

ROZLICZANIE W CZASIE KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW W PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB PRAWNYCH

Wojciech Dmoch

ROZLICZANIE W CZASIE KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODÓW W PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB PRAWNYCH

Wojciech Dmoch

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Stan prawny na 1 kwietnia 2018 r.

Recenzent

Dr hab. Ziemowit Kukulski, prof. UŁ

Wydawca

Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący

Kinga Zajęc

Opracowanie redakcyjne i łamanie

Violet Design Wioletta Kowalska

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni


SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2018

ISBN 978-83-8124-512-8

ISSN 1897-4392

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 19

e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	7
Wstęp	9
Rozdział I	
Miejsce i funkcje podatku dochodowego od osób prawnych w polskim systemie prawa podatkowego	17
1. Podatki dochodowe w Polsce – konstrukcja i elementy charakterystyczne	17
2. Miejsce podatku dochodowego od osób prawnych w polskim systemie prawnym i systemie podatkowym	29
3. Funkcje podatku dochodowego od osób prawnych	35
Podsumowanie	41
Rozdział II	
Zasady konstrukcji kosztów uzyskania przychodów	43
1. Wykładnia przepisów prawa podatkowego	43
2. Rola orzecznictwa sądów administracyjnych w wykładni i stosowaniu prawa podatkowego	57
3. Konstrukcja definicji przychodów	67
4. Konstrukcja definicji kosztów uzyskania przychodów	72
5. Analiza historyczna definicji kosztów uzyskania przychodów	75
6. Koszt	82
7. Poniesiony	85
8. W celu (związek przyczynowo-skutkowy)	87
9. Relacja podatku dochodowego od osób prawnych do rachunkowości	100
10. Zasady i sposoby dokumentowania poniesienia kosztu uzyskania przychodu	110
Podsumowanie	125

Rozdział III**Główne problemy i nieprawidłowości rozliczania****w czasie kosztów uzyskania przychodów****bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych****niż bezpośrednio związane z przychodami** 130

1. Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami oraz koszty uzyskania przychodów inne niż bezpośrednio związane z przychodami – kontrowersje w zakresie znaczenia pojęć 130
2. Dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów 172
3. Rozliczanie w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami 182
4. Rozliczanie w czasie kosztów uzyskania przychodów innych niż bezpośrednio związane z przychodami 196
5. Rozliczanie w czasie wybranych kosztów uzyskania przychodów związanych z finansowaniem dłużnym 198
 - 5.1. Koszty przygotowania i przeprowadzenia emisji obligacji korporacyjnych 200
 - 5.2. Koszty odsetek z tytułu obsługi finansowania dłużnego 203
 - 5.3. Różnice kursowe powstałe z tytułu spłaty finansowania dłużnego udzielonego w walucie obcej 211

Podsumowanie 218

Rozdział IV**Potrzeba i pożądane kierunki zmian w zakresie****rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów****bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych****niż bezpośrednio związane z przychodami** 224

Zakończenie i wnioski 235

Bibliografia 245

Spis tabel 257

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.)
- p.p.s.a. – ustawa z 30.08.2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2017 r. poz. 1369 ze zm.)
- u.p.d.o.f. – ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 200 ze zm.)
- u.p.d.o.p. – ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2343 ze zm.)
- u.p.p.d. – ustawa z 16.07.1920 r. o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym (Dz.U. Nr 82, poz. 550 ze zm.) – wersja pierwotna
- u.rach. – ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.)

Czasopisma i wydawnictwa promulgacyjne

- Dz.U. – Dziennik Ustaw
- Jur. Pod. – Jurysdykcja Podatkowa
- KPP – Kwartalnik Prawa Podatkowego
- M.P. – Monitor Polski
- M. Pod. – Monitor Podatkowy
- P. i Pr. – Państwo i Prawo

-
- PP – Przegląd Podatkowy
S. M. Pod. – Serwis Monitora Podatkowego

Inne

- CBOSA – Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych
LEX – System Informacji prawnej LEX
MF – Ministerstwo Finansów
NSA – Naczelny Sąd Administracyjny
NTA – Najwyższy Trybunał Administracyjny
SN – Sąd Najwyższy
TK – Trybunał Konstytucyjny
WSA – wojewódzki sąd administracyjny

WSTĘP

Do przygotowania niniejszej publikacji skłoniły mnie doświadczenia wynikające z dwudziestoletniej praktyki wykonywania zawodu doradcy podatkowego¹ oraz poczynione w tym okresie obserwacje w zakresie stosowania oraz wykładni przepisów ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych² dotyczących rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami przez sądy administracyjne, podatników, organy podatkowe oraz doktrynę.

Z uwagi na konstrukcję podatku dochodowego od osób prawnych, która zakłada możliwość pomniejszenia przychodów ze źródła przychodów o sumę kosztów ich uzyskania, co w efekcie bezpośrednio wpływa na wielkość podstawy opodatkowania i wysokość zobowiązania podatkowego obciążającego podatników tego podatku, zagadnienie prawidłowej kwalifikacji wydatków do kosztów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami, a tym samym prawidłowe potrącanie tych kosztów w czasie, jest przedmiotem licznych kontrowersji i sporów między podatnikami a organami podatkowym. Spory te znajdują odzwierciedlenie w decyzjach oraz indywidualnych interpretacjach prawa podatkowego wydawanych przez organy podatkowe, z których część została poddana kontroli sądów administracyjnych.

¹ Wpis na listę doradców podatkowych, pod numerem 00007, uzyskałem w dniu 26.05.1997 r.

² Dz.U. z 2017 r. poz. 2343 ze zm.

Taki stan faktyczny skutkuje powstawaniem bogatego orzecznictwa sądów administracyjnych w zakresie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami i ich rozliczania w czasie, pozwalającego na wskazanie zarówno utrwalonych linii orzeczniczych, jak i głównych zagadnień spornych, gdzie wykładnia przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dokonywana przez sądy administracyjne jest odmienna od wykładni stosowanej przez organy podatkowe.

Na tym tle dorobek doktryny odnoszący się do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami oraz rozliczania tych kosztów w czasie jest wyraźnie skromniejszy. Mimo że zasadniczo temat kosztów uzyskania przychodów omawiany jest w każdym komentarzu dotyczącym podatku dochodowego od osób prawnych³, to jednak temat kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami oraz rozliczania tych kosztów w czasie jest tylko jednym z zagadnień poruszanych w tych pracach i nie doczekał się żadnego opracowania monograficznego.

Jednak podjęcie refleksji naukowej nad tym zagadnieniem, ważnym z punktu widzenia nauki, nie jest jedynym celem niniejszej publikacji.

Książka ma również cel praktyczny. Ponieważ organom podatkowym z mocy prawa przyznana jest funkcja kontrolowania wywiązywania się przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych

³ W tym w komentarzach: A. Gomułowicz [w:] S. Babiarz, L. Błystak, B. Dauter, A. Gomułowicz, R. Pęk, K. Winiarski, *Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz 2011*, Wrocław 2011; *Podatek dochodowy od osób prawnych 2011*, red. J. Marciniuk, Warszawa 2011; *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, red. W. Modzelewski, Warszawa 2007; M. Ślifirczyk [w:] G. Dźwigała, Z. Huszcz, P. Karwat, R. Krasnodębski, M. Pogoński, *Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Komentarz*, Warszawa 2014; M. Wilk [w:] A. Mariański, A. Krajewska, A. Nowak-Piechota, M. Wilk, J. Żurawiński, *Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz*, Warszawa 2016, i ponadto doczekał się kilku monografii, w tym A. Gomułowicz, *Koszty uzyskania przychodów. Zasady ogólne*, Warszawa 2005; A. Gomułowicz, *Prawna formuła kosztu podatkowego*, Warszawa 2015; jak również M. Pogoński, *Koszty uzyskania przychodów w podatkach dochodowych (PIT, CIT)*, Warszawa 2014.

z obowiązków nałożonych przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w tym w szczególności w zakresie określania sumy kosztów uzyskania przychodów podlegających potrąceniu w danym roku podatkowym, to wykładnia przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dokonywana przez te organy jest pochodną tej funkcji. Innej wykładni przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dokonują sądy administracyjne, które kontrolują zgodność z prawem decyzji wydawanych przez organy podatkowe, a tym samym decydują o prawidłowej wykładni tych przepisów. Odmienność ta skutkuje powstaniem niepewności u podatników w zakresie praktycznego stosowania przepisów tej ustawy.

Tak zarysowane ramy publikacji przesądzają o jej głównej tezie badawczej – mianowicie, że przyjęte w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych zasady rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami nie dają gwarancji jednoznaczności, pewności i jednolitości stosowania tych zasad przez wszystkie podmioty stosujące przepisy tej ustawy. Ta podstawowa teza została uzupełniona przez następujące tezy szczególne:

- 1) miejsce i funkcje podatku dochodowego od osób prawnych w polskim systemie prawa podatkowego uzasadniają przyjętą w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych konstrukcję definicji kosztów uzyskania przychodów;
- 2) konstrukcja definicji kosztów uzyskania przychodów oraz definicji przychodów przyjęte w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych spełnia przede wszystkim funkcję fiskalną;
- 3) wykładnia przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczących kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami, jak również rozliczania tych kosztów w czasie, przez organy podatkowe oraz sądy administracyjne, nie wskazuje na tożsame rozumienie tych przepisów;
- 4) na stosowanie i wykładnię przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w zakresie kosztów uzyskania przychodów i ich rozliczania w czasie bardzo istotny wpływ wywiera orzecznictwo sądowoadministracyjne;

- 5) teza prezentowana przez linię orzeczniczą Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie z którą do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami zalicza się koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów, a do kosztów innych niż bezpośrednio związane z przychodami wszystkie te wydatki, które są ponoszone w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, nie zasługuje na aprobatę;
- 6) uzasadnione jest autonomiczne, w stosunku do ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości⁴, definiowanie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych pojęć kosztów uzyskania przychodów oraz zasad rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami;
- 7) wykładnia przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczących ustalenia daty poniesienia kosztu uzyskania przychodów dokonywana przez organy podatkowe, które uznają, że ustalenie to powinno być dokonywane na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości, jest nieuzasadniona;
- 8) konieczna jest zmiana definicji kosztów uzyskania przychodów, przepisów dotyczących rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz dotyczących ustalenia daty poniesienia kosztów uzyskania przychodów;
- 9) wprowadzenie do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych definicji kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami jest nieuzasadnione z uwagi na brak możliwości stworzenia precyzyjnej definicji tego pojęcia, która musiałaby brać pod uwagę m.in. takie okoliczności, jak:
 - rodzaj i zakres działalności gospodarczej danego podatnika,
 - stopień racjonalności w zakresie oceny możliwości osiągnięcia przychodu pozostającego w bezpośrednim lub pośrednim związku z ponoszonym kosztem,
 - intencje jakimi kierował się podatnik, ponosząc dany wydatek,
 - okoliczności rynkowe w jakich ma zostać dokonana ocena związku pomiędzy poniesionym kosztem uzyskania przychodów a osiągniętym albo mającym zostać osiągniętym przychodem.

⁴ Dz.U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.

Tak zarysowane tezy badawcze opracowania mają znaczenie nie tylko dla osiągnięcia jego celu naukowego, lecz także praktycznego. Szczegółowe omówienie tych tez i ich udowodnienie pozwala bowiem praktykom stosującym przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przede wszystkim na:

- dokonanie prawidłowej wykładni przepisów tej ustawy w zakresie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami, jak również
- poznanie argumentów stosowanych przez sądy administracyjne oraz organy podatkowe w zakresie tej wykładni, a tym samym odpowiednie przygotowanie się na ewentualny spór z organami podatkowymi w tych aspektach, gdzie podatnik zdecydował o innej interpretacji przepisów niż te organy.

Rozstrzygnięcie czy przyjęte tezy badawcze publikacji znalazły potwierdzenie, zostało dokonane przede wszystkim przez zastosowanie metody dogmatycznoprawnej. W tym zakresie:

- 1) poddano szczegółowej analizie regulacje prawne przyjęte w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczące kosztów uzyskania przychodów oraz rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami;
- 2) dokonano wykładni tych regulacji z uwzględnieniem roli orzecznictwa sądów administracyjnych w procesie wykładni prawa podatkowego;
- 3) dokonano przeglądu i analizy orzecznictwa sądownoadministracyjnego, w szczególności Naczelnego Sądu Administracyjnego, w zakresie kosztów uzyskania przychodów oraz rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami;
- 4) dokonano przeglądu oraz analizy stanowiska organów podatkowych we wskazanym powyżej zakresie na podstawie opublikowanych indywidualnych interpretacji prawa podatkowego;
- 5) dokonano analizy porównawczej dorobku orzeczniczego sądów administracyjnych ze stanowiskiem organów podatkowych,

wzbogaconej analizą dorobku nauki i doktryny w zakresie wykładni pojęcia kosztów uzyskania przychodów oraz interpretowania przepisów dotyczących rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami.

W publikacji posłużono się również metodą historyczno-porównawczą, w zakresie której przedstawiono ewolucję definiowania w ustawach dotyczących podatku dochodowego od osób prawnych pojęcia kosztów uzyskania przychodów oraz zasad rozliczania ich w czasie, uwzględniając przy tym wpływ orzecznictwa Najwyższego Trybunału Administracyjnego oraz Naczelnego Sądu Administracyjnego na ten proces. Wzięto również pod uwagę dorobek doktryny z okresu dwudziestolecia międzywojennego⁵.

Warto podkreślić, że pomimo istnienia wspomnianych rozbieżności między stanowiskiem sądów administracyjnych a organami podatkowymi, jak również w ramach samych rozstrzygnięć tych sądów w zakresie wykładni przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczących kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami, ostatnia nowelizacja tej ustawy⁶ nie przyniosła jakichkolwiek zmian w art. 15 ust. 4, 4b, 4c, 4d i 4e u.p.d.o.p., czyli w przepisach dotyczących właśnie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami oraz ich rozliczania w czasie. Natomiast zmiana treści art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., mająca charakter wyłącznie dostosowawczy do treści art. 7 ust. 2 wprowadzającego do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych pojęcie odrębnych źródeł przychodów, w żaden sposób nie przyczyni się do rozwiązywania kontrowersji w zakresie

⁵ R. Langrod, A. Franz, *Państwowy podatek dochodowy*, Warszawa 1933; *Orzecznictwo podatkowe Najwyższego Trybunału Administracyjnego i Sądu Najwyższego 1924–1936*, red. B. Hasfeld, Warszawa 1937.

⁶ Dokonana na mocy ustawy z 27.10.2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. poz. 2175).

uznawania konkretnych wydatków za koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami oraz inne niż bezpośrednio związane z przychodami.

W związku z tym ostatni rozdział monografii dotyczy omówienia potrzeb i pożądaných kierunków zmian w zakresie rozliczania w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami i zawiera propozycję nowelizacji brzmienia wybranych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Niniejsza książka jest skróconą wersją mojej rozprawy doktorskiej przygotowanej pod kierunkiem dr. hab. Artura Mudreckiego i obronionej na Kolegium Prawa Akademii Leona Koźmińskiego w Warszawie. Pragnę serdecznie podziękować Panu dr. hab. Arturowi Mudreckiemu oraz Pani prof. dr hab. Alicji Pomorskiej za niezwykle pomocne i cenne wskazówki dotyczące zarówno tezy, jak i układu mojej rozprawy, przyjętych w niniejszej książce.

W publikacji przyjęto stan prawny obowiązujący w dniu 1.04.2018 r.

Rozdział I

MIEJSCE I FUNKCJE PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB PRAWNYCH W POLSKIM SYSTEMIE PRAWA PODATKOWEGO

1. Podatki dochodowe w Polsce – konstrukcja i elementy charakterystyczne

Podatki dochodowe, w przeciwieństwie do znacznie wcześniej istniejących podatków majątkowych takich, jak: *eisfora* – progresywny podatek majątkowy wprowadzony w 594 r. p.n.e. w Atenach, *tributum soli* – podatek gruntowy pobierany w Rzymie, a także istniejące w Polsce w XVII w. podatki od nieruchomości miejskich (szos) i gospodarstw domowych (podymne)¹, pojawiły się dopiero w XIX w. Pierwszym podatkiem dochodowym był wprowadzony w 1799 r. w Anglii przez premiera Williama Pittego (celem uzyskania dodatkowych wpływów koniecznych na sfinansowanie konfliktu zbrojnego z Napoleonem Bonaparte) podatek dochodowy w wysokości 10% rocznych dochodów przekraczających kwotę 200 funtów (stawka podatku w przedziale od 1% do 10% miała zastosowanie w stosunku do dochodów w wysokości od 60 do 200 funtów rocznie, natomiast dochody nieprzekraczające kwoty 60 funtów rocznie były zwolnione

¹ B. Brzeziński, *Prawo podatkowe*, Toruń 1999, s. 17–18.

z opodatkowania)². Jednakże dopiero podatek dochodowy wprowadzony w Anglii w 1842 r. zawierał elementy konstrukcyjne charakterystyczne dla współczesnych podatków dochodowych. Był to podział dochodów ze względu na źródła ich powstawania, takie jak: dochód z nieruchomości, dochód z kapitału, dochód z wolnej działalności zarobkowej, dochód z płac i pensji publicznych, oraz stosowanie proporcjonalnych stawek podatku, odrębnie dla opodatkowania dochodów pochodzących z każdego źródła. Podatek ten podlegał dalszym reformom skutkującym wprowadzeniem kolejnego charakterystycznego elementu konstrukcyjnego, którym była progresywna skala opodatkowania od sumy łącznych dochodów danego podatnika, należnego niezależnie od podatku proporcjonalnego od dochodów z poszczególnych źródeł³.

W Polsce podatek dochodowy został wprowadzony po raz pierwszy na mocy ustawy z 16.07.1920 r. o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym⁴. Z uwagi na odziedziczone przez Polskę po okresie zaborów trzy odrębne systemy prawne wprowadzenie tego podatku na całym obszarze Polski nastąpiło w 1924 r., kiedy objęto nim, jako ostatnie, tereny byłego zaboru pruskiego⁵.

Państwowy podatek dochodowy stanowił jedno z czterech podstawowych obciążeń, na których bazował system podatkowy II Rzeczypospolitej, poza którym występował państwowy podatek przemysłowy, podatek akcyzowy (obejmujący na podstawie odrębnych ustaw opodatkowanie m.in. takich towarów, jak: cukier, energia elektryczna, oleje mineralne, piwo i napoje winne) oraz podatki majątkowe (podatek on nieruchomości oraz podatek od lokali)⁶. Biorąc pod uwagę

² Na podstawie opracowania „War and coming of income tax”, <http://www.parliament.uk/about/living-heritage/transformingsociety/private-lives/taxation/overview/incometax/> (dostęp: 1.03.2018 r.).

³ N. Gajl, *Teorie podatkowe w świecie*, Warszawa 1992, s. 59–61.

⁴ Dz.U. Nr 82, poz. 550 ze zm.

⁵ Na mocy przepisów ustawy z 10.01.1924 r. o rozciągnięciu przepisów o państwowym podatku dochodowym na teren całego kraju (Dz.U. Nr 13, poz. 110).

⁶ G. Szczodrowski, *Polski system podatkowy*, Warszawa 2007, s. 55–57, za: A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2004, s. 273 i n.

wysokość dochodów budżetu z poszczególnych podatków w okresie koniunktury w latach 1927–1930, zauważyć można, że dochody z tytułu państwowego podatku dochodowego znajdowały się na drugim miejscu – po dochodach z tytułu państwowego podatku przemysłowego i przed dochodami z tytułu podatku akcyzowego. Ilustruje to poniższa tabela.

Tabela nr 1. Wielkość wpływów budżetowych z tytułu państwowego podatku przemysłowego, państwowego podatku dochodowego oraz podatku akcyzowego w latach 1927–1930

Rodzaj podatku	Wpływy budżetu z tytułu danego podatku w latach 1927/1928 (w zł)	Wpływy budżetu z tytułu danego podatku w latach 1928/1929 (w zł)	Wpływy budżetu z tytułu danego podatku w latach 1929/1930 (w zł)
Państwowy podatek przemysłowy	350 000 000	347 000 000	299 000 000
Państwowy podatek dochodowy	243 000 000	278 000 000	265 000 000
Podatek akcyzowy od wina, piwa, cukru i olejów mineralnych	164 000 000	174 000 000	167 000 000

Źródło: opracowanie własne na podstawie W. Morawski, *Od marki do złotego*, Warszawa 2008, s. 139, za: *Concise Statistical Year-Book of Poland*, Warszawa 1931, s. 150.

Na podstawie powyższego zestawienia stwierdzić można, że państwowy podatek dochodowy był, z punktu widzenia finansów państwa, podatkiem niezwykle ważnym. Trudno porównywać fiskalną rolę tego podatku ze współczesną rolą fiskalną podatku dochodowego od osób prawnych, m.in. z tego powodu, że państwowy podatek dochodowy obejmował swoim zakresem nie tylko osoby prawne, lecz także osoby fizyczne. Ponadto system podatkowy II Rzeczypospolitej był odmienny od współczesnego systemu podatkowego w Polsce, chociażby z uwagi na brak w tym pierwszym podatku od wartości dodanej. Jednakże zauważyć można, że zarówno w rozpatrywanym okresie, jak i obecnie wpływy z podatków dochodowych (rozpatrywane łącznie jako wpływy

BIBLIOTEKA PRZEGLĄDU PODATKOWEGO

Wojciech Dmoch – doktor nauk prawnych; doradca podatkowy posiadający ponad 20-letnie doświadczenie zawodowe, które zdobywał w międzynarodowej firmie audytorskiej i międzynarodowych kancelariach prawnych. Pracował w Ministerstwie Finansów przy wprowadzaniu przepisów dotyczących podatku VAT; członek Państwowej Komisji Egzaminacyjnej ds. Doradztwa Podatkowego I i V kadencji; prowadzi indywidualną kancelarię doradcy podatkowego. Jest autorem kilkudziesięciu publikacji z zakresu prawa podatkowego.

„Jak dotąd, jest to jedyna na polskim rynku wydawniczym praca w całości ujmująca problematykę określoną w jej tytule. Jej merytoryczna i przekrojowa zawartość sprawia, że recenzowana monografia z powodzeniem służyć może nie tylko osobom profesjonalnie zajmującym się prawem podatkowym, tj. sędziom orzekającym w sprawach podatkowych, doradcom podatkowym, pracownikom administracji podatkowej, ale także przedstawicielom innych zawodów prawniczych oraz studentom kierunków prawo, administracja czy rachunkowość zajmujących się prawem podatkowym oraz innymi dziedzinami odnoszającymi się do podatków”.

Dr hab. Ziemowit Kukulski, prof. UŁ

Publikacja stanowi praktyczne opracowanie zasad pozwalających na rozstrzygnięcie o zaliczeniu konkretnych wydatków do kategorii kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami, a także na określeniu daty poniesienia kosztów i rozliczaniu ich w czasie.

Autor polemizuje z utrwaloną linią orzeczniczą NSA w zakresie definiowania pojęcia kosztów uzyskania przychodów innych niż bezpośrednio związane z przychodami, wskazując jednocześnie argumenty przemawiające za uznaniem tej linii za błędną.

W książce omówiono m.in.:

- rolę orzecznictwa sądów administracyjnych w wykładni i stosowaniu prawa podatkowego,
- konstrukcję definicji przychodów i kosztów uzyskania przychodów,
- zasady i sposoby dokumentowania poniesienia kosztu uzyskania przychodu,
- kontrowersje w zakresie znaczenia pojęć kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami oraz innych niż bezpośrednio związane z przychodami,
- dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów,
- relację podatku dochodowego od osób prawnych do rachunkowości.



9 788381 245128 W01P01

ISSN 1897-4392
ISBN 978-83-8124-512-8



9 788381 245128

ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUPER.PL

WWW.PROFINFO.PL

WOLTERS KLUPER POLECA

**PRZEGLĄD
PODATKOWY**

CENA 129 ZŁ (W TYM 5% VAT)