przypadkach, gdy nie jest stosowana faktura, potwierdzenie innym dowodem. Faktura lub inny dowód muszą być otrzymane przez podatnika.

Spośród wszystkich kosztów ujętych w księgach do podatkowych kosztów można zaliczyć tylko te koszty, które zostały poniesione i które spełniają jeszcze co najmniej jeden warunek pozytywny, który określa związek kosztu z prowadzoną działalnością. Należy wskazać słuchaczom, że w grupie kosztów poniesionych znajdują się zarówno tzw. koszty celowe, tzn. poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, jak również tzw. koszty niecelowe, a więc takie, które nie są związane z działalnością. Istotne jest tutaj podkreślenie, że w grupie kosztów „niecelowych” znajdują się zarówno koszty obiektywnie niezwiązane z działalnością opodatkowaną (np. koszty działalności rolniczej), jak i koszty uznaniowo (subiektywnie) zaliczone do niepodatkowych (np. część kosztów użytkowania telefonów jest pomijana przez organy podatkowe, gdyż wg ich oceny telefony są używane przez podatników na potrzeby prywatne). Subiektywizm oceny sytuacji faktycznej jest charakterystycznym elementem w identyfikacji kosztów uzyskania przychodów.

W następnym kroku ustalania kosztów, które mogą być zaliczone do podatkowych, przedstawia się katalog wyłączeń. Należy wskazać słuchaczom, że część kosztów uznanych za celowe nie może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów, ponieważ znajduje się na liście tzw. kosztów wyłączonych z rachunku podatkowego. W katalogu wyłączeń znajdują się zarówno wielkości, które i tak nie są kosztami (np. wartość zakupionych środków trwałych) oraz takie, które są kosztami księgowymi, ale muszą być pominięte w rachunku podatkowym (np. karne odsetki). Ostatecznie należy podkreślić, że do kosztów uzyskania przychodów zalicza się te koszty (księgowe), które zostały poniesione, właściwie udokumentowane, które spełniają warunek pozytywny (celowość) i nie spełniają warunku negatywnego (nie są wyłączone). Z przedstawionego rozumowania wynika, że koszty księgowe można podzielić na dwie grupy – koszty uzyskania przychodów (KUP) i koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (nKUP).

Szczególną uwagę należy zwrócić słuchaczom na fakt, że nieodłącznym elementem procesu określania kosztów, które można uwzględnić w rachunku podatkowym, jest ryzyko podatkowe. Wynika ono z możliwości kwestionowania przez organy podatkowe kosztów zaliczonych przez podatnika do podatkowych. Organ podatkowy ma obowiązek dokonania

oceny (do pewnego stopnia subiektywnej), które koszty są kosztami uzyskania przychodów, a które należy pominąć ze względu na brak ich związku z prowadzoną działalnością albo ze względu na ich zaliczenie do kosztów wyłączonych. Ten subiektywizm oceny jest wpisany w naturę rachunku podatku dochodowego.

## USTALANIE WYSOKOŚCI POTRĄCALNYCH KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW

Kolejnym etapem procedury ustalania kosztów uzyskania przychodów jest obliczanie wysokości kosztów, które powinny być uwzględnione (potrącone) w rachunku wyniku podatkowego. Chodzi tutaj o obliczenie kosztów potrącalnych w danym okresie rozliczeniowym. Należy nawiązać do celu prowadzenia systematycznego rachunku kosztów. Celem tym jest między innymi obliczenie kosztów, które są potrącane od przychodów przy ustalaniu wyniku finansowego. Identyczny cel, a więc zachowania współmierności kosztów do przychodów, ma być zrealizowany w rachunku wyniku podatkowego.

Należy podkreślić słuchaczom, że koszty zaliczone do podatkowych są uwzględniane w rachunku wyniku podatkowego w odpowiednim okresie rozliczeniowym. Dlatego istotne jest wyodrębnienie dwóch pojęć – momentu poniesienia i momentu potrącenia kosztu uzyskania przychodów. Sposób ustalenia wartości kosztów odejmowanych od przychodów podatkowym w danym miesiącu, kwartale lub roku zależy od formy prowadzonej ewidencji. Należy zatem dokonać rozróżnienia na zasady dotyczące podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz ksiąg rachunkowych.

W przypadku ewidencji uproszczonej za dzień poniesienia kosztu uznaje się dzień wystawienia właściwego dowodu księgowego stanowiącego podstawę ujęcia kosztu w księgach. Koszty są z zasady potrącane w dniu ich poniesienia. Można przy tym wskazać, że oznacza to, iż wszystkie zakupy (celowe i niewyłączone), z wyjątkiem środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, są zaliczane do kosztów podatkowych. Odpowiednie korekty wartości kosztów mają miejsce w rozliczeniu rocznym i polegają na uwzględnieniu wartości zapasów na początek i na koniec roku podatkowego. W toku nauczania należy zatem wyodrębnić procedury ustalania kosztów podatkowych w ciągu roku (na potrzeby rozliczania zaliczek) i na koniec roku (na potrzeby rozliczania podatku).

Szczególną uwagę należy skupić na przedstawieniu zasad ustalania kosztów potrącalnych w przypadku stosowania ksiąg rachunkowych. Koszty uzyskania przychodów są bowiem ustalane w ramach tych samych procedur rozliczeniowych i kalkulacyjnych co koszty księgowe, jednak przy uwzględnieniu pewnych ograniczeń. Po pierwsze, należy przypomnieć słuchaczom, że zakres kosztów podatkowych jest mniejszy niż kosztów księgowych. Po drugie, w przepisach podatkowych nie ma szczegółowych regulacji (z wyjątkiem odnoszących się do amortyzacji podatkowej) dotyczących zasad ustalania wysokości kosztów, które uwzględnia się w rachunku wyniku podatkowego w danym okresie. Oznacza to konieczność stosowania tych samych procedur co w systematycznym rachunku kosztów.

W pierwszej kolejności należy omówić zasady ustalania momentu poniesienia kosztu. Za dzień podniesienia kosztu uważa się dzień jego ujęcia w księgach. Koszty podatkowe ujmuje się według zasady memoriału, a w określonych przypadkach (np. koszty wynagrodzeń) według zasady kasowej. Poniesienie kosztu nie oznacza automatycznie jego potrącenia

w rachunku wyniku podatkowego. W drugiej kolejności należy przedstawić reguły potrącania kosztów poniesionych. Podstawą ustalenia kosztów potrącalnych jest wyodrębnienie kosztów bezpośrednio oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami. Koszty bezpośrednio związane z przychodami są potrącalne według zasady współmierności, a więc w okresie uzyskania odpowiednich przychodów. Koszty pośrednio związane z przychodami są potrącane w dniu ich poniesienia. Można zatem stwierdzić, że koszty poniesione w danym okresie są potrącane w tym okresie albo w okresach przyszłych. Jest to zgodne z zasadami obowiązującymi w rachunku wyniku finansowego.

Istotnym elementem procesu nauczania jest wskazanie słuchaczom kontrowersji i możliwych niejasności związanych z ustalaniem potrącalnych kosztów uzyskania przychodów. Źródłem ryzyka podatnika jest brak definicji kosztów bezpośrednio i pośrednio związanych z przychodami oraz uznaniowość w stosowaniu zasad rozliczania i kalkulacji kosztów uzyskania przychodów. Jest to jednak dobry przykład sytuacji, w której podatnik musi samodzielnie określić szczegółowe procedury ustalania kosztów podatkowych, uwzględniające faktyczny przebieg procesów gospodarczych i powiązanych z procedurami księgowymi.

Istotnym problemem, który powinien być poruszony w nauczaniu, jest problem organizacji rachunku kosztów uzyskania przychodów. Nie ulega bowiem wątpliwości, że zakres kosztów podatkowych ustalany jest na podstawie zapisów w księgach. Ewidencja (analityczna, pozabilansowa) musi być zatem tak zorganizowana, aby możliwe było wyodrębnienie kosztów zaliczonych do KUP i nKUP. Słuchacze powinni również uzyskać wiedzę na temat wariantów organizacji procedury rachunkowej. Koszty uzyskania przychodów mogą być bowiem ustalone poprzez korektę kosztów księgowych lub niezależnie, tzn. równoległe do rachunku księgowego. Wariant rachunku, polegający na dokonywaniu korekt, jest najczęściej mniej pracochłonny i uwzględnia procedury stosowane w systematycznym rachunku kosztów.

## PODSUMOWANIE

Procedury ustalania kosztów uzyskania przychodów powinny być przedmiotem nauczania w ramach systematycznego rachunku kosztów. Rachunek ten jest bowiem wykorzystywany na potrzeby podatkowe. W nauczaniu powinno się przede wszystkim wskazywać na istotę i zakres kosztów uzyskania przychodów, tak aby słuchacze wiedzieli o istnieniu odrębnej kategorii kosztów. Ponadto konieczne jest co najmniej uświadomienie słuchaczom, że podmioty gospodarcze zobligowane są do stosowania właściwych procedur ustalania kosztów uzyskania przychodów, które są elementem rachunku wyniku podatkowego. Szczegółowe zasady obliczania kosztów podatkowych połączone z warsztatami praktycznymi powinny być przedmiotem zajęć specjalizacyjnych dotyczących rozliczania podatku dochodowego.

## PIŚMIENNICTWO

**Czubakowska K.** 2015. Rachunek kosztów i wyników. Warszawa, PWE.

**Drury C.** 1995. Rachunek kosztów. Warszawa, PWN.

**Gierusz J.** 2010. Koszty i przychody w świetle nadrzędnych zasad rachunkowości – pojęcie, klasyfikacja, zakres ujawnień. Gdańsk, ODDK.

**Jamroży M., Kudert S.** 2013. Optymalizacja opodatkowania dochodów przedsiębiorców. Warszawa, Wolters Kluwer.

- Janik W., Paździor M.** 2010. Rachunek kosztów w zarządzaniu organizacjami. Warszawa, CeDeWu.
- Matuszek J., Kołosowski M., Krokosz-Krynke Z.** 2011. Rachunek kosztów dla inżynierów. Warszawa, PWE.
- Niemczyk R.** 2008. Rachunek kosztów. Przewodnik dla służb finansowo-księgowych. Red. A.D. Drągowski, Warszawa, [b.w.].
- Nowak E.** 2016. Rachunek kosztów w jednostkach prowadzących działalność gospodarczą. Wrocław, Ekspert.
- Nowak E., Wierbiński M.** 2010. Rachunek kosztów. Modele i zastosowania. Warszawa, PWE.
- Opodatkowanie przedsiębiorstw. Wybrane zagadnienia.** 2013. Red. J. Iwin-Garzyńska. Warszawa, Difin.
- Ossowski M.** 2004. Rachunek kosztów. Gdańsk, ODDK.
- Prawo podatkowe przedsiębiorców.** 2013. Red. H. Litwińczuk. Warszawa, Wolters Kluwer.
- Rachunek kosztów. Podejście operacyjne i strategiczne.** 2009. Red. I. Sobańska. Warszawa, C.H. Beck.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.** DzU z 2011 r., nr 74, poz. 397, z póź. zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.** DzU z 2012 r., poz. 361, z póź. zm.