

## **Finansowe i rachunkowe oblicze podatku**

**Jolanta Iwin-Garzyńska\***

**Streszczenie:** *Cel* – Ukazanie istoty podatku jako kategorii finansowej w odniesieniu do nauki i praktyki rachunkowości, szczególnie ksiąg rachunkowych, co bezpośrednio oddziałuje na jakość sprawozdań finansowych przedsiębiorstwa.

*Metoda badania* – Badanie literatury, norm prawa podatkowego i o rachunkowości oraz orzecznictwa sądowego.

*Wynik* – W wyniku przeprowadzonych badań przedstawiono definicję podatku w świetle nauki finansów i rachunkowości.

*Oryginalność/wartość* – Oryginalne przedstawienie definicji podatku w kontekście jakości obrazu finansów przedsiębiorstwa w sprawozdaniach finansowych.

**Słowa kluczowe:** podatek, finanse przedsiębiorstwa, księgi rachunkowe

### **Wprowadzenie**

Podatki są stałą częścią życia każdego przedsiębiorstwa i niezmiennym elementem nauki ekonomii, finansów, prawa finansowego, a także nauki i praktyki rachunkowości. Wszelkie zmiany obserwowane w nauce i teorii dotyczą także znaczenia i miejsca podatków w praktyce finansów przedsiębiorstwa. Na tym tle rysuje się znaczenie podatków w nauce finansów przedsiębiorstwa (Iwin-Garzyńska 2010: 48–49) oraz konieczność podkreślenia ujęcia finansowego i rachunkowego podatku.

Podatki zawsze będą powodować ryzyko i niepewność w życiu przedsiębiorstw, co wynika z dużej zmienności i niepewności prawa podatkowego. Ponadto, będąc kategorią wpływającą na wartość kapitału, wywołują zaburzenia w jego stałości, a tym samym – w pewności bytu firmy. Dlatego, prowadząc rozważania na temat istoty podatków w przedsiębiorstwie, nie należy tej kategorii traktować w oderwaniu od kategorii kapitału. W przedsiębiorstwie pewne są dwie rzeczy: kapitał i podatki (Iwin-Garzyńska 2010: 40).

Celem artykułu jest ukazanie istoty podatku jako kategorii finansowej w odniesieniu do nauki i praktyki rachunkowości, szczególnie ksiąg rachunkowych, co bezpośrednio oddziałuje na jakość sprawozdań finansowych przedsiębiorstwa. Cel ten będzie zrealizowany drogą badania literatury, norm prawa podatkowego i rachunkowego oraz orzecznictwa sądowego. W wyniku przeprowadzonych badań przedstawiono definicję podatku w świetle

---

\* prof. dr hab. Jolanta Iwin-Garzyńska, Uniwersytet Szczeciński, Instytut Rachunkowości Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, e-mail: [jiwin@wneiz.pl](mailto:jiwin@wneiz.pl)

nauki finansów i rachunkowości oraz kategorii rzetelności ksiąg rachunkowych. Takie ukazanie kategorii podatku to oryginalne przedstawienie jego definicji w kontekście jakości obrazu finansów przedsiębiorstwa w sprawozdaniach finansowych i rzetelności ksiąg rachunkowych.

## 1. Finansowe oblicze podatku

Podjęcie problematyki podatków w finansach przedsiębiorstwa wymaga na wstępie opisu i usystematyzowania podstawowych terminów dotyczących tego pojęcia. Na tym tle możliwe będzie uwypuklenie finansowej istoty tej kategorii<sup>1</sup>.

Ukazanie finansowego oblicza podatku wymaga wskazania na jego prawne i ekonomiczne definiowanie. Choć oba te ujęcia dotyczą finansów w przedsiębiorstwie, to w żadnej definicji nie wskazuje się na ciężar podatku dla przedsiębiorstwa (lub ogólniej – podatnika). W literaturze z zakresu finansów przedsiębiorstw definicja podatku zazwyczaj zaczerpnięta jest z literatury z zakresu podstaw finansów, finansów publicznych lub prawa finansowego. Jeszcze do niedawna brak było definicji podatku w duchu finansów przedsiębiorstwa<sup>2</sup>.

W literaturze z zakresu finansów publicznych i prawa finansowego podatek definiowany jest jako pobranie dokonane w drodze przymusu przez władzę publiczną, którego zasadniczym celem jest pokrycie obciążeń publicznych i ich rozdzielanie według zdolności podatkowej obywateli (Gaudemet, Molinier 2000: 407). Przywołana definicja, klasyczna dla obszaru finansów publicznych, prezentuje zasadnicze cechy podatku, tj. przymusowość poboru, cel pobrania – zasilenie kas publicznych, oraz miarę pobrania, czyli zdolność podatkową obywateli. Ta ostatnia cecha ukazuje ciężar finansów przedsiębiorstw, gdyż można by domniemywać, że ciężar podatku zostanie ustalony z uwzględnieniem zasady zdolności podatkowej przedsiębiorstwa. Jednak podatek stanowi świadczenie przymusowe i nie ma charakteru umownego, jest ustalany jednostronnie i pobierany z wykorzystaniem przymusu. Nie ma więc możliwości bieżącej weryfikacji zdolności podatkowej przedsiębiorstwa. Postulat rozdzielania ciężaru podatkowego według zdolności podatkowej obywateli, jak najbardziej słuszny dla istoty finansów przedsiębiorstwa, widoczny w doktrynie podatkowej, w praktyce finansów jednak mało przestrzegany, gdyż zasadniczym celem podatku jest pokrycie wydatków publicznych<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Systematykę pojęć oparto na kilku założeniach o znaczeniu wykraczającym poza samą jej organizację. Po pierwsze, nie należy przeceniać roli definiowania, choć sprzyja ono stworzeniu precyzyjnego aparatu pojęciowego i jednoznacznemu określeniu przedmiotu badań. Po drugie, każda definicja zubaża rzeczywistość wieloznaczność badanych zjawisk. Po trzecie, pojęcia, które posłużą wyrażaniu i wyjaśnianiu tych zjawisk, powinny abstrahować od cech zmiennych i przypadkowych, gdyż utrudniają one poznanie ich istoty. Koncepcję systematyki wyprowadzono z ogólnych założeń metodologii nauk ekonomicznych. Por. Blaug 1995: 74.

<sup>2</sup> Próby zdefiniowania podatku w nauce finansów przedsiębiorstw podjęła J. Iwin-Garżyńska (2010: 14–23).

<sup>3</sup> Pewne elementy zgodności postulatu rozdzielania ciężaru podatkowego według zdolności podatkowej można dostrzec w progresywnej skali podatkowej w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z tych też powodów w definicjach podatku ujętych w literaturze prawa podatkowego postulat zdolności podatkowej podatnika jest traktowany marginalnie. A. Gomułowicz pisze, że w sensie ekonomicznym podatek stanowi formę przejęcia na rzecz państwa lub związku publicznoprawnego, od podmiotów im podporządkowanych, części przychodu, dochodu lub majątku tych podmiotów (Gomułowicz, Małecki 2004: 126). Wskazuje dalej, że forma, tryb i zakres przejęcia dochodów podatkowych nie mogą być arbitralne i muszą uwzględniać zdolność podatnika do poniesienia ciężaru podatkowego w taki sposób, aby nie niszczyć źródła opodatkowania. Państwo ustalające ciężary podatkowe jest zobowiązane przestrzegać zasad lojalności. Zasada ta oznacza, że obowiązek podatnika zgodnego z prawem płacenia podatków musi korespondować z obowiązkiem państwa nakładania takich ciężarów podatkowych, które w skali wydajności fiskalnej nie prowadzą do degradacji majątkowej podatnika.

Elementy ukazujące w definicji zdolność podatkową przedsiębiorstwa nie są jednak uwypuklone w definicji prawnej podatku. Jest to definicja zawarta w Ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (art. 6). Zgodnie z zapisami tej ustawy podatek to publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej. W tej zasadniczej definicji podatku ustawodawca wskazał na istotne cechy daniny publicznej, ale nie ma w definicji korespondencji z kategorią zdolności podatkowej podatnika, czyli także przedsiębiorstwa. Stąd dla istoty podatku w finansach przedsiębiorstwa jest to definicja podkreślająca poddańczy charakter przedsiębiorstw wobec organów władzy publicznej. Przedsiębiorstwo musi płacić podatki, nie oczekując żadnego świadczenia zwrotnego.

Zawarta w ordynacji podatkowej definicja podatku jest definicją legalną świadczenia pieniężnego o podstawowym znaczeniu dla dochodowej części systemu finansów państwa, którego ponoszenie, zgodnie z zapisami konstytucji, stanowi powszechny obowiązek. W art. 217 Konstytucji podatek wymieniono jako jedyny konstytucyjny przykład daniny publicznej (Babiarz i in. 2009: 65). Zawarcie definicji w ordynacji podatkowej wskazuje na wykorzystanie dorobku doktryny podatkowej, w której zwraca się uwagę na takie cechy podatku, jak: przymusowy charakter, bezzwrotność, nieodpłatność, jednostronność ustalania, ogólny charakter, pieniężna forma i przewłaszczenie (Brzeziński 2001: 24–26). Jednak nie ma w definicji dorobku doktryny podatkowej wskazującej na zasadę lojalności. Ukazano podatek jako ciężar i świadczenie pieniężne. Takie spojrzenie jest najbliższe praktyce również w zakresie finansów przedsiębiorstwa, gdyż w takich kategoriach odbierany jest podatek przez przedsiębiorców i osoby zarządzające.

Zdefiniowanie podatku w Ustawie Ordynacja podatkowa skutkuje, że także w literaturze dominuje duch definicji prawnej. Podatek definiowany jest jako nieodpłatne, przymusowe, bezzwrotne i pieniężne świadczenie o charakterze ogólnym, nakładane jednostronnie przez związek publicznoprawny, którym jest przede wszystkim państwo (Głuchowski, Pątyk 2009: 9).

Oprócz definicji zasadniczej podatku w literaturze przedmiotu wskazuje się na cele, które podatek powinien realizować. W określeniu celów podatku można doszukiwać się elementów istoty finansów przedsiębiorstwa przez stwierdzenie siły oddziaływania podatku na finanse przedsiębiorstwa.

Z zaprezentowanych definicji wynika, że podatek jako ciężar i świadczenie pieniężne, któremu w prawie nadano szczególną rangę, bezpośrednio oddziałuje na potencjał kapitałowy przedsiębiorstwa i obraz jego finansów.

Podatek w przedsiębiorstwie jest swoistą kategorią finansową, co wynika z różnych tytułów podatkowych, które dotyczą przedsiębiorstwo w ramach jego działalności. Podatek nie jest i nie może być jedynie kategorią z zakresu finansów publicznych i prawa finansowego. Istota tej kategorii finansowej przejawia się w stymulacji wielkości przepływów środków finansujących działalność przedsiębiorstwa.

Za koncepcją poszukiwania finansowej istoty podatku w ruchu okrężnym wartości pieniężnych w przedsiębiorstwie przemawia przesłanka natury ogólnej, która wynika z konieczności interpretowania wszelkich odmian zjawisk finansowych jako zjawisk ruchu pieniądza. Mimo że przedmiotem finansów nie są wyłącznie zjawiska ruchu pieniądza<sup>4</sup>, to jednak rozpatrywanie zjawisk finansowych bez tej elementarnej cechy jest niemożliwe. Dlatego też rachunkowe ujęcie podatku nie może być uwzględniane w jego istocie finansowej, choć ze względów poznawczych ma bardzo duże znaczenie.

## 2. Rachunkowy i finansowy sens podatku

Rozróżnianie istoty podatku w sensie rachunkowym i finansowym jest skutkiem innego rozumienia jego istoty, wynikającej z ujęcia podatku w sprawozdaniach finansowych. Do największych rozbieżności dochodzi na gruncie podatku dochodowego. Wynikają one z różnego uznawania przychodów i kosztów, także tych kosztów, które są konsekwencją podatków majątkowych i konsumpcyjnych (por. Walińska 1997: 96). O tym, jak dalece prawidłowo ustalony wynik finansowy odbiega od wyniku podatkowego decyduje stan rozbieżności między zasadami rachunkowości i podatkowymi, a rozbieżności te są skutkiem odmiennego charakteru roli i funkcji, jakie stoją przed systemem rachunkowości i systemem podatkowym. Na gruncie ukazania finansowego i rachunkowego oblicza podatku istotne jest wskazanie, że ujęcie podatku zgodnie ze sztuką rachunkowości nie przedstawia jego finansowego charakteru, gdyż ustalone w ten sposób zobowiązanie podatkowe nie stanowi *stricte* ciężaru podatkowego.

Znaczenie zobowiązań podatkowych wynika z wpływu prawa podatkowego na praktykę rachunkowości. Już w 1937 roku S. Skrzywan pisał: „Chcę (...) na podstawie faktów wziętych z codziennej praktyki wykazać, że czynnik podatkowy wywiera dziś decydujący

<sup>4</sup> L. Swatler, dokonując przeglądu różnych stanowisk i argumentów, stwierdza, że rozpatrywanie zjawisk finansowych jako ruchu pieniądza jest interpretacją tradycyjną i nadmiernie zawężającą przedmiot finansów (Swatler 1985: 21–37).

wpływ na księgowość i bilanse przedsiębiorstw, powodując utożsamianie bilansu handlowego i bilansu podatkowego” (Skrzywan 1937: 1–17). Wynika stąd, że podatek jako kategoria finansowa ma swoje oblicze rachunkowe, a wynika ono głównie z zasad prezentacji podatku w sprawozdaniach finansowych.

Nauka rachunkowości nie definiuje pojęcia podatku, a uznaje go za specyficzny koszt obciążający przedsiębiorstwo i dlatego wskazuje na konieczność ujęcia w sprawozdaniach finansowych zgodnie z zasadami rachunkowości. W literaturze z zakresu teorii rachunkowości uwypukla się istotę podatku dochodowego, zakładając neutralność podatku od towarów i usług oraz całkowicie kosztowy charakter podatków lokalnych i innych zobowiązań publicznoprawnych. Odmienne regulacje w zakresie prawa bilansowego i podatkowego powodują, że uwzględnienie w sprawozdaniu finansowym jedynie skutków ujęcia z tytułu podatku dochodowego, zgodnie z przepisami podatkowymi, doprowadziłoby do pominięcia istotnych zasobów kontrolowanych przez jednostkę i jej zobowiązań (Świdarska red. 2009: rozdz. 14). Wynika stąd, że teoria rachunkowości nie definiuje podatku jako ciężaru i płatności, ale dostrzega obowiązkowy charakter zobowiązania podatkowego nie tylko w bieżącej działalności firmy, ale także jako zobowiązanie przyszłe. Konsekwencją tego jest ujęcie w bilansie nie tylko kwoty podatku, do zapłaty którego zobowiązane jest przedsiębiorstwo, ale także podatku odroczonego.

Zgodnie z teorią rachunkowości powstaje zjawisko alokacji podatku w czasie. Skutkiem tego obciążenie wyniku finansowego z tytułu podatku niekoniecznie równa się podatkom płaconym za ten okres. Jednak takie rozwiązanie może wprowadzać w błąd, gdyż wielkość, jaką zapisano w pozycji obciążenia podatkowe, nie stanowi efektywnego wpływu środków pieniężnych z tytułu zapłaty podatku przez przedsiębiorstwo. Podatek odroczony winien być ujmowany w rachunkowości zgodnie z jej zasadami. Nauka rachunkowości uzasadnia takie ujęcie podatku zasadą współmierności, która nakazuje ujmowanie kosztów na podstawie ich związku przyczynowo-skutkowego z wykazanymi w sprawozdaniu przychodami, oraz zasadą memoriału stosowaną do liczenia przychodów i kosztów w przedsiębiorstwie (Hendriksen, Breda 2002: 701–703), z której wynika, że wykazywany jest w tym samym okresie, co przyczyna jego powstania (różnica przejściowa w przychodach i kosztach). Stosowanie zasady kontynuacji działania wynika z faktu, że podatek jest kategorią planowaną do realizacji w przyszłości. Zasada ostrożności powinna przejawiać się w wykazywaniu aktywów na podatek dochodowy i ujmowaniu przychodów tylko wtedy, gdy istnieje możliwość ich realizacji. Zakaz kompensowania aktywów i rezerw z tytułu podatku odroczonego wynika z zastosowania zasady zakazu kompensat (Gabrusewicz, Kamieniecka 2007: 63–64).

### 3. Księgi rachunkowe a istota podatku

W odnajdywaniu istoty podatku w nauce rachunkowości istotne jest ukazanie znaczenia ksiąg rachunkowych jako dowodu zdarzeń podatkowych w przedsiębiorstwie. Jeżeli księgi

podatkowe, do który zaliczono także księgi rachunkowe, są prowadzone rzetelnie i niewadliwie, stanowią dowód na to, co wynika z zawartych w nich zapisów (Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku ordynacja podatkowa: art. 193 §1). W niektórych przypadkach księgi takie stanowią jedyny dowód dokonania określonej czynności (Kulicki 2012: 2). Ordynacja podatkowa, definiując księgi podatkowe, ustanawia jednocześnie kryteria oceny tych ksiąg dla celów podatkowych. Są nimi: rzetelność, a więc wiarygodność pod względem materialnym, oraz niewadliwość, a więc poprawność pod względem formalnym. Tylko księgi podatkowe prowadzone rzetelnie i w sposób niewadliwy stanowią dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów<sup>5</sup>.

Rzetelność ksiąg podatkowych w rozumieniu ordynacji podatkowej oznacza bezwzględny nakaz ewidencjonowania w księdze wszystkich wymaganych zdarzeń gospodarczych, wpływających na przychód, koszty, straty i zyski podatnika. „Za rzetelne uważane są księgi, jeżeli zawierają wszystkie fakty, będące przedmiotem wpisów do ksiąg, i to w całości zgodnie z prawdą. Przymiot rzetelności tracą te księgi, których zapisy nie odzwierciedlają stanu rzeczywistego. Nieodzwierciedlenie przez księgę stanu rzeczywistego może spowodować się do braku zapisów zdarzeń, które miały w rzeczywistości miejsce, oraz do ujęcia zdarzeń fikcyjnych, np. na podstawie tzw. pustych faktur” (Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 24 marca 2011 r.).

Przydatność ksiąg rachunkowych do obrazowania zdarzeń podatkowych wynika także z punktu widzenia ich oceny. Według kryteriów zawartych w ordynacji podatkowej księgi podlegają ocenie na płaszczyźnie podatkowej. Definicje rzetelności i niewadliwości są zawarte w ustawie, zatem rodzą skutki tylko w zakresie prawa podatkowego. Natomiast księgi rachunkowe prowadzone na podstawie zapisów Ustawy o rachunkowości (Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości) mogą podlegać ocenie na dwóch różnych płaszczyznach. Obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych został nałożony dla celów sprawozdawczości finansowej, tj. przedstawienia sytuacji finansowej podmiotu gospodarczego, zagwarantowania pewności obrotu gospodarczego, a nie dla celów podatkowych – wymiaru zobowiązania podatkowego prawidłowej wysokości. W wyroku z dnia 21 listopada 1996 roku NSA stwierdził: „Niekwestionowaną zasadą polskiego prawa podatkowego jest, że obowiązek podatkowy określają ustawy. Zakres tego obowiązku nie może być kształtowany w oparciu o przepisy regulujące sposób dokumentowania operacji gospodarczych, czyli przepisy o rachunkowości” (Wyrok NSA z dnia 21 listopada 1996 r.). W innym wyroku NSA podkreślił, że „zapisy w księgach rachunkowych nie mogą rozstrzygać o tym, co i kiedy jest dochodem oraz kosztem uzyskania przychodu” (Wyrok NSA z dnia 2 kwietnia 1996 r.).

---

<sup>5</sup> Tylko księgi rzetelne, tzn. w których zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty, oraz niewadliwe, tj. prowadzone zgodnie z zasadami określonymi przez przepisy nakładające obowiązek ich prowadzenia, mogą zostać uznane za dowód w podatkowym postępowaniu wymiarowym, dotyczącym ustalania lub określania zobowiązań podatkowych. Wyjątek od tej zasady dotyczy ksiąg prowadzonych wadliwie, jeżeli stwierdzona wadliwość nie miała znaczenia dla sprawy (por. Ustawa ordynacja podatkowa..., art. 193 § 2, art. 193 § 3, art. 193 § 4, art. 193 § 5).

Prawo podatkowe jedynie przystosowało księgi rachunkowe dla swoich potrzeb, dlatego też księgi te będą podlegać ocenie na dwóch płaszczyznach – bilansowej oraz podatkowej. Oceniając księgi rachunkowe, należy pamiętać, że inne są cele rachunkowości, a inne – prawa podatkowego. Są to dwie zupełnie różne płaszczyzny oceny ksiąg rachunkowych. Pierwsza dokonywana jest przez uprawniony podmiot – jakim jest biegły rewident (Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości) – z punktu widzenia prawa bilansowego, druga – przez organ skarbowy, według kryteriów rzetelności i formalności (niewadliwości), postrzeganych z punktu widzenia wymiaru podatku. Formalna poprawność księgi (jej niewadliwość) nie oznacza automatycznie jej rzetelności (Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 19 maja 2010 r.). Ocena księgi według tego drugiego kryterium wymaga zastosowania innych metod weryfikacyjnych. Nierzetelność księgi może być stwierdzona bezpośrednio, a więc przez ujawnienie niezawidencjonowania operacji gospodarczej lub zawidencjonowania operacji, która nie miała miejsca, jak też pośrednio – przez analizę danych wynikających z księgi i dowodów źródłowych.

Z punktu widzenia istoty finansów przedsiębiorstw jest to rozwiązanie, które może zniekształcać obraz finansów firmy, gdyż przedstawione w sprawozdaniu zobowiązania podatkowe nie są równe zapłaconemu podatkowi. Podatek w rozumieniu teorii rachunkowości jest kategorią jedynie memoriałową, oderwaną od istoty kategorii finansowej.

## Uwagi końcowe

Istota i cechy podatku są niezmiennie w każdym systemie finansowym. Zmianie ulegają uregulowania prawno-finansowe, które mogą stanowić o jego sile i wielkości oraz znaczeniu dla przedsiębiorstw. Jako kategoria finansowa podatek uogólnia stosunki między państwem a przedsiębiorstwem, zawiązywane w procesie tworzenia finansowych norm systemowych. Jako kategoria rachunkowa oddziałuje na obraz finansów przedsiębiorstwa ukazany w sprawozdaniu finansowym.

Warto w tym miejscu przytoczyć poglądy A. Smitha, zawarte w pracy *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, w której wskazuje na zależność między bogactwem jednostki i narodu a polityką podatkową państwa (Smith 2007: 583–704). A. Smith zwraca uwagę na wielorakie rozbieżności między interesami jednostki i państwa oraz na poszukiwanie kompromisu na drodze polityki podatkowej. Konkludując oczywiste poglądy A. Smitha, należy stwierdzić, że obraz finansów przedsiębiorstwa zawarty w sprawozdaniach finansowych, ukazujący jego bogactwo, jest także wynikiem polityki podatkowej państwa. Przedsiębiorstwo, gospodarując swym majątkiem, dokonuje kalkulacji, której celem jest wzrost jego wartości. W działaniach tych ważna jest stabilność podatkowa<sup>6</sup>. Pomiędzy przedsiębiorstwem a polityką podatkową państwa dochodzi jednak do rozbieżności interesów. Państwo, tworząc system podatkowy, powinno mieć świadomość, że pod

<sup>6</sup> Na problem ten zwracał szczególną uwagę już R. Rybarski (1935: 207).

naciskiem fiskalnym maleją siły gospodarcze podatników. Po przekroczeniu granicy, zwanej w literaturze granicą zdolności podatkowej<sup>7</sup>, podatki wywierają szkodliwy wpływ na przedsiębiorstwo, wysuszając źródło, z którego żyje państwo.

W definiowaniu istoty podatków w finansach przedsiębiorstwa można zauważyć błąd, który polega na niedostrzeganiu podmiotowości firmy, jej organizacji. Podatek nie jest „tylko” ciężarem na rzecz państwa. Jeśli cechą współczesnych czasów są narastające niepewność i zmienność, to w takich warunkach nie pozostaje nic innego, jak uznać obowiązujące dotychczas oblicze podatku w nauce finansów przedsiębiorstwa i rachunkowości za błędne (por. Iwin-Garżyńska 2011: 117–133).

Teoria podatku w istocie finansów i rachunkowości niewątpliwie wyjaśnia zasadniczą prawdę, że podatki kształtują obraz finansów przedsiębiorstwa przez wpływ na wartości ujęte w sprawozdaniach finansowych.

## Literatura

- Babiarz S., Dauter B., Gruszczyński B., Hauser R., Kabat A., Niezgótko-Medek M. (2009), *Ordynacja Podatkowa. Komentarz*, Wyd. 5, LexisNexis, Warszawa.
- Blaug M. (1995), *Metodologia ekonomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Brzeziński B. (2001), *Uwagi o znaczeniu definicji w prawie podatkowym*, w: *Księga Jubileuszowa prof. Marka Mazurkiewicza*, red. R. Mastalski, Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska, Wrocław.
- Dalton H. (1948), *Zasady skarbowości*, Wydawnictwo K. Rutski, Łódź.
- Gabrusewicz W., Kamieniecka M. (2007), *MSR 12 Podatek dochodowy*, Difin, Warszawa.
- Gaudemet P.M., Molinier J. (2000), *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa.
- Głuchowski J., Patyk J. (2009), *Zarys polskiego prawa podatkowego*, LexisNexis, Warszawa.
- Gomułowicz A., Małecki J. (2004), *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis, Warszawa.
- Hendriksen E.A., van Breda M.F. (2002), *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Iwin-Garżyńska J. (2010), *Opodatkowanie kapitału*, *Economicus*, Szczecin.
- Iwin-Garżyńska J. (2010), *Szkice o kapitale i podatkach w istocie nauki finansów przedsiębiorstw*, Difin, Warszawa.
- Iwin-Garżyńska J. (2011), *Kapitał i podatki w nauce finansów przedsiębiorstw*, *Finanse* nr 4, Warszawa, PAN INoF.
- Komentarz do Ustawy o podatku dochodowym* (1999), red. W. Modzelewski, Instytut Studiów Podatkowych, Warszawa.
- Kulicki J., *Dowody w postępowaniu podatkowym*, *Analyzy*, Biuro Analiz Sejmowych nr 6, 19.04.2012 r.
- Rybarski R. (1935), *Nauka skarbowości*, Warszawa.
- Skrzywan S. (1937), *Wpływ ustawodawstwa podatkowego na księgowość i bilanse przedsiębiorstw oraz znaczenie gospodarcze i skutki tego wpływu*, Katowice, s. 1–17; za: W. Gabrusewicz, M. Kamieniecka (2007), *MSR 12 Podatek dochodowy*, Difin, Warszawa.
- Smith A. (2007), *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Sprawozdanie finansowe według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości* (2009), red. G.K. Świwerska, W. Więclawa, Difin, Warszawa, rozdz. 14.
- Swatler L. (1985), *Zjawiska, kategorie i instrumenty finansowe a nauka finansów (próba systematyki)*, w: *Prace z zakresu finansów*, *Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie* nr 192, Kraków.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, t.j. DzU z 2005 r. nr 8, poz. 60 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, t.j. DzU z 2009 r. nr 152, poz. 1223 ze zm.
- Walińska E. (1997), *Rachunkowość finansowa w świetle podatku dochodowego*, FRRwP, Warszawa.
- Wyrok NSA z 21.11.1996 r., SA/Rz 1149/95.

<sup>7</sup> H. Dalton wskazywał, że „zdolność podatkową mierzy się, biorąc pod uwagę ofiarę, którą ponosi podatnik płacąc podatki, a następnie projektuje się plan rozłożenia ciężaru podatkowego, oparty na jednej z trzech zasad: zasadzie ofiary równej, zasadzie ofiary proporcjonalnej i zasadzie ofiary minimalnej”. Dalton (1948): 80.



Wyrok NSA z dnia 2.04.1996 r. – SA/Ka 1405/95, POP 1998/2/130, Legalis.

Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 24 marca 2011 r., sygn. Akt I SA/Gd 879/08, Lex 786725.

Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 19 maja 2010 r., sygn. Akt I SA/Sz-113/10, Lex 673512.

#### THE FINANCE AND ACCOUNTING FEATURES OF TAX

**Abstract:** *Purpose* – Illustrate what is the tax as a financial category in relation to the science and practice of accounting, particularly accounting books, thereby directly affects the quality of the financial statements of the enterprise.

*Design/methodology/approach* – Literature review, analysis of tax and accounting and law and cases.

*Findings* – As a result of the study presented definition of the tax in the light of the science of finance and accounting.

*Originality/value* – Original presentation of the definition the tax in the context of the quality of finance companies in the financial statements.

**Keywords:** tax, corporate finance, accounting books

#### Cytowanie

Iwin-Garzyńska J. (2014), *Finansowe i rachunkowe oblicze podatku*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 832, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 71, s. 87–95; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).

