

KAROLINA RYBICKA  
Politechnika Częstochowska

WYNIK RACHUNKOWY I PODATKOWY W MŚP  
– UJĘCIE TEORETYCZNE I PRAKTYCZNE

**Wprowadzenie**

We współczesnym systemie podatkowym, opodatkowanie dochodów osób prawnych odbywa się przy zastosowaniu odrębnej konstrukcji podatkowej, zwanej podatkiem dochodowym od osób prawnych. Regulację prawną tego podatku można znaleźć w Ustawie z 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych, a także o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania<sup>1</sup>. Podatek od osób prawnych wywodzi się od angielskiej nazwy *Corporate Income Tax* i często określany jest skrótem CIT<sup>2</sup>.

**Istota podatku dochodowego od osób prawnych**

Podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych są:

- osoby prawne,
- spółki kapitałowe w organizacji,

---

<sup>1</sup> A. Olesińska, *Polskie prawo podatkowe*, TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2007, s. 314–315.

<sup>2</sup> E. Malinowska-Misiąg, W. Misiąg, *Finanse publiczne w Polsce*, Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006, s. 122.

- jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek niemających osobowości prawnej (tj. cywilnych, jawnych, partnerskich, komandytowych, komandytowo-akcyjnych),
- podatkowe grupy kapitałowe.

Podatnicy, którzy mają siedzibę albo zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia, jest to tak zwany nieograniczony obowiązek podatkowy. Podatnicy, którzy nie mają na terenie Polski siedziby czy zarządu, podlegają natomiast obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów, które osiągną na terytorium kraju i jest to tak zwany ograniczony obowiązek podatkowy.

Podatnikami tego podatku mogą być również tak zwane podatkowe grupy kapitałowe, czyli grupy, które składają się co najmniej z dwóch spółek handlowych mających osobowość prawną, które jednocześnie pozostają w związkach kapitałowych.

Według ustawy, przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych jest dochód, bez względu na rodzaj źródeł przychodów, z jakich dochód ten został osiągnięty. Niekiedy przedmiotem opodatkowania może też być przychód, który został określony w ustawie. Dochodem nazywa się nadwyżkę sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągniętą w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica ta nazywana jest stratą. Jeżeli podatnik poniósł stratę w roku podatkowym, o wysokość tej straty może obniżyć dochód w najbliższych, kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, jednak wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty<sup>3</sup>.

### **Ustalanie dochodu uzyskanego przez osobę prawną**

Ustalenie dochodu uzyskanego przez osobę prawną wymaga dostosowania ewidencji księgowej w celu pozyskiwania informacji, które pozwolą ustalić końcowy wynik finansowy. Kluczowa trudność polega na wyselekcjonowaniu kosztów i przychodów, które nie są jednakowo traktowane zarówno w rachunku podatkowym, jak i księgowym. Z jednej strony należy wykazać koszty i przychody niewzględniane przy ustalaniu dochodu, które mają wpływ na wynik finansowy.

---

<sup>3</sup> *Elementy finansów i bankowości*, red. S. Flejterski, B. Świecka, Wyd. Fachowe, Warszawa 2006, s. 429.

Z drugiej strony niezbędne jest ustalenie przychodów, które zwiększają dochód, jednak nie stanowią przychodów w sensie księgowym.

Ustalenie podatku dochodowego można przedstawić w dwóch etapach. W pierwszym – ustalony jest dochód, czyli nadwyżka podatkowa przychodów nad kosztami. W drugim etapie natomiast, wychodząc od dochodu, ustala się kwotę podatku należnego. Dochód korygowany jest o ulgi, odliczenia czy też doliczenia<sup>4</sup>.

Od dochodu odlicza się między innymi: przychody, które są zwolnione z podatku ze względu na ich przeznaczenie określone w ustawie; straty z lat ubiegłych; darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego i inne cele określone w ustawie; wydatki inwestycyjne.

Dochód zmniejszony o odliczenia oraz zwiększony o doliczenia stanowi podstawę opodatkowania osób prawnych.

Koszty uzyskania przychodu to koszty, które zostały poniesione w celu osiągnięcia przychodów. Ustalenie dochodu do opodatkowania wymaga różnicowania kosztów w ujęciu księgowym, a także podatkowym. Koszty uzyskania przychodów muszą spełniać trzy następujące warunki: muszą być poniesione, a nie wynikać wyłącznie z operacji rachunkowych; muszą być poniesione w celu osiągnięcia przychodu, zachowania czy też zabezpieczenia źródła przychodów; nie mogą mieścić się w katalogu kosztów (w art. 16), które zawierają wiele wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów.

Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio powiązane z przychodami, poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy oraz w roku podatkowym, są potrącane w tym roku podatkowym, w którym zostały osiągnięte przychody. Koszty niezwiązane bezpośrednio z przychodami, są natomiast potrącone w terminie ich poniesienia. Koszty bezpośrednio związane z przychodami poniesione są do dnia sporządzania sprawozdania finansowego, a koszty niezwiązane z przychodami księgowane są do dnia zamknięcia ksiąg rachunkowych.

Ustalenie dochodu stwarza wiele problemów, zwłaszcza gdy działalność przedsiębiorcy jest złożona, wtedy trudniej ustalić dochód podlegający opodatkowaniu. Wiąże się to z tym, że brak jednoznacznych formuł przy ustalaniu końcowego wyniku. Z jednej strony ustalenie dochodu wiąże się z ryzykiem odmowy rozliczenia przez organ podatkowy. Z drugiej strony natomiast przepisy podatkowe w znacznym stopniu ograniczają możliwości podatnika. Istotą podatku

<sup>4</sup> M. Poszwa, *Zarządzanie podatkami. W małej i średniej firmie*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2007, s. 30–31.

dochodowego od osób prawnych jest określenie sposobu i zakresu regulacji prawnej zmierzającej do ustalenia dochodu. Podatek dochodowy od osób prawnych obliczany jest od podstawy, według stawki 19%, poza tym pomniejszany o zwolnienia, a także zaniechania poboru lub odliczenia<sup>5</sup>. Należny podatek może być zwiększany o inne zobowiązania podatkowe, które występują w związku z opodatkowaniem kwot zwolnionych z podatku we wcześniejszych okresach rozliczeniowych oraz w związku z naliczeniem odsetek od zawyżenia kosztów wynikającego z nieprawidłowej kwalifikacji środków trwałych.

|  |  |
|--|--|
| Przychody podatkowe                            |  |
| – Koszty podatkowe                             |  |
| = Dochód lub strata podatkowa                  |  |
| – Zwolnienia i odliczenia                      |  |
| + Doliczenia                                   |  |
| = Dochód do opodatkowania lub strata podatkowa |  |
| Podstawa opodatkowania · 19%                   |  |
| = Podatek                                      |  |
| – Odliczenia od podatku                        |  |
| <b>= Należny podatek</b>                       |  |

Rys. 1. Formuła ustalenia podatku dochodowego od osób prawnych

Źródło: M. Poszwa, op.cit., s. 32.

Stopień opodatkowania podatkiem CIT wpływa bezpośrednio na zdolność rozwojową przedsiębiorstw. Można wyróżnić cztery następujące możliwości tego podatku wykorzystywanego jako czynnik stymulujący zachowania przedsiębiorstw:

- kształtowanie ogólnego poziomu stopy podatkowej,
- wprowadzanie ulg w opodatkowaniu,
- zwolnienie z podatku,
- odroczenie spłaty podatku.

---

<sup>5</sup> *Rachunkowość zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej*, cz. I, red. T. Kiziukiewicz, Ekspert Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 2007, s. 329.

Wykorzystywanie tych narzędzi różniących warunki gospodarowania przedsiębiorstw sprawia, że dla jednych są one korzystne, a dla innych nie.

Tabela 1

Wysokość podstawowych stawek podatkowych CIT w latach 1992–2012

| Lata podatkowe | 1992–1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001–2002 | 2003 | 2004–2012 |
|----------------|-----------|------|------|------|------|-----------|------|-----------|
| Stawka (w %)   | 40        | 38   | 36   | 34   | 30   | 28        | 27   | 19        |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: *Prawo podatkowe. Podręcznik w pytaniach i odpowiedziach*, red. L. Etel, Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006, s. 114.

Zmniejszanie stawek podatkowych, które zaprezentowano w tabeli 1, ma prowadzić do zwiększenia konkurencyjności polskiej gospodarki, której obciążenia podatkowe ocenia się jako wysokie w porównaniu do innych krajów europejskich. Obniżenie stawek podatkowych ma również zachęcić kapitał zagraniczny do inwestowania w Polsce, a także do ukazywania przez podatników wyższych dochodów i likwidacji „szarej strefy”. O wysokości wpływów z CIT decydowała polityka banku centralnego w stosunku do banków komercyjnych. W 1999 roku obniżona została stopa rezerwy obowiązkowej, a uwolnione środki przeznaczono na zakup obligacji. Narodowy Bank Polski przyczynił się do wzrostu udziału aktywów przychodowych w aktywach ogółem, co zmniejszyło koszty powiększenia bazy depozytowej<sup>6</sup>.

Podatnicy są obowiązani do samodzielnego obliczania zarówno należnych miesięcznych zaliczek na podatek, jak i samego podatku. Niewykluczone jest też płacenie zaliczek w uproszczonej formie, w wysokości 1/12 podatku należnego wykazanego za rok poprzedni. Rozliczenie podatku dochodowego dokonywane jest po zakończeniu roku podatkowego. Podatnicy są obowiązani do złożenia tak zwanego wstępnego zeznania podatkowego w wysokości osiągniętego dochodu lub straty do końca trzeciego miesiąca roku następnego, a następnie w tym terminie wpłacić podatek należny albo różnicę między podatkiem należnym a sumą wpłaconych zaliczek. Ostateczne zeznanie podatkowe powinno być złożone w terminie 10 dni od daty zatwierdzenia rocznego sprawozdania, jednak

<sup>6</sup> A. Moździerz, *Planowanie dochodów budżetowych*, w: *Planowanie budżetowe a alokacja zasobów*, red. S. Owsiak, PWE, Warszawa 2008, s. 170.

nie później niż przed upływem dziewięciu miesięcy od zakończenia roku podatkowego. Podatnicy są z reguły obowiązani dołączyć do zeznania rocznego bilansu i rachunku wyników wraz z opinią i raportem audytora oraz odpis uchwały walnego zgromadzenia.

Jednym z pozytywnych zjawisk w konstrukcji podatku dochodowego od osób prawnych jest zmniejszanie wysokości stawek podatkowych, obecnie na poziomie 19% i przewiduje się dalsze jej obniżenie. Zmniejszenie stawek powoduje ożywienie gospodarki i nie pociąga za sobą spadku dochodów budżetowych.

### **Wynik rachunkowy a wynik podatkowy dla ustalenia podatku dochodowego od osób prawnych**

W rachunkowości ustalenie wyniku finansowego oraz jego prezentacja jest jednym z etapów ewidencji księgowej. Każdy podmiot gospodarczy ponosi koszty oraz osiąga przychody, które w końcowym etapie widoczne są w wyniku finansowym ustalonym na koniec roku obrotowego. Zaprezentowane wyniki finansowe przedstawione są w wariantach porównawczym i kalkulacyjnym. W prawie bilansowym oraz prawie podatkowym występują rozbieżności w klasyfikacji kosztów i przychodów. Różnice te wynikają z innego momentu opodatkowania niż moment zaliczenia ich do kosztów i przychodów według prawa bilansowego. Wynik finansowy jest wyrażony w mierniku pieniężnym, rezultat działalności jednostki gospodarczej osiągnięty w pewnym okresie. Wynik ten może być dodatni – zysk bilansowy lub ujemny – strata bilansowa. Na wielkość wyniku finansowego wpływają następujące elementy:

- a) wyniki z działalności gospodarczej,
- b) wyniki działalności finansowej,
- c) wynik operacji nadzwyczajnych.

Różnica między przychodami ze sprzedaży a kosztami ich uzyskania informuje o wyniku działalności gospodarczej. Korygując wynik działalności gospodarczej o straty i zyski, nadzwyczajne uzyskuje się wynik brutto. Natomiast wynik netto otrzymuje się odejmując od wyniku brutto obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw po przystąpieniu Polski do Wspólnoty Europejskiej*, cz. I, red. K. Sawicki, EKSPERT Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 2005, s. 307.

O ile zrozumienie i obliczenie przychodów nie jest trudne, o tyle ustalenie kosztów osiągnięcia przychodów ze sprzedaży produktów może być różne w zależności od wariantu ewidencji kosztów (kalkulacyjnego bądź porównawczego).

Każda jednostka gospodarcza prowadząca księgi rachunkowe ma obowiązek stosowania się zarówno do przepisów prawa bilansowego, jak i prawa podatkowego. Skutkiem ich obowiązywania jest podatek odroczony. Problem podatku odroczonego jest regulowany Ustawą o rachunkowości oraz Krajowym Standardem Rachunkowości nr 2 – „Podatek dochodowy”. W prawie międzynarodowym zagadnienie to odzwierciedla Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 12 – „Podatek dochodowy”. Ze względu na rozbieżności wynikające z przepisów prawa bilansowego oraz podatkowego podmioty prowadzą odrębną ewidencję podatkową. Dochód podlegający opodatkowaniu różni się od wyniku finansowego brutto ustalonego na podstawie ksiąg rachunkowych. Rzeczywiste zobowiązanie podatkowe nie jest równe księgowemu podatkowi dochodowemu. Zadaniem wyniku rachunkowego jest pomiar i przedstawienie dokonań jednostki w danym okresie sprawozdawczym, a ustalany jest na podstawie zasad rachunkowych, które mają zapewnić jasny, rzetelny i prawdziwy obraz dla prawidłowej oceny sytuacji majątkowej oraz finansowej. Celem wyniku podatkowego jest natomiast kategoria prawna definiowana przez prawo podatkowe podlegająca ciągłym, wynikającym z celów społeczno-gospodarczych rządu, zmianom i stanowi podstawę wymiaru zobowiązania z tytułu podatku dochodowego<sup>8</sup>.

Zarówno ustawa o rachunkowości, jak i ustawa podatkowa pozwalają wyróżnić dwa podstawowe obszary rozbieżności między wynikiem finansowym a podstawą opodatkowania:

- odmienne podejście do źródeł przychodów i kosztów,
- odmienne podejście do momentu uznania przychodu za osiągnięty lub uznania kosztu za poniesiony<sup>9</sup>.

Relacje prawa podatkowego i bilansowego dotyczące ich wpływu na ustalenie podatku dochodowego przedstawiono na rysunku 2.

Różnice występujące między wynikiem brutto a dochodem podatkowym mogą mieć dwojaki charakter – trwałe oraz przejściowe.

---

<sup>8</sup> W. Gabrusewicz, M. Kamieniecka, *MSR 12 podatek dochodowy*, Wyd. Difin, Warszawa 2007, s. 28.

<sup>9</sup> B. Gierusz, *Bieżący i odroczony podatek dochodowy a z zmiany w rachunkowości*, ODDiK, Gdańsk 2002, s. 38.



Rys. 2. Regulacje rachunkowości a regulacje podatkowe

Źródło: W. Gabrusewicz, M. Kamieniecka, op.cit., s. 29.

Różnice trwałe to takie „pozycje kosztów i strat oraz przychodów i zysków, które zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego, podczas ustalania podstawy opodatkowania, korygują wynik finansowy brutto w roku ich księgowania i nie wpływają ani na wynik finansowy, ani na wynik podatkowy w latach następnych”<sup>10</sup>. Różnice przejściowe to natomiast: „(...) różnice pomiędzy wartością bilansową danego składnika aktywów lub pasywów a jego wartością podatkową. Wartość podatkowa aktywów jest to kwota wpływająca na pomniejszenie podstawy obliczenia podatku dochodowego w przypadku uzyskania z nich, w sposób pośredni lub bezpośredni, korzyści ekonomicznych. Wartość bilansowa składnika aktywów odzwierciedla oczekiwane przez jednostkę przyszłe korzyści związane z danym zasobem”<sup>11</sup>.

### Zarządzanie podatkiem dochodowym od osób prawnych w spółce z o.o.

Firma „Omega” została założona w 1991 roku, kiedy to rozpoczęła działalność jako spółka cywilna, w 1995 roku została przekształcona w spółkę z o.o.

<sup>10</sup> W. Gabrusewicz, M. Kamieniecka, op.cit., s. 33.

<sup>11</sup> M. Strojek, *Wynik finansowy i jego podział*, w: *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, red. Z. Messner, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2010, s. 435.



i zarejestrowana w Sądzie Rejonowym, a w 2001 roku uzyskała wpis do Krajowego Rejestru Sądowego. Każdy podmiot gospodarczy osiąga przychody, a co za tym idzie – ponosi koszty, które w końcowym etapie mają odzwierciedlenie w wyniku finansowym ustalonym na koniec roku obrotowego. Najniższe przychody spółka osiągnęła w roku 2008, natomiast najwyższe w 2010 roku. Wartość przychodów osiągniętych w latach 2008–2010 w badanym przedsiębiorstwie były następujące: w roku 2008 – 39 859 613,83 zł, w 2009 roku – 43 020 614,95 zł, w roku 2010 – 45 457 719,88 zł. W wariantcie porównawczym rachunku zysków i strat – koszty działalności operacyjnej są przedstawione według poszczególnych rodzajów, natomiast przychody netto ze sprzedaży – z uwzględnieniem zmian stanu produktów oraz kosztu wytworzenia produktów na potrzeby własne firmy. Przychody z działalności operacyjnej w badanych latach przedstawiały się następująco: w roku 2008 wyniosły 99,59% przychodów ogółem, w 2009 roku – 98,46%, natomiast w roku następnym przychody z działalności zmniejszyły się i wynosiły 97,98% (tab. 2). Pozostałe przychody operacyjne są to przychody niezwiązane bezpośrednio z podstawową działalnością przedsiębiorstwa i wynosiły niecałe 1% przychodów ogółem. Jedynie w roku 2007 pozostałe przychody operacyjne stanowiły 1,5% przychodów ogółem, natomiast przychody z działalności operacyjnej, podobnie jak pozostałe przychody operacyjne, kształtowały się na niższym poziomie. W poszczególnych latach wynosiły: w roku 2006 – 0,13%, w roku 2007 – 0,04%, a w roku 2008 stanowiły 1,53% ogółu przychodów.

Tabela 2

## Struktura przychodów poniesionych w latach 2008–2010

| Przychody (%)                       | Lata  |       |       |
|-------------------------------------|-------|-------|-------|
|                                     | 2008  | 2009  | 2010  |
| Przychody działalności operacyjnej  | 99,59 | 98,46 | 97,98 |
| Pozostałe przychody operacyjne      | 0,28  | 1,50  | 0,49  |
| Przychody działalności gospodarczej | 0,13  | 0,04  | 1,53  |

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów otrzymanych z przedsiębiorstwa.

Koszty działalności operacyjnej (tab. 3) obejmują wartość sprzedanych towarów i materiałów według cen ich nabycia oraz kilka pozycji kosztów według rodzajów. W przedsiębiorstwie wartość sprzedanych towarów i materiałów według cen

ich nabycia wyniosła 4 170 436,23 zł, natomiast koszty według rodzaju – 34 200 558,39 zł w roku 2008, co w sumie stanowiło 99,05% wszystkich kosztów. Koszty działalności operacyjnej wyniosły w 2009 roku prawie 99%, a w roku następnym 97,95% kosztów ogółem, natomiast pozostałe koszty operacyjne nie stanowiły 1% kosztów ogółem. Koszty działalności gospodarczej w badanej spółce pochodziły z aktualizacji wartości aktywów niefinansowych oraz pozostałych kosztów operacyjnych. Koszty działalności gospodarczej w latach 2008–2010 w badanym przedsiębiorstwie stanowiły: w roku 2008 – 0,77%, w 2009 roku – 0,73%, w roku 2010 – 1,78%.

Tabela 3

## Struktura kosztów poniesionych w latach 2008–2010

| KOSZTY (%)                       | LATA  |       |       |
|----------------------------------|-------|-------|-------|
|                                  | 2008  | 2009  | 2010  |
| Koszty działalności operacyjnej  | 99,05 | 98,99 | 97,95 |
| Pozostałe koszty operacyjne      | 0,18  | 0,28  | 0,27  |
| Koszty działalności gospodarczej | 0,77  | 0,73  | 1,78  |

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów otrzymanych z przedsiębiorstwa.

Porównując przychody podatkowe w latach 2008–2010, można zauważyć, że przychody uzyskane przez spółkę wzrosły. Kwota przychodu podatkowego w poszczególnych latach wynosiła: w roku 2008 – 40 714 139,60 zł; w roku 2009 – 43 296 797,96 zł; w roku 2010 – 46 845 636,28 zł (tab. 4). Przychody podatkowe w spółce pochodzą ze źródeł przychodów położonych na terytorium RP, są to przede wszystkim otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe, wartość umorzonych lub przedawnionych zobowiązań, zaciągnięte kredyty oraz kwota podatku od towarów i usług.

Koszty podatkowe w latach 2008–2010 wynosiły: w 2008 roku – 39 169 600,58 zł, w 2009 roku – 42 441 442,6 zł oraz w 2010 roku – 46 765 047,39 zł (tab. 3).

Dochód pomniejszony o odliczenia i zwiększony o odliczenia stanowi podstawę opodatkowania w badanej spółce. Obliczany jest od podstawy, według stawki 19%, a następnie pomniejszony o zwolnienia, zaniechania poboru lub odliczenia (tab. 4).

Tabela 4

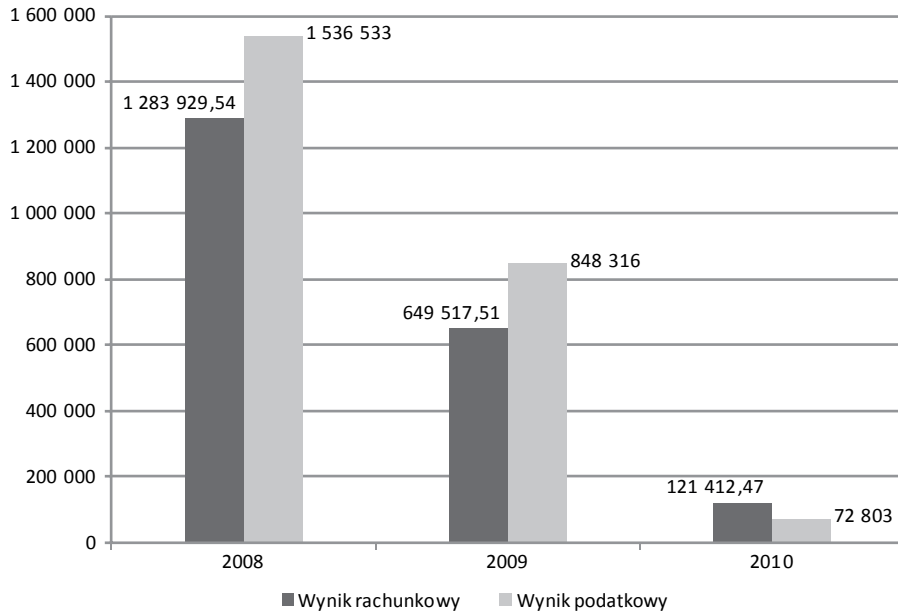
## Procedura ustalenia podatku dochodowego od osób prawnych na lata 2006–2008

|  | LATA          |               |               |
|--|---------------|---------------|---------------|
|  | 2008          | 2009          | 2010          |
| Przychody podatkowe                            | 40 714 139,60 | 43 296 797,96 | 46 845 636,28 |
| – Koszty podatkowe                             | 39 169 600,58 | 42 441 442,6  | 46 765 047,39 |
| = Dochód lub strata podatkowa                  | 1 544 539,02  | 855 355,36    | 80 588,89     |
| Zwolnienia i odliczenia                        | 8006,11       | 7038,93       | 7786,38       |
| + Doliczenia                                   | -             | -             | -             |
| = Dochód do opodatkowania lub strata podatkowa | 1 536 532,91  | 848 316,43    | 72 802,51     |
| Podstawa opodatkowania · 19%                   | 1 536 533     | 848 316       | 72 803        |
| = Podatek                                      | 291 941,27    | 161 180,04    | 13 832,57     |
| – Odliczenia od podatku                        | -             | -             | -             |
| = <b>Należny podatek</b>                       | 291 941       | 161 180       | 13 833        |

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów otrzymanych z przedsiębiorstwa.

Porównując dane z tabeli, można zauważyć, że wysokość podatku na koniec roku podatkowego w dużej mierze wpływają ponoszone koszty, a nie przychody. Ważne jest, aby koszty te były zaliczane do kosztów uzyskania przychodów. Niestety, żadne przedsiębiorstwo nie uniknie kosztów, których według przepisów podatkowych nie można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów. Analizując dane, można zauważyć także, że najwyższy podatek badane przedsiębiorstwo musiało odprowadzić do urzędu skarbowego w 2008 roku. Kształtowanie podstawy opodatkowania zależy zarówno od osiągniętych przychodów, jak i ponoszonych kosztów, a także od prowadzonej polityki kadry zarządzającej. Różnice między wynikiem rachunkowym a wynikiem podatkowym w spółce przedstawiono na rysunku 3.

W badanej spółce wynik rachunkowy jest niższy niż wynik podatkowy w latach 2008 i 2009. Natomiast w roku 2010 wynik rachunkowy jest wyższy niż wynik podatkowy.



Rys. 3. Różnica między wynikiem rachunkowym a wynikiem podatkowym

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów otrzymanych z przedsiębiorstwa.

## Podsumowanie

Prawo podatkowe w Polsce od początku lat dziewięćdziesiątych XX wieku odgrywa coraz większą rolę, co spowodowane jest, przede wszystkim, wynikiem zmian ustrojowych, wpływających na cały system gospodarczy i finansowy. Ustawa o podatkach dochodowych z 1992 roku pozwoliła na tworzenie nowego systemu podatkowego, który odpowiada współczesnym wymaganiom.

Podatnik podatku dochodowego od osób prawnych może decydować o wysokości podatku do pewnego stopnia. Umożliwiają to odpowiednie rozliczenia oraz sposób prowadzenia działalności, a mianowicie wybór momentu ponoszenia kosztu. W podatku dochodowym podatnicy mają określoną swobodę w wykazywaniu przychodów i kosztów, niestety łączy się to z dodatkowym ryzykiem. Po pierwsze ryzyko związane jest z ustaleniem dochodu, a także zarządzaniem podatkami. Wysokość dochodu, która zależy od podatkowych przychodów i kosztów, których zarówno identyfikacja, jak i wycena często nie są określone jednoznacznie przez przepisy prawa podatkowego. Po drugie występując podwójne opodatkowanie wyniku finansowego, ponieważ podatek płacony

jest przez przedsiębiorstwo, a następnie obciążony dywidendą wypłaconą wspólnikowi, którym jest ostatecznie osoba fizyczna. Wady rozliczeń i ryzyko podatkowe może być ograniczone między innymi przez ryczałtowe rozliczenia zaliczek miesięcznych. Ważne jest umiejętne wykorzystanie dostępnych możliwości zmniejszenia ryzyka i wydatków podatkowych.

## Literatura

- Elementy finansów i bankowości*, red. S. Flejterski, B. Świecka, Wyd. Fachowe, Warszawa 2006.
- Gabrusewicz W., Kamieniecka M., *MSR 12 podatek dochodowy*, Wyd. Difin, Warszawa 2007.
- Gierusz B., *Bieżący i odroczony podatek dochodowy a zmiany w rachunkowości*, ODDiK, Gdańsk 2002.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg W., *Finanse publiczne w Polsce*, Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006.
- Olesińska A., *Polskie prawo podatkowe*, TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2007.
- Planowanie budżetowe a alokacja zasobów*, red. S. Owsiak, PWE, Warszawa 2008.
- Poszwa M., *Zarządzanie podatkami. W małej i średniej firmie*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2007.
- Prawo podatkowe. Podręcznik w pytaniach i odpowiedziach*, red. L. Etel, Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006.
- Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw po przystąpieniu Polski do Wspólnoty Europejskiej*, red. K. Sawicki, Ekspert Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 2005.
- Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, red. Z. Messner, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2010.
- Rachunkowość zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej*, red. T. Kiziukiewicz, Ekspert Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 2007.

## FINANCIAL RESULT AND TAX INCOME IN SMES – THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS

### Summary

The tax system is shaped by the economic and social system of the given country. The tax is the main tool of economic policy of each country, because it has a significant impact on the economy, and on the taxpayers. Each business unit is obliged to pay various

taxes and fees under current rules. Socio-economic transformation in Poland, which took place in the late 80-ties and 90-ties caused also the transformation of tax system. One of the main objectives of reforms that need to be changed was a general income tax. The Corporate Income Tax Act is the basic legal act regulating taxation of corporate income derived from business activities. The aim of this paper is to show the influence the effects of taxation on financial result and to determine the differences between the result doming from accounting and taxation.

*Translated by Karolina Rybicka*