

**PRZYKŁADOWE PYTANIA TESTOWE ORAZ ZADANIA EGZAMINACYJNE  
WRAZ Z ODPPOWIEDZIAMI  
(CZĘŚĆ PISEMNA EGZAMINU)**

**❖ PRZYKŁADOWE PYTANIA TESTOWE**

**Pytanie 1**

Jan Kowalski, rezydent polski uzyskał w roku podatkowym dochody w państwie, z którym Polska nie zawarła umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Z jakich mechanizmów służących eliminacji tego zjawiska może on skorzystać na podstawie prawa polskiego:

- a) z żadnych, gdyż prawo polskie nie przewiduje środków eliminujących podwójne opodatkowanie w przypadku dochodów uzyskanych w obcym państwie, z którym Polska nie ma zawartej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania,
- b) z metody tzw. pełnego kredytu podatkowego, która przewiduje, że Jan Kowalski może odliczyć od podatku obliczonego od łącznej sumy dochodów osiągniętych w Polsce i zagranicą kwotę równą podatkowi dochodowemu zapłaconemu w obcym państwie, z którym nie wiąże Polski umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania,
- c) z metody tzw. zwykłego kredytu podatkowego, która zakłada, że Jan Kowalski może odliczyć podatek zapłacony zagranicą od podatku obliczonego od łącznej sumy dochodów osiągniętych w Polsce i w tym obcym państwie, przy czym odliczenie to nie może przekroczyć tej części podatku obliczonego przed dokonaniem odliczenia, która proporcjonalnie przypada na dochód uzyskany w obcym państwie.

**Prawidłowa odpowiedź: C**

**Pytanie 2**

Notariusz jako płatnik pobrał od Jana Kowalskiego jako kupującego mieszkanie podatek w wysokości wyższej, niż wynika z przepisów ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Zawyżenie kwoty pobranego podatku wynikało z błędu rachunkowego popełnionego przez notariusza. Które zdanie najlepiej opisuje sytuację Jana Kowalskiego?

- a) Jan Kowalski może przed sądem powszechnym dochodzić od notariusza zwrotu błędnie pobranego podatku,
- b) **Jan Kowalski może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty do właściwego organu podatkowego,**
- c) Jan Kowalski powinien wystąpić do notariusza, aby jako płatnik złożył do właściwego organu podatkowego wniosek o stwierdzenie nadpłaty.

**Prawidłowa odpowiedź: B**

### Pytanie 3

Przedsiębiorca z siedzibą w Polsce nabywa od przedsiębiorcy z siedzibą w Bułgarii usługę transportu drogowego towarów ze Skopje (Macedonia Północna) do Durres (Albania). Czy zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług transakcja ta stanowi w Polsce import usług?

- a) transakcja ta stanowi w Polsce import usług, bo miejscem świadczenia jest Polska, jako państwo siedziby usługobiorcy, a usługodawca nie posiada siedziby w Polsce,
- b) transakcja ta nie stanowi w Polsce importu usług, bo miejscem świadczenia jest Bułgaria, jako państwo siedziby usługodawcy,
- c) **transakcja ta nie stanowi w Polsce importu usług, bo miejscem świadczenia jest terytorium znajdujące się poza terytorium Unii Europejskiej.**

**Prawidłowa odpowiedź: C**

### Pytanie 4

Adam Nowak prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą opodatkowaną podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Która z poniższych otrzymanych kwot nie stanowi u niego przychodu z działalności gospodarczej?

- a) skapitalizowane odsetki od pożyczki udzielonej kontrahentowi w ramach działalności gospodarczej,
- b) kara umowna zapłacona przez kontrahenta z tytułu niewykonania umowy,
- c) **zwrot podatku od towarów i usług, który nie został uprzednio zaliczony do kosztów uzyskania przychodów.**

**Prawidłowa odpowiedź: C**

### Pytanie 5

Jan Kowalski wybrał opodatkowanie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. W maju roku podatkowego wykonał usługę na rzecz swojego byłego pracodawcy, u którego w poprzednim roku był zatrudniony na podstawie umowy o pracę, wykonując identyczne czynności. Jakie skutki podatkowe wywołuje uzyskanie przychodu z tytułu tej usługi?

- a) **podatnik traci prawo do ryczałtu od dnia uzyskania przychodu z tej usługi do końca roku podatkowego,**
- b) podatnik traci prawo do ryczałtu od pierwszego dnia następnego miesiąca do końca roku podatkowego,
- c) podatnik traci prawo do ryczałtu od dnia uzyskania przychodu z tej usługi, ale tylko w odniesieniu do przychodu uzyskanego od byłego pracodawcy.

**Prawidłowa odpowiedź: A**

### Pytanie 6

Spółka kapitałowa ALFA przejęta w trybie połączenia przez przejęcie inną spółkę kapitałową BETA. Spółka BETA w latach poprzedzających połączenie poniosła stratę podatkową. Po połączeniu spółka ALFA osiąga dochód i zamierza pomniejszyć go o stratę podatkową spółki BETA. Jakie stanowisko jest prawidłowe w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych?

- a) spółka ALFA może odliczyć stratę podatkową spółki BETA,
- b) **spółka ALFA nie może odliczyć straty podatkowej spółki BETA,**
- c) spółka ALFA może odliczyć stratę podatkową spółki BETA wyłącznie po spełnieniu szczególnych warunków przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym od osób

prawnych, dotyczących m.in. kontynuacji podstawowej działalności faktycznie prowadzonej przed takim przejęciem.

**Prawidłowa odpowiedź: B**

#### **Pytanie 7**

Anna Nowak nabyła w drodze dziedziczenia testamentowego własność lokalu mieszkalnego po starszej, schorowanej sąsiadce, z którą nie była spokrewniona i nad którą na podstawie umowy pisemnej sprawowała opiekę przez 3 lata. Czy przysługuje jej ulga mieszkaniowa, o której mowa w ustawie o podatku od spadków i darowizn?

- a) nie, gdyż opiekę sprawowała przez 3, a nie przez 5 lat,
- b) tak, gdyż jako osoba z III grupy podatkowej sprawowała opiekę nad spadkodawczynią przez co najmniej 2 lata i dysponuje pisemną umową o opiekę,
- c) **nie, gdyż umowa o opiekę nie została zawarta na piśmie z podpisem notarialnie poświadczonym.**

**Prawidłowa odpowiedź: C**

#### **Pytanie 8**

Spółka ALFA jest właścicielem budynku magazynowego. Budowa budynku została formalnie zakończona 15 listopada 2025 r., jednak już 1 października 2025 r. spółka rozpoczęła faktyczne użytkowanie części budynku (ok. 40% powierzchni) na potrzeby działalności gospodarczej. Pozostała część budynku była użytkowana dopiero od 15 stycznia 2026 r. Jak należy prawidłowo ustalić moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości?

- a) obowiązek podatkowy powstał 1 października 2025 r. w 40%, a 1 grudnia 2025 r. w pozostałych 60%,
- b) obowiązek podatkowy powstał 1 grudnia 2025 r. w całości,
- c) **obowiązek podatkowy powstał 1 stycznia 2026 r. w całości.**

**Prawidłowa odpowiedź: C**

#### **Pytanie 9**

W toku prowadzonej kontroli celno-skarbowej funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej uzyskali wiarygodne informacje, że w mieszkaniu kontrolowanego mogą znajdować się dokumenty i nośniki danych mające istotne znaczenie dla sprawy, a ich niezwłoczne zabezpieczenie jest konieczne z uwagi na ryzyko ich zniszczenia. Z uwagi na sprawę niecierpiącą zwłoki kontrolujący przystąpili do przeszukania mieszkania bez uprzedniego uzyskania wymaganej zgody. Aby zgromadzone w toku przeszukania materiały stanowiły dowód w kontroli celno-skarbowej, kontroli podatkowej, postępowaniu podatkowym, postępowaniu celnym i postępowaniu w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, przeszukanie musi zostać następczo zatwierdzone przez:

- a) właściwego naczelnika urzędu celno-skarbowego,
- b) właściwego dyrektora izby administracji skarbowej,
- c) **właściwego prokuratora rejonowego.**

**Prawidłowa odpowiedź: C**

#### **Pytanie 10**

Wojewódzki sąd administracyjny (WSA) oddalił skargę podatnika na decyzję organu podatkowego. Po wniesieniu skargi kasacyjnej Naczelny Sąd Administracyjny (NSA) uchylił wyrok WSA i przekazał WSA sprawę do ponownego rozpoznania. Po ponownym przekazaniu

akt do WSA, lecz przed wyznaczeniem nowej rozprawy, skarżący złożył do WSA pismo procesowe zawierające oświadczenie o cofnięciu skargi. Z akt sprawy wynika, że cofnięcie skargi nie zmierza do obejścia prawa ani nie narusza interesu publicznego. Jaki powinien postąpić WSA?

- a) **umorzyć postępowanie, ponieważ po uchyleniu wyroku przez NSA sprawa ponownie toczy się w pierwszej instancji i cofnięcie skargi jest dopuszczalne aż do wydania wyroku,**
- b) odrzucić cofnięcie skargi jako niedopuszczalne, ponieważ wcześniejsze merytoryczne rozstrzygnięcie WSA wyłącza możliwość cofnięcia skargi,
- c) oddalić skargę, ponieważ uchylene wyroku przez NSA nie przywraca stronie prawa do dysponowania skargą.

**Prawidłowa odpowiedź: A**

### **Pytanie 11**

Polski przedsiębiorca wywiózł towary unijne poza obszar celny Unii Europejskiej w celu ich czasowego wykorzystania u kontrahenta w państwie trzecim. Po zakończeniu współpracy towary te mają zostać powrotnie wprowadzone na obszar celny Unii bez poddawania ich przetwarzaniu, i zgłoszone do dopuszczenia do obrotu. Importer zamierza skorzystać ze zwolnienia z należności celnych przywozowych przewidzianego dla towarów powracających. W jakim maksymalnym terminie od dnia wywozu towarów unijnych poza obszar celny Unii możliwe jest – co do zasady – ich powrotne wprowadzenie ze zwolnieniem z należności celnych przywozowych?

- a) **do 3 lat,**
- b) do 2 lat,
- c) do 1 roku,

**Prawidłowa odpowiedź: A**

### **Pytanie 12**

W 2025 r. podatnik dopuścił się czynu polegającego na podaniu nieprawdy w deklaracji podatkowej, czym naraził podatek na uszczuplenie w kwocie o małej wartości. Czyn ten został zakwalifikowany jako przestępstwo skarbowe, za które ustawa przewiduje karę grzywny. Po jakim czasie – licząc od momentu popełnienia czynu – ustaje karalność tego przestępstwa skarbowego na gruncie Kodeksu karnego skarbowego?

- a) po upływie 3 lat,
- b) **o upływie 5 lat,**
- c) po upływie 10 lat.

**Prawidłowa odpowiedź: B**

## **❖ PRZYKŁADOWE ZADANIA EGZAMINACYJNE**

### **❖ SKARGA**

#### **Informacje dla zdającego**

I. Po zapoznaniu się z treścią zadania jako należycie umocowany pełnomocnik Ksawerego Bajtka – doradca podatkowy Dorota Śliwakowska, prowadząca Kancelarię Doradcy Podatkowego w Warszawie, ul. Jasna 15, po dokonaniu oceny wydanej interpretacji

indywidualnej z 4 maja 2026 r. (doręczonej 8 maja 2026 r.), proszę przygotować skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie albo w przypadku uznania, że brak jest podstaw do wniesienia skargi, proszę sporządzić opinię prawną – z uwzględnieniem interesu reprezentowanej strony.

II. W przypadku przygotowania skargi należy przyjąć, że właściwym sądem jest Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, ul. Jana Kazimierza 10, 01-248 Warszawa.

III. Ponadto należy przyjąć, że:

- 1) w postępowaniu zostały sporządzone wszystkie wymagane przepisami prawa dokumenty w wymaganej liczbie i złożone we właściwej formie oraz podpisane przez uprawnione osoby; dokumenty te zawierają wszystkie wymagane prawem adnotacje i pieczęcie,
- 2) w aktach sprawy znajdują się wymagane dowody nadania pism oraz dowody doręczeń pism, zawiadomień, wezwań i rozstrzygnięć organów administracji oraz metryka prowadzonej sprawy,
- 3) zawiadomienia, wezwania i orzeczenia zawierają niezbędne informacje oraz klauzule wymagane przez RODO.

IV. Rozwiązanie zadania należy podpisać imieniem i nazwiskiem uprawnionej osoby.

V. Data rozwiązania zadania powinna wynikać z przedstawionego stanu faktycznego.

### **Opis dotychczasowego przebiegu sprawy**

Ksawery Bajtek wystąpił do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej z zakresu możliwości zwolnienia od podatku od towarów i usług udzielania przez niego osobiście korepetycji z informatyki. W uzasadnieniu wniosku przedstawił następujący stan faktyczny. Wnioskodawca, będąc polskim rezydentem podatkowym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej od ponad 4 lat, udziela korepetycji z informatyki na poziomie podstawowym, ponadpodstawowym oraz wyższym. Wnioskodawca nie jest jednostką objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe, w zakresie kształcenia i wychowania, ani uczelnią, jednostką naukową Polskiej Akademii Nauk ani instytutem badawczym, w zakresie kształcenia, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 ze zm., dalej: "ustawa o podatku od towarów i usług"). Posiada jednak doświadczenie zawodowe oraz osiągnięcia indywidualne w dziedzinie informatyki. W 2021 r. zajął pierwsze miejsce w zestawieniu Orły Edukacji w Gdyni w zakresie udzielania korepetycji pod maturę z informatyki oraz lekcji informatyki.

Korepetycje udzielane są w trybie zajęć na odległość w formie zajęć indywidualnych lub grupowych oraz specjalnych kursów przygotowujących do matury. Zajęcia odbywają się w z góry ustalonym terminie. Niezależnie od kursu po każdych zajęciach zadawana jest praca domowa. Nauczyciel pozostaje w stałym kontakcie z uczniami, którzy mogą zgłaszać się do niego z różnymi problemami. Na kursie maturalnym (a opcjonalnie na innych kursach) wiedza ucznia jest dodatkowo weryfikowana przez tzw. próbną maturę. Taka forma sprawdzenia wiedzy ma na celu jak najlepsze przygotowanie ucznia do egzaminu maturalnego. Oprócz oficjalnej próbnej matury, wnioskodawca organizuje również tzw. testy diagnostyczne, które mają na celu weryfikację bieżących postępów ucznia. Podsumowując, udzielane przez wnioskodawcę korepetycje mają w założeniu zapewnić kompleksową opiekę nad uczniem w dziedzinie informatyki i programowania. Rodzice wiedzą, że uczestnictwo ich dziecka w kursie

prowadzonym przez wnioskodawcę zapewni ich dziecku najlepsze przygotowanie do wybranego zagadnienia/egzaminu/konkursu.

Wnioskodawca znaczącą część usług korepetytorskich wykonuje całkowicie samodzielnie, na własny rachunek i odpowiedzialność. Niemniej, z uwagi na duży popyt na realizowane przez niego usługi, zatrudnia na umowy zlecenia innych korepetytorów (głównie studentów informatyki) do pomocy przy prowadzonej działalności. Korepetytorzy Ci, działając na rachunek wnioskodawcy, udzielają uczniom analogicznych korepetycji z informatyki również przez internet. Korepetycje te odbywają się według wdrożonego przez wnioskodawcę modelu nauczania. Wnioskodawca oferuje korepetytorom między innymi pełne przeszkolenie i materiały do prowadzenia kursu.

Ksawery Bajtek wskazał, że przedmiotem wniosku jest wyłącznie kwestia opodatkowania usług z zakresu korepetycji, które wnioskodawca realizuje osobiście bez pośrednictwa i pomocy innych osób. W ramach prowadzonej przez niego działalności jest w stanie wyodrębnić usługi korepetytorskie świadczone przez niego osobiście od usług świadczonych przy pomocy zatrudnionych na umowy zlecenia innych korepetytorów. Wykonywane przez wnioskodawcę usługi realizowane są odpłatnie. W zamian za udział w zajęciach/kursach uczniowie płacą umówione wynagrodzenie.

Wobec przedstawionego powyżej stanu faktycznego, wnioskodawca zadał następujące pytanie: "czy świadczone przez niego osobiście usługi w zakresie udzielania korepetycji z informatyki mogą korzystać ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o podatku od towarów i usług?"

Zdaniem wnioskodawcy, usługi świadczone przez niego osobiście mogą zostać objęte zwolnieniem, bowiem spełnione są wszystkie przesłanki wynikające z art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o podatku od towarów i usług. Po pierwsze, usługi świadczone są przez wykwalifikowaną osobę, która przekazuje niezbędną wiedzę. Istnieje ścisły związek pomiędzy treścią przekazywaną przez wnioskodawcę na zajęciach a zdobytą przez wnioskodawcę wiedzą i kwalifikacjami uzyskanymi w trakcie szkoły średniej, studiów czy w trakcie realizowanych licznych projektów badawczych czy usług informatycznych świadczonych na rzecz rozmaitych podmiotów. Po drugie w trybie art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o podatku od towarów i usług wskazano, że świadczenie prywatnego nauczania będzie odbywać się na poziomie przedszkolnym, podstawowym, ponadpodstawowym i wyższym, a zakres świadczonych usług nauczania jest zgodny z materiałami przewidzianymi w placówkach oświatowych. Nie ma przy tym wymogu, aby usługi te świadczone były stacjonarnie.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w zaskarżonej interpretacji indywidualnej uznał stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe. Organ wskazał, że warunkiem zastosowania zwolnienia jest nie tylko spełnienie przesłanki o charakterze przedmiotowym, dotyczącej rodzaju świadczonych usług, tj. usług prywatnego nauczania na odpowiednim poziomie edukacji, ale także przesłanki podmiotowej, odnoszącej się do usługodawcy, który musi być nauczycielem. Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że zwolnienie nie ma zastosowania. W ocenie organu nie została spełniona przesłanka podmiotowa, ponieważ skarżący nie posiada wykształcenia kierunkowego, bowiem jest nadal w trakcie studiów. Tym samym osobiście świadczona przez wnioskodawcę, jako studenta w trakcie studiów

kierunkowych, usługa w zakresie udzielania korepetycji z informatyki nie korzysta ze zwolnienia od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o podatku od towarów i usług.

\*\*\*

❖ **Kluczowe znaczenie dla oceny rozwiązania zadania mają następujące elementy:**

Zdaniem Zespołu do przygotowania zadań na egzamin, w przypadku zadania pisemnego celowe jest sporządzenie skargi do sądu administracyjnego, ponieważ organ interpretacyjny dopuścił się naruszeń przepisów prawa.

❖ **Ocenie będą podlegać następujące kwestie:**

**Sporządzona skarga na interpretację powinna zawierać następujące elementy:**

- I. Oznaczenie sądu, do którego jest skierowane – art. 46 § 1 pkt 1 p.p.s.a. (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie);
- II. Wskazanie organu, za pośrednictwem którego wnoszona jest skarga – art. 54 § 1 p.p.s.a. (Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej);
- III. Wskazanie strony skarżącej – art. 46 § 1 pkt 1 p.p.s.a. (wnioskodawca, adres oraz numer PESEL skarżącego);
- IV. Wskazanie strony przeciwnej – art. 32 p.p.s.a. (Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej);
- V. Wskazanie profesjonalnego reprezentanta – art. 40 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym – wskazano rolę pełnomocnika będącego doradcą podatkowym wraz z numerem wpisu na listę doradców podatkowych, jego imię i nazwisko oraz adres korespondencyjny;
- VI. Termin do wniesienia skargi został zachowany – art. 53 § 1 p.p.s.a. – skarga została wniesiona ... na interpretację wydaną 4 maja 2026 r. a doręczoną 8 maja 2026 r.;
- VII. Wartość przedmiotu zaskarżenia została ustalona – art. 215 p.p.s.a. – nie dotyczy, dlatego wskazano wpis stały od skargi;
- VIII. Oznaczony został rodzaj pisma – art. 46 § 1 pkt 2 p.p.s.a.- wskazano skarga;
- IX. Wskazanie zaskarżonej decyzji – art. 57 § 1 pkt 1 p.p.s.a.- wskazano numer zaskarżonej interpretacji przepisów prawa podatkowego, organ który wydał interpretację, datę wydania i doręczenia interpretacji;
- X. Rozstrzygnięcie, od którego wniesiona zostaje skarga zostało wskazane – wskazane w treści skargi;
- XI. Określone zostało naruszenie prawa – art. 57 § 1 pkt 3 p.p.s.a.: zaskarżonej interpretacji zarzucono:
  1. naruszenie przepisów postępowania, mogące mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj.: art. 14c § 1 i § 2 w zw. z art. 120 i 121 § 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.), poprzez brak wszechstronnego uzasadnienia stanowiska zajętego w interpretacji indywidualnej przez organ; co wyraża się w jedynie lakonicznym i nieprzekonującym przedstawieniu motywów rozstrzygnięcia przy jednoczesnym nierozważeniu merytorycznego stanowiska przedstawionego przez skarżącego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oraz pominięciu

orzecznictwa i interpretacji potwierdzających, że pod pojęciem „nauczyciel” nie należy rozumieć wyłącznie osoby posiadającej wykształcenie kierunkowe,

2. naruszenie prawa materialnego, tj. art. 43 ust. 1 pkt 27 u.p.t.u., polegające na:
  - a) przyjęciu przez organ błędnej wykładni ww. przepisu, poprzez uznanie, że użyte w tym przepisie pojęcie „nauczyciel” oznacza osobę posiadającą wykształcenie kierunkowe, rozumiane jako kwalifikacje zdobyte w danej dziedzinie w „oficjalnym systemie nauczania”, podczas gdy z prawidłowej wykładni powinno wynikać, że powołany przepis nie zawiera obowiązku ani posiadania wykształcenia kierunkowego, ani kwalifikacji zdobytych w „oficjalnym systemie nauczania”, a także
  - b) niewłaściwym zastosowaniu ww. przepisu w zakresie, w jakim organ pozbawił skarżącego prawa do zwolnienia od podatku w zakresie usług prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, ponadpodstawowym i wyższym z powołaniem się na brak po stronie skarżącego kwalifikacji zdobytych w „oficjalnym systemie nauczania” w sytuacji, gdy z przedstawionego stanu faktycznego sprawy wynika, że skarżący takowe kwalifikacje posiada.
- XII. Wskazanie naruszenia art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o podatku od towarów i usług poprzez jego błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie w sprawie – art. 57a p.p.s.a.;
- XIII. Żądanie skargi – wskazanie żądania uchylenia zaskarżonej interpretacji oraz zasądzenie kosztów postępowania wg norm przepisanych;
- XIV. Uzasadnienie powinno zawierać uzasadnienie zarzutów skargi;
- XV. Podpis pod pismem – art. 46 § 1 pkt 4 p.p.s.a. – wskazano imię i nazwisko, podpis i numer wpisu na listę doradców podatkowych;
- XVI. Wskazanie załączników – art. 46 § 1 pkt 5 p.p.s.a. – wskazano jako załączniki pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej od pełnomocnictwa w wysokości 17 złotych, dowód uiszczenia wpisu sądowego stałego w wysokości 200 złotych (§ 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

## ❖ SKARGA KASACYJNA

### Informacje dla zdającego

#### I.

Po zapoznaniu się z treścią zadania proszę przygotować – jako należycie umocowany pełnomocnik spółki „ALFA-XXTECH” sp. z o.o. (dalej również: spółka), doradca podatkowy Jan Kowalski, prowadzący Kancelarię Doradztwa Podatkowego w Warszawie (00-950) przy ul. Wspólnej 15/3 – skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 30 kwietnia 2026 r., sygn. akt I SA/Po 921/26, albo – w przypadku uznania, że brak jest podstaw do jej wniesienia – proszę sporządzić opinię prawną o niecelowości wniesienia tego środka zaskarżenia, z uwzględnieniem interesu reprezentowanej strony. Pełnomocnictwo zostało udzielone w dniu 20 maja 2026 r.

#### II.

W przypadku przygotowania skargi kasacyjnej należy przyjąć, że właściwym sądem jest Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie, ul. Boduena 3/5, 00-011 Warszawa.

### III.

Należy przyjąć, że:

1. Spółka, składając wnioski dowodowe, wskazała dokładne adresy podmiotów, które miały zostać nimi objęte, oraz określiła tezę dowodową, na okoliczność której należało przeprowadzić wnioskowane dowody.
2. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wraz z uzasadnieniem został doręczony stronie w sposób prawidłowy.
3. Spółka „ALFA-XXTECH” sp. z o.o. ma siedzibę w Poznaniu, ul. Przemysłowa 18, 60-001 Poznań, NIP 778-145-92-10, KRS 0000456789, natomiast Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu posiada adres: ul. Dolna Wilda 80A, 61-501 Poznań, zaś Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu posiada adres: ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań.

### IV.

W przypadku uznania, że zasadne jest sporządzenie skargi kasacyjnej, zdający nie ma obowiązku określania wysokości należnego wpisu od skargi kasacyjnej ani wykazywania faktu jego uiszczenia.

### V.

Rozwiązanie zadania należy podpisać imieniem i nazwiskiem osoby uprawnionej do sporządzenia pisma procesowego (doradcy podatkowego).

### VI.

Data sporządzenia skargi kasacyjnej albo opinii o niecelowości jej wniesienia powinna wynikać z przedstawionego stanu faktycznego oraz zachowania terminu do wniesienia skargi kasacyjnej.

### Opis stanu faktycznego

Wyrokiem z dnia 30 kwietnia 2026 r., sygn. akt I SA/Po 921/26, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu oddalił skargę „ALFA-XXTECH” sp. z o.o. z siedzibą w Poznaniu, ul. Przemysłowa 18, 60-001 Poznań, NIP 778-145-92-10, REGON 302145987, KRS 0000456789, na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 12 stycznia 2026 r., nr DIAS-P.443-301/25, w przedmiocie podatku od towarów i usług za okres od stycznia do grudnia 2023 r.

Sąd pierwszej instancji wskazał, że zaskarżoną decyzją z dnia 12 stycznia 2026 r., nr DIAS-P.443-301/25, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, działając na podstawie art. 13 § 1 pkt 2 lit. a, art. 127, art. 220 § 1, art. 221 oraz art. 233 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651; dalej również: O.p.), utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań–Grunwald z dnia 20 lutego 2025 r., nr US-PG.443.58.2024.12.

Decyzją organu pierwszej instancji określono „ALFA-XXTECH” sp. z o.o. zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług za okres od stycznia do listopada 2023 r. w łącznej wysokości 1.386.240 zł oraz odmówiono spółce zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za grudzień 2023 r. w wysokości 468 910 zł.

Sąd przedstawił, że podstawową działalnością spółki był obrót komponentami przemysłowymi, w tym elementami wykorzystywanymi w automatyce przemysłowej, podzespołami technicznymi oraz częściami zamiennymi do maszyn. W 2023 r. spółka rozpoczęła dodatkową

działalność polegającą na obrocie napojami energetycznymi. Działalność ta nie mieściła się w dotychczasowym głównym profilu aktywności spółki.

Według ustaleń przywołanych przez Sąd, w ramach obrotu napojami energetycznymi spółka nawiązała współpracę z nowymi kontrahentami: Pawłem Witkowskim, prowadzącym działalność gospodarczą pod firmą „Witkowski-Trade” Paweł Witkowski z siedzibą w Gnieźnie, ul. Kolejowa 7, 62-200 Gniezno, NIP 784-198-43-22, oraz Andrzejem Opolskim, prowadzącym działalność gospodarczą pod firmą „Opol-Distribution” Andrzej Opolski z siedzibą w Śremie, ul. Magazynowa 4, 63-100 Śrem, NIP 785-162-77-43.

Sąd odnotował, że transakcje dotyczące napojów energetycznych były realizowane w okresie od stycznia do grudnia 2023 r. Z ustaleń organów wynikało jednak, że największe natężenie obrotów wystąpiło w miesiącach poprzedzających zawarcie przez spółkę umowy kredytowej z bankiem. Spółka wykazywała w tym okresie znaczne obroty, mimo że działalność w zakresie napojów energetycznych była prowadzona przy niskiej marży.

W opisie stanu sprawy Sąd wskazał, że organy podatkowe nie kwestionowały samego formalnego istnienia faktur VAT, dokumentów księgowych, dokumentów transportowych ani przepływów pieniężnych. Organy przyjęły jednak, że dokumenty te nie przesądzają o rzeczywistym gospodarczym charakterze działalności prowadzonej przez spółkę.

Sąd przedstawił stanowisko organu pierwszej instancji, zgodnie z którym podjęcie przez spółkę działalności w zakresie obrotu napojami energetycznymi pozostawało w bezpośrednim związku z procesem ubiegania się przez spółkę o finansowanie bankowe. Organ uznał, że gwałtowny wzrost obrotów w okresie poprzedzającym zawarcie umowy kredytowej oraz zakończenie albo znaczące ograniczenie tej działalności po uzyskaniu kredytu świadczyły o instrumentalnym charakterze transakcji.

Według relacji Sądu organ pierwszej instancji uznał, że spółka nie wykazała, aby faktycznie prowadziła samodzielną działalność gospodarczą w zakresie obrotu napojami energetycznymi w sposób typowy dla podmiotów działających na tym rynku. Organ przyjął, że udział spółki w transakcjach miał charakter formalny i służył przede wszystkim wykazaniu odpowiedniego poziomu obrotów na potrzeby finansowania bankowego.

Sąd wskazał, że w konsekwencji organ pierwszej instancji odmówił spółce prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących obrót napojami energetycznymi. Jako podstawę rozstrzygnięcia organ wskazał art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 931; dalej również jako: ustawa o VAT), uznając, że transakcje nie miały rzeczywistego celu gospodarczego, a ich skutki podatkowe nie mogą zostać zaakceptowane.

Sąd następnie przedstawił zarzuty odwołania wniesionego przez spółkę. Spółka zarzuciła organowi pierwszej instancji naruszenie art. 122, art. 187 § 1 oraz art. 191 O.p. przez niewyjaśnienie wszystkich okoliczności sprawy oraz dokonanie dowolnej, a nie swobodnej oceny materiału dowodowego.

Spółka podnosiła w odwołaniu, że transakcje były rzeczywiste. Wskazywała na faktury VAT, dokumenty księgowe, dokumenty transportowe, przepływy pieniężne, faktyczne istnienie towaru oraz dalszą sprzedaż napojów energetycznych w ramach czynności opodatkowanych VAT. Spółka argumentowała również, że w działalności tej wykorzystywała leasingowane urządzenia służące do pakowania i etykietowania napojów.

Sąd odnotował, że spółka kwestionowała także zastosowanie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT.

Zdaniem spółki, organy nie wykazały, aby transakcje miały charakter pozorny ani aby zasadniczym celem czynności było uzyskanie korzyści podatkowej. Spółka podkreślała, że nawet jeżeli jednym z celów jej działań było zwiększenie zdolności kredytowej, to nie stanowi to podstawy do odmowy prawa do odliczenia podatku naliczonego, ponieważ poprawa zdolności kredytowej jest racjonalnym celem gospodarczym.

W toku postępowania odwoławczego spółka złożyła wniosek o przeprowadzenie dowodu z przesłuchania Pawła Witkowskiego i Andrzeja Opolskiego. Dowód ten miał zostać przeprowadzony na okoliczność rzeczywistego charakteru transakcji, faktycznego obrotu towarem, udziału spółki w transakcjach oraz sposobu ich realizacji.

Sąd wskazał, że postanowieniem z dnia 5 listopada 2025 r., nr DIAS-P.443-301/25/DW, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu odmówił przeprowadzenia dowodu z przesłuchania wskazanych kontrahentów. Organ uznał, że dowód ten nie ma istotnego znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy, ponieważ spór nie dotyczy tego, czy transakcje formalnie doszły do skutku, lecz tego, czy ich zasadniczym celem był rzeczywisty cel gospodarczy.

Opisując decyzję organu odwoławczego, Sąd podał, że Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu decyzją z dnia 12 stycznia 2026 r., nr DIAS-P.443-301/25, utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji.

Sąd wskazał, że organ odwoławczy podzielił ocenę, iż istota sprawy nie sprowadzała się do formalnego istnienia dokumentów księgowych, faktur, dokumentów transportowych ani przepływów pieniężnych. Zdaniem organu odwoławczego zasadnicze znaczenie miało ustalenie, czy spółka rzeczywiście prowadziła działalność gospodarczą w zakresie obrotu napojami energetycznymi, czy też jej udział w tych transakcjach miał charakter wyłącznie formalny.

Sąd przedstawił stanowisko organu odwoławczego, zgodnie z którym spółka nie prowadziła samodzielnej działalności handlowej w zakresie obrotu napojami energetycznymi. Udział spółki w analizowanych transakcjach miał służyć wykazaniu poziomu obrotów wymaganego do uzyskania finansowania bankowego.

Organ odwoławczy uznał, że samo istnienie celu kredytowego nie wyklucza zastosowania przepisów ograniczających prawo do odliczenia podatku naliczonego. Według organu, jeżeli zasadniczym celem czynności nie był rzeczywisty cel gospodarczy, lecz stworzenie określonego obrazu sytuacji finansowej podatnika, podatnik nie może skutecznie powoływać się na prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Sąd następnie przedstawił zarzuty skargi wniesionej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu. Spółka zaskarżyła decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 12 stycznia 2026 r., nr DIAS-P.443-301/25, domagając się uchylecia tej decyzji oraz poprzedzającej ją decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Grunwald z dnia 20 lutego 2025 r., nr US-PG.443.58.2024.12.

W skardze spółka zarzuciła naruszenie art. 120, art. 121 § 1, art. 122, art. 187 § 1 oraz art. 191 O.p. Twierdziła, że organy nie wyjaśniły wszystkich istotnych okoliczności sprawy, nie zebrały pełnego materiału dowodowego i dokonały dowolnej oceny dowodów.

Spółka zarzuciła także, że organy pominęły okoliczności potwierdzające rzeczywisty charakter transakcji, w szczególności istnienie towaru, dokumenty transportowe, rzeczywiste przepływy

pieniężne, dokumentację księgową oraz wykorzystywanie leasingowanych urządzeń do pakowania i etykietowania napojów.

Sąd wskazał, że spółka powołała również zarzut naruszenia art. 86 ust. 1 ustawy o VAT w związku z art. 167 i art. 168 Dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.; dalej również: dyrektywa 2006/112/WE). Zdaniem spółki, organy bezpodstawnie odmówiły prawa do odliczenia podatku naliczonego, mimo że nabyte towary były wykorzystywane do czynności opodatkowanych. Spółka argumentowała, że organy nie wykazały, aby transakcje nie miały miejsca albo aby podatnik nie był ich rzeczywistym uczestnikiem.

Ponadto spółka zarzuciła naruszenie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT przez jego błędne zastosowanie. W ocenie spółki organy nie wykazały pozorności transakcji ani tego, że zasadniczym celem czynności było uzyskanie korzyści podatkowej. Spółka podnosiła, że skoro same organy przyjęły, iż celem działań było uzyskanie finansowania bankowego, to nie można równocześnie uznać, że zasadniczym celem transakcji było osiągnięcie korzyści podatkowej.

Spółka kwestionowała również odmowę przeprowadzenia dowodu z przesłuchania kontrahentów. W jej ocenie zeznania Pawła Witkowskiego i Andrzeja Opolskiego mogły potwierdzić rzeczywisty przebieg transakcji, sposób dostawy towarów, udział spółki w obrocie oraz gospodarczy charakter czynności.

#### Ocena prawna dokonana przez Sąd pierwszej instancji

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu uznał skargę za niezasadną.

Sąd wskazał, że kontrola sądu administracyjnego obejmuje ocenę legalności działania organów administracji publicznej, w tym prawidłowość zastosowania przepisów prawa materialnego oraz dochowanie przepisów postępowania. W ocenie Sądu organy podatkowe nie naruszyły przepisów postępowania w sposób mogący mieć wpływ na wynik sprawy.

Odnosząc się do zarzutów naruszenia art. 122 i art. 187 § 1 O.p., Sąd stwierdził, że organy zgromadziły materiał dowodowy w zakresie wystarczającym do rozstrzygnięcia sprawy. Według Sądu materiał ten obejmował dokumentację księgową, dowody osobowe oraz dokumenty związane z procesem uzyskiwania finansowania bankowego.

Sąd nie podzielił stanowiska spółki, że organy pominęły istotne okoliczności sprawy. W ocenie Sądu organy odniosły się do wszystkich kluczowych elementów, w tym faktur, dokumentów księgowych, przepływów pieniężnych i dokumentów transportowych. Sąd uznał, że to, iż organy nadały tym dowodom inne znaczenie niż oczekiwane przez spółkę, nie oznacza naruszenia zasad postępowania dowodowego.

Sąd uznał za niezasadny także zarzut naruszenia art. 191 O.p. Zdaniem Sądu ocena dowodów dokonana przez organy była logiczna i spójna. Sąd zaakceptował stanowisko organów, że formalne istnienie faktur, dokumentów księgowych, dokumentów transportowych oraz przepływów pieniężnych nie przesądza o rzeczywistym gospodarczym charakterze transakcji.

Według Sądu organy zasadnie przyjęły, że głównym celem działań spółki nie był handel napojami energetycznymi, lecz uzyskanie korzystnego finansowania bankowego. Sąd uznał, że

formalna poprawność dokumentacji nie wyklucza ustalenia, iż czynności miały charakter instrumentalny.

W zakresie prawa materialnego Sąd nie podzielił zarzutu naruszenia art. 86 ust. 1 ustawy o VAT. Sąd wskazał, że prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje wyłącznie w odniesieniu do rzeczywistych transakcji gospodarczych. Zdaniem Sądu organy wykazały, że spółka nie wykonywała funkcji właściwych dla podmiotu rzeczywiście prowadzącego handel napojami energetycznymi, a okoliczności zakwestionowanych transakcji odbiegały od typowego modelu tego rodzaju obrotu.

Sąd uznał również za prawidłowe zastosowanie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT. W ocenie Sądu analizowane transakcje miały charakter sztuczny i nie miały rzeczywistego celu gospodarczego.

Za okoliczność kluczową Sąd uznał to, że działalność w zakresie obrotu napojami energetycznymi została podjęta i zakończona w ścisłym związku z procesem uzyskiwania finansowania bankowego. Zdaniem Sądu taki model działania nie odpowiada normalnemu modelowi działalności gospodarczej, lecz wskazuje na instrumentalne wykorzystanie obrotu gospodarczego.

Sąd stwierdził, że nawet przyjęcie, iż zasadniczym celem działań spółki było uzyskanie kredytu, a nie uzyskanie korzyści podatkowej, nie wyklucza zastosowania art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT. W ocenie Sądu skutki podatkowe stanowiły integralny element przyjętego modelu działania, ponieważ generowanie obrotu było powiązane z wykazywaniem podatku naliczonego i jego rozliczaniem.

Sąd przyjął, że nie można oddzielić celu ekonomicznego, polegającego na uzyskaniu finansowania bankowego, od konsekwencji podatkowych transakcji. W rezultacie uznał, że organy zasadnie odmówiły spółce prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących obrót napojami energetycznymi.

W konsekwencji Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu oddalił skargę na podstawie art. 151 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2026 r. poz. 143; dalej również: p.p.s.a.).

Odpis wyroku wraz z uzasadnieniem został doręczony pełnomocnikowi spółki w dniu 21 maja 2026 r.

\*\*\*

❖ **Kluczowe znaczenie dla oceny rozwiązania zadania mają następujące elementy:**

Zdający, reprezentując skarżącą kasacyjnie spółkę „ALFA-XXTECH” sp. z o.o., powinien – w oparciu o art. 173 § 1 i 2 oraz art. 177 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – sporządzić skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu do Naczelnego Sądu Administracyjnego, zaskarżając przedmiotowy wyrok w całości (art. 176 § 1 pkt 1 p.p.s.a.).

❖ **Ocenie będą podlegać następujące kwestie:**

Zdający powinien prawidłowo ustalić, że właściwym środkiem zaskarżenia jest skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnoszona za pośrednictwem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, od wyroku z dnia 30 kwietnia 2026 r., sygn. akt I SA/Po 921/26.

Skarga kasacyjna powinna zostać wniesiona w terminie trzydziestu dni od doręczenia odpisu wyroku z uzasadnieniem, a więc przy przyjęciu doręczenia w dniu 21 maja 2026 r. data jej sporządzenia powinna mieścić się w terminie do dnia 22 czerwca 2026 r., ponieważ trzydziesty dzień terminu przypada w sobotę, 20 czerwca 2026 r. W skardze kasacyjnej należy zaskarżyć wyrok w całości, ponieważ w całości oddała on skargę spółki i w całości narusza interes reprezentowanej strony.

Zdający powinien prawidłowo oznaczyć sądy oraz strony postępowania: Naczelny Sąd Administracyjny jako sąd właściwy do rozpoznania skargi kasacyjnej, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu jako sąd, za którego pośrednictwem środek zaskarżenia jest wnoszony, skarżącą kasacyjnie spółkę „ALFA-XXTECH” sp. z o.o. oraz organ – Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Należy także wskazać zaskarżony wyrok oraz decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 12 stycznia 2026 r., nr DIAS-P.443-301/25, która była przedmiotem kontroli sądu pierwszej instancji. Skarga kasacyjna powinna spełniać wymagania pisma procesowego oraz szczególne wymagania skargi kasacyjnej, w tym zawierać oznaczenie zakresu zaskarżenia, przytoczenie podstaw kasacyjnych i ich uzasadnienie, wnioski kasacyjne oraz stanowisko co do rozpoznania sprawy na rozprawie albo na posiedzeniu niejawnym.

Formułując podstawy kasacyjne, zdający powinien odróżnić konstrukcję skargi kasacyjnej od skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Oznacza to, że w zadaniu nie było wystarczające ponowne zakwestionowanie decyzji organów podatkowych ani proste powtórzenie zarzutów skargi do WSA. Zarzuty powinny być skierowane przeciwko wyrokowi sądu pierwszej instancji i oparte na podstawach z art. 174 pkt 1 albo art. 174 pkt 2 p.p.s.a., z precyzyjnym wskazaniem naruszonych przepisów, sposobu ich naruszenia oraz wpływu uchybień procesowych na wynik sprawy.

W zakresie podstawy z art. 174 pkt 2 p.p.s.a. zdający powinien w pierwszej kolejności rozważyć zarzut naruszenia art. 145 § 1 pkt 1 lit. c p.p.s.a. w związku z art. 122, art. 187 § 1 oraz art. 191 O.p., ewentualnie także w związku z art. 151 p.p.s.a., poprzez oddalenie skargi mimo zaakceptowania przez sąd pierwszej instancji niepełnego postępowania dowodowego oraz dowolnej oceny materiału dowodowego dokonanej przez organy podatkowe. Zarzut ten powinien zostać powiązany z konkretnymi okolicznościami sprawy, w szczególności z pominięciem znaczenia faktur VAT, dokumentów księgowych, dokumentów transportowych, przepływów pieniężnych, istnienia towaru, dalszej sprzedaży opodatkowanej oraz wykorzystywania leasingowanych urządzeń do pakowania i etykietowania napojów.

Zdający powinien również rozważyć zarzut naruszenia art. 145 § 1 pkt 1 lit. c p.p.s.a. w związku z art. 188 O.p. oraz w związku z art. 134 § 1 p.p.s.a. przez zaakceptowanie odmowy przeprowadzenia dowodu z przesłuchania Pawła Witkowskiego i Andrzeja Opolskiego. Istotne jest wskazanie, że dowody te zostały zgłoszone na okoliczność rzeczywistego charakteru transakcji, faktycznego obrotu towarem, udziału spółki w transakcjach oraz sposobu ich realizacji, a więc dotyczyły okoliczności mających znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy. W ocenie zarzutu należy premiować wykazanie, że sąd pierwszej instancji nie powinien był aprobować stanowiska organu, iż przesłuchanie kontrahentów było zbędne tylko dlatego, że organ uznał spór za dotyczący celu gospodarczego transakcji. Odwołanie się do zarzutu naruszenia art. 134 § 1 p.p.s.a. autor skargi kasacyjnej powinien uzasadnić brakiem wyjścia poza granice skargi i nieuwzględnienie z urzędu naruszenia art. 188 O.p. poprzez uznanie za prawidłowe pominięcia przez organy podatkowe wniosków dowodowych strony, w szczególności wniosku o przesłuchanie kontrahentów, mimo że dowody te mogły mieć istotne

znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy. Były bowiem istotne dla ustalenia rzeczywistego charakteru transakcji, a odmowa ich przeprowadzenia miała charakter przedwczesny i arbitralny.

Formułując podstawę z art. 174 pkt 1 p.p.s.a., zdający powinien wskazać naruszenie art. 86 ust. 1 ustawy o VAT w związku z art. 167 i art. 168 dyrektywy 2006/112/WE przez błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie polegające na zaakceptowaniu odmowy prawa do odliczenia podatku naliczonego mimo ustaleń wskazujących na istnienie faktur, towaru, przepływów pieniężnych, dokumentów transportowych oraz dalszej sprzedaży opodatkowanej. Należy wykazać, że sąd pierwszej instancji wadliwie utożsamiał brak typowego lub dominującego celu handlowego z brakiem rzeczywistej transakcji gospodarczej oraz z brakiem prawa do odliczenia.

Zdający powinien następnie sformułować zarzuty naruszenia art. 86 ust. 1 ustawy o VAT oraz art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie. W odniesieniu do obu wskazanych przepisów najbardziej trafne będzie ujęcie zarzutów w sposób kumulatywny, tj. przez wskazanie zarówno wadliwego rozumienia tych przepisów przez sąd pierwszej instancji, jak i ich nieprawidłowego odniesienia do ustalonego stanu faktycznego.

W odniesieniu do art. 86 ust. 1 ustawy o VAT zarzut błędnej wykładni powinien zmierzać do wykazania, że sąd przyjął zbyt wąskie rozumienie prawa do odliczenia podatku naliczonego, uzależniając je w istocie od ekonomicznej trwałości, rentowności albo typowości prowadzonej działalności, mimo że przepis ten wiąże prawo do odliczenia z wykorzystaniem nabytych towarów lub usług do czynności opodatkowanych. Zarzut niewłaściwego zastosowania tego przepisu powinien natomiast zostać powiązany z okolicznościami sprawy, w szczególności z pominięciem, że zakwestionowane transakcje były formalnie związane z działalnością opodatkowaną spółki, a organy nie wykazały w sposób jednoznaczny, że prawo do odliczenia zostało wykorzystane sprzecznie z konstrukcją podatku od towarów i usług.

W odniesieniu do art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT zarzut błędnej wykładni powinien polegać na zakwestionowaniu stanowiska, zgodnie z którym samo ustalenie instrumentalnego charakteru transakcji, krótkotrwałości działalności, niskiej marży, zmiany profilu aktywności spółki albo celu kredytowego jest wystarczające do zastosowania tego przepisu. Należy zaakcentować, że zastosowanie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT wymaga wykazania przesłanek pozorności lub nadużycia prawa, w tym zasadniczego celu w postaci osiągnięcia korzyści podatkowej. Zarzut niewłaściwego zastosowania tego przepisu powinien zaś zostać oparty na tym, że przy ustalonym w sprawie stanie faktycznym organy i sąd pierwszej instancji nie wykazały fikcyjności transakcji, pozorności czynności ani tego, że zasadniczym celem działania spółki było uzyskanie korzyści podatkowej. W tym kontekście znaczenie ma podniesienie, że według ustaleń organów i sądu pierwszej instancji głównym celem działań spółki było uzyskanie finansowania bankowego. Okoliczność ta powinna zostać skonfrontowana z tezą sądu o możliwości zastosowania art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT, ponieważ cel kredytowy nie jest tożsamy z zasadniczym celem w postaci osiągnięcia korzyści podatkowej.

W ocenie skargi kasacyjnej należy zatem uwzględnić, czy zdający prawidłowo rozróżnił zarzut błędnej wykładni od zarzutu niewłaściwego zastosowania prawa materialnego, a jednocześnie czy dostrzegł, że w realiach sprawy oba rodzaje uchybień powinny zostać zarzucone zarówno w odniesieniu do art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, jak i art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT. Błędną wykładnią powinna dotyczyć przyjętego przez sąd rozumienia tych przepisów, natomiast niewłaściwe zastosowanie powinno zostać powiązane z okolicznościami ustalonymi w sprawie,

w szczególności z brakiem jednoznacznego ustalenia fikcyjności transakcji, pozorności czynności albo uzyskania korzyści podatkowej jako zasadniczego celu działania spółki.

Zdający powinien sformułować prawidłowy wniosek kasacyjny. W pierwszej kolejności, na podstawie art. 188 p.p.s.a. powinien wnieść o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu oraz o rozpoznanie skargi i uchylenie w całości decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Tak sformułowany wniosek jest uzasadniony zwłaszcza wtedy, gdy zdający przyjmie, że istota sprawy jest dostatecznie wyjaśniona, a charakter naruszeń prawa materialnego i procesowego pozwala Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu na merytoryczne rozstrzygnięcie sprawy. Alternatywnie, w zależności od przyjętej argumentacji, zdający może wnieść o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Poznaniu do ponownego rozpoznania na podstawie art. 185 § 1 p.p.s.a., zwłaszcza w razie eksponowania naruszeń procesowych, w tym potrzeby ponownej kontroli legalności decyzji oraz oceny pominiętych wniosków dowodowych. Rozwiązanie powinno być spójne z podstawami kasacyjnymi i uzasadnieniem.

Zdający powinien także wnieść o zasądzenie na rzecz skarżącej kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych, z uwzględnieniem właściwych przepisów p.p.s.a. dotyczących kosztów postępowania sędowoadministracyjnego. Brak obowiązku określania wysokości wpisu od skargi kasacyjnej ani wykazywania jego uiszczenia powinien zostać uwzględniony zgodnie z informacją dla zdającego.

Ocenie powinno podlegać również zachowanie wymogów formalnych właściwych dla skargi kasacyjnej, w szczególności sporządzenie jej przez uprawnionego profesjonalnego pełnomocnika, podpisanie imieniem i nazwiskiem doradcy podatkowego, wskazanie pełnomocnictwa udzielonego w dniu 20 maja 2026 r., wymienienie załączników oraz zachowanie prawidłowej daty sporządzenia pisma.

---

## ❖ OPINIA PODATKOWA (DYWIDENDA NIEPIENIĘŻNA)

### **Wprowadzenie**

DOMUS POLAND sp. z o.o. z siedzibą w Krakowie (dalej „**Spółka**”), adres: Królewska 120, 30-045 Kraków, zwraca się do doradcy podatkowego z prośbą o wydanie opinii, w której omówione zostaną konsekwencje podatkowe planowanych przez ten podmiot czynności. Spółka doprecyzowuje, że interesują ją wyłącznie skutki w podatkach dochodowych, ale prosi doradcę podatkowego o uwzględnienie skutków podatkowych powstających zarówno dla Spółki jako podatnika, jak i płatnika (jeśli, zdaniem doradcy podatkowego, na Spółce ciążyą obowiązki płatnicze). Spółka przedstawia następujący opis planowanych czynności:

### **Stan faktyczny**

Spółka jest polskim rezydentem podatkowym. Dochody z prowadzonej działalności gospodarczej opodatkowuje 19% stawką podatku dochodowego od osób prawnych. Kapitał

zakładowy Spółki wynosi 100.000 zł i dzieli się na 1.000 udziałów o równej wartości nominalnej. Żaden z udziałów nie jest uprzywilejowany co do głosu. Udziałowcami Spółki są:

- Karol Kwietniewski (dalej „KK”), polski rezydent podatkowy, który jest właścicielem 750 udziałów Spółki,
- Walter Wolf (dalej „WW”), niemiecki rezydent podatkowy, który jest właścicielem 250 udziałów Spółki. Rezydencja podatkowa WW jest potwierdzona aktualnym certyfikatem rezydencji, który znajduje się w posiadaniu Spółki.

Zarówno KK, jak i WW (dalej łącznie „Wspólnicy”) objęli swoje udziały w 2010 r., przy zakładaniu Spółki.

W 2025 r. Spółka wypracowała zysk w wysokości 4.000.000 zł. Na najbliższym zwyczajnym zgromadzeniu wspólników Spółki, które zaplanowano na 16 czerwca 2026 r., ma dojść do podjęcia uchwały o podziale zysku i wypłacie dywidendy na rzecz Wspólników (dalej „Uchwała”).

- KK ma otrzymać dywidendę w wysokości 3.000.000 zł. Zgodnie z Uchwałą, dywidenda na rzecz KK ma zostać przekazana w formie mieszanej: Spółka ma przekazać KK 800.000 zł w formie pieniężnej i przenieść na KK własność niezabudowanego gruntu (dalej „Grunt”) o wartości rynkowej 2.200.000 zł. Wartość rynkową Gruntu Spółka ustaliła na podstawie opinii biegłego,
- WW ma otrzymać dywidendę w wysokości 1.000.000 zł. Zgodnie z Uchwałą, dywidenda należna WW ma zostać wypłacona w całości w formie pieniężnej (w złotych). Nie ma wątpliwości co do tego, że WW będzie rzeczywistym właścicielem otrzymanej dywidendy. Spółka przekazała również informację, że WW nie prowadzi żadnej działalności gospodarczej, w szczególności nie posiada w Polsce zakładu ani stałej placówki.

W 2026 r. Spółka nie dokonywała na rzecz KK ani WW żadnych płatności. W szczególności nie wypłacała zaliczki na poczet dywidendy, nie płaciła na rzecz Wspólników należności tytułem odsetek, opłat licencyjnych, wynagrodzenia za świadczenie usług.

Z przedłożonych dokumentów wynika, że Spółka kupiła Grunt w 2016 r. (jako grunt niezabudowany) za cenę 1.500.000 zł netto. Planowała na Gruncie wybudować magazyn służący do przechowywania towarów handlowych, ale wycofała się z tego pomysłu.

Na potrzeby sporządzania opinii proszę przyjąć, że przeniesienie Gruntu na rzecz KK nie będzie związane z obowiązkiem wykazania przez Spółkę podatku od towarów i usług.

### **Polecenie**

Zgodnie z prośbą Spółki, proszę przygotować opinię, w której omówione zostaną konsekwencje planowanych czynności w podatkach dochodowych. W opinii należy uwzględnić sytuację Spółki jako podatnika oraz jako płatnika (jeśli z przeprowadzonej analizy prawnej wynikać będzie, że na Spółce będą ciążyły obowiązki płatnicze).

W szczególności w opinii należy wyjaśnić:

1. czy planowane czynności doprowadzą do konieczności wykazania przez Spółkę przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych. Jeśli z analizy wynikać będzie, że u Spółki dojdzie do powstania przychodu podlegającego opodatkowaniu, należy obliczyć jego wysokość. Jeśli z analizy wynikać będzie, że u Spółki nie dojdzie do powstania przychodu lub dojdzie do powstania przychodu, ale Spółka będzie mogła zastosować zwolnienie od opodatkowania – należy taką informację zawrzeć w opinii,
2. czy Spółka będzie miała prawo do wykazania kosztów uzyskania przychodów. Jeśli z analizy wynikać będzie, że Spółka będzie miała prawo wykazania kosztów uzyskania przychodów należy obliczyć ich wysokość. Jeśli z analizy wynikać będzie, że Spółka nie będzie miała prawa do wykazania kosztów uzyskania przychodów (w całości lub części) – w opinii należy napisać dlaczego,
3. czy w związku z wypłatą dywidendy na rzecz KK, na Spółce będą ciążyły obowiązki płatnicze. Należy w szczególności odpowiedzieć na pytanie, czy Spółka będzie zobowiązana pobrać podatek przy wypłacie dywidendy na rzecz KK, a jeśli tak, to w jakiej wysokości. Jeśli z przeprowadzonej analizy wynikać będzie, że Spółka nie będzie zobowiązana do pobrania podatku – w opinii należy wyjaśnić dlaczego,
4. czy w związku z wypłatą dywidendy na rzecz WW, na Spółce będą ciążyły obowiązki płatnicze. Należy w szczególności odpowiedzieć na pytanie, czy Spółka będzie zobowiązana pobrać podatek przy wypłacie dywidendy na rzecz WW, a jeśli tak, to w jakiej wysokości. Jeśli z przeprowadzonej analizy wynikać będzie, że Spółka nie będzie zobowiązana do pobrania podatku – w opinii należy wyjaśnić dlaczego.

\*\*\*

#### ❖ Kluczowe elementy brane pod uwagę przy ocenie rozwiązania zadania

Przygotowując opinię, osoba przystępująca do egzaminu powinna prawidłowo ustalić podstawę prawną (przepisy istotne dla ustalenia konsekwencji podatkowych).

#### ❖ Dokonując analizy zdający powinien uwzględnić:

- Ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,
- Ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,
- Umowę między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, podpisaną w Berlinie dnia 14 maja 2003 r.

#### 1. Wykazanie przychodu

Analizując kwestie dotyczące wykazania przez Spółkę przychodu osoba przystępująca do egzaminu powinna:

- zwrócić uwagę na to, że uregulowanie zobowiązania z tytułu dywidendy w formie świadczenia niepieniężnego wypełnia hipotezę art. 14a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych,
- obliczyć wysokość przychodu Spółki uwzględniając istotne elementy stanu faktycznego (należy wziąć pod uwagę fakt, że częściowo dywidenda wypłacona zostaje w formie pieniężnej oraz to, że wartość rynkowa Gruntu, ustalona z uwzględnieniem opinii biegłego, odpowiadać będzie wysokości zobowiązania, które ma zostać uregulowane przez Spółkę świadczeniem niepieniężnym),
- ocenić, czy przychód Spółki będzie podlegał opodatkowaniu.

## 2. Wykazanie kosztów uzyskania przychodów

Omawiając problematykę kosztów uzyskania przychodów, osoba przystępująca do egzaminu powinna:

- zwrócić uwagę na to, że uregulowanie zobowiązania z tytułu dywidendy w formie świadczenia niepieniężnego uprawnia Spółkę do wykazania kosztów uzyskania przychodów (art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych),
- zauważyć, że wydatki poniesione na nabycie gruntów, co do zasady, nie są kosztem uzyskania przychodów, ale mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia gruntu (art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych),
- obliczyć wysokość kosztów uzyskania przychodów, zwracając uwagę na to, że grunty nie podlegają amortyzacji (art. 16c pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych),
- wykluczyć możliwość wykazania kosztów uzyskania przychodów w związku z wypłatą dywidendy w formie pieniężnej.

## 3. Wypłata dywidendy a obowiązki płatnicze – dywidenda KK

Analizując skutki podatkowe wypłaty dywidendy na rzecz KK, osoba przystępująca do egzaminu powinna:

- dokonać kwalifikacji otrzymywanej przez KK dywidendy (zarówno części pieniężnej, jak i niepieniężnej) do przychodów z kapitałów pieniężnych, z tytułu udziału w zyskach osób prawnych (art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych),
- określić właściwą stawkę podatku, wskazując na obowiązek zastosowania 19% stawki zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych (art. 30a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych),
- zauważyć, że na Spółce ciążyć będą obowiązki płatnicze (art. 30a ust. 1 pkt 4 w związku z art. 41 ust. 1 i 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych),
- obliczyć kwotę podatku, którą Spółka zobowiązana będzie pobrać jako płatnik,
- przeanalizować techniczną możliwość poboru podatku przez Spółkę jako płatnika, odnosząc się do istotnych elementów stanu faktycznego (wypłata dywidendy częściowo w formie pieniężnej, a częściowo przez przeniesienie na KK własności Gruntu).

## 4. Wypłata dywidendy a obowiązki płatnicze – dywidenda WW

Analizując skutki podatkowe wypłaty dywidendy na rzecz WW, osoba przystępująca do egzaminu powinna:

- zauważyć, że WW jest niemieckim rezydentem podatkowym i zwrócić uwagę na istotny element stanu faktycznego – aktualny certyfikat rezydencji,
  - uwzględnić przy dokonywaniu analizy postanowienia Umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku,
  - przeanalizować art. 10 Umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku,
  - wskazać, że właściwą stawką podatku, która znajdzie zastosowanie przy wypłacie dywidendy na rzecz WW, jest stawka 15%,
  - obliczyć kwotę podatku, którą Spółka zobowiązana będzie pobrać jako płatnik.
- 

## ❖ OPINIA PODATKOWA (AKCYZA)

### Wprowadzenie

Spółka „CHEMI-PRODUKT” S.A. z siedzibą w Mysłowicach (dalej „Spółka”), prowadząca działalność gospodarczą pod adresem: ul. Wiosenna 9, 41-400 Mysłowice, zwraca się do swojego doradcy podatkowego z prośbą o analizę jej stanu faktycznego i prawnego w kontekście ewentualnej zasadności złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty w podatku akcyzowym oraz ocenę możliwości ubiegania się o zwrot zapłaconego podatku akcyzowego z tego tytułu lub zaliczenie go na poczet innych należności publicznoprawnych Spółki.

### Stan faktyczny

Spółka prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji specjalistycznych mieszanin chemicznych. W okresie od stycznia 2022 r. do czerwca 2023 r. produkowała i dokonywała sprzedaży na terytorium kraju wyrobu o nazwie handlowej „Rozpuszczalnik P-434”.

Na podstawie wewnętrznej analizy, Spółka klasyfikowała przedmiotowy wyrób do kodu CN 3403 wymienionego w poz. 37 załącznika nr 1 do Ustawy o podatku akcyzowym. W konsekwencji, Spółka naliczała i odprowadzała podatek akcyzowy od wyprodukowanych i sprzedanych ilości tego wyrobu, składając miesięczne deklaracje podatkowe AKC-4/AKC-4zo. W lipcu 2023 r., w związku z planowanym rozszerzeniem rynków zbytu, Spółka wystąpiła do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie Wiążącej Informacji Akcyzowej (dalej „WIA”) w celu potwierdzenia klasyfikacji w Nomenklaturze Scalonej (CN) wyrobu. W dniu 15 września 2023 r. Spółka otrzymała decyzję o odmowie wydania WIA, gdyż „Rozpuszczalnik P-434” nie był wyrobem akcyzowym.

### Polecenie

Proszę przygotować opinię dla klienta zgodnie ze wskazanym przez niego zakresem zlecenia. Wskaż w opinii rekomendacje dalszych działań Spółki.

\*\*\*

## ❖ Kluczowe elementy brane pod uwagę przy ocenie opinii

### Podstawa prawna:

- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa

### **1. Opodatkowanie akcyzą a klasyfikacja wyrobu według kodu Nomenklatury Scalonej (CN)**

Zgodnie z art. 86 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatku akcyzowym, do wyrobów energetycznych zalicza się wyroby objęte pozycjami CN wymienionymi w załączniku nr 1 do tej ustawy. Wykaz ten obejmuje m.in. pozycję CN 3403, do której Spółka błędnie klasyfikowała wyrób i w rezultacie naliczała podatek akcyzowy.

Jednocześnie, zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym, do celów poboru akcyzy i oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN). Oznacza to, że prawidłowa klasyfikacja taryfowa wyrobu ma fundamentalne znaczenie dla ustalenia, czy dany wyrób podlega opodatkowaniu akcyzą.

Decyzja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej otrzymana przez Spółkę o odmowie wydania WIA potwierdza, że produkowany przez Spółkę wyrób nie był wyrobem akcyzowym. Tym samym, po stronie Spółki nigdy nie powstał obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym z tytułu produkcji i sprzedaży tego wyrobu. W konsekwencji jest ona uprawniona do wystąpienia do organu podatkowego z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty.

### **2. Instytucja nadpłaty**

W analizowanym przypadku mamy do czynienia z instytucją nadpłaty uregulowaną w Rozdziale 9 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 72 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej nadpłatą jest m.in. kwota nienależnie zapłaconego podatku. Stosownie natomiast do art. 73. § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej nadpłata powstaje, z zastrzeżeniem § 2 tego artykułu, z dniem zapłaty przez podatnika podatku nienależnego lub w wysokości większej od należnej.

Podatek akcyzowy został zapłacony przez Spółkę, mimo że wyrób nie podlegał opodatkowaniu podatkiem akcyzowym. Zobowiązanie podatkowe w tym zakresie w ogóle nie powstało po stronie podatnika.

### **3. Procedura ubiegania się o zwrot nadpłaty lub zaliczenia jej na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych**

Tryb postępowania w przypadku ubiegania się o zwrot nadpłaty lub zaliczenia jej na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych regulują odpowiednio art. 75 oraz art. 76 Ordynacji podatkowej. Na podstawie tych przepisów Spółka jest uprawniona do podjęcia działań zmierzających albo do otrzymania zwrotu nienależnie zapłaconego podatku na wskazane organowi podatkowemu konto bankowe albo do zaliczenia uiszczanego nienależnie podatku akcyzowego na poczet jej innych zobowiązań podatkowych. Decyzja w tym zakresie leży po stronie Spółki po uzyskaniu od doradcy informacji o każdej z tych procedur.

#### 4. Przedawnienie

Zgodnie z art. 80 § 1 Ordynacji podatkowej, prawo do zwrotu nadpłaty podatku wygasa po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin jej zwrotu. W analizowanym przypadku Spółka uiszczała nienależny podatek za okres od stycznia 2022 r. do czerwca 2023 r. Oznacza to, że na dzień sporządzenia niniejszej opinii Spółka ma pełne prawo do ubiegania się o zwrot nadpłaty za cały okres, w którym nienależnie uiszczała podatek.

#### 5. Rekomendacje

- Złożenie korekt deklaracji AKC-4/AKC-4zo.
- Sporządzenie wniosku o stwierdzenie nadpłaty i wystąpienie o zwrot podatku na wskazane przez Spółkę konto lub zaliczenie nadpłaty na poczet innych należności publicznoprawnych Spółki.

\*\*\*

#### ❖ Sugestie dotyczące sporządzenia opinii wydanej przez doradcę podatkowego<sup>1</sup>

##### I. Elementy formalne / struktura opinii

1. **Nagłówek:** miejsce i data sporządzenia, dane doradcy podatkowego/kancelarii, nagłówek opinii (np. „Opinia podatkowa w sprawie ...”) itp.
2. **Adresat:** Pełne dane klienta (np. imię i nazwisko lub nazwa firmy, adres).
3. **Przedmiot opinii i jej cel:** Krótkie wprowadzenie wyjaśniające cel opinii, wskazujące zagadnienie będące przedmiotem opinii lub określające pytanie, na które doradca podatkowy sporządzający opinię ma odpowiedzieć.
4. **Stan faktyczny:** Należy przyjąć, że stan faktyczny opisany w zadaniu egzaminacyjnym stanowi podstawę do wydania opinii. W przygotowywanej w trakcie egzaminu opinii nie ma potrzeby przepisywania stanu faktycznego z treści zadania.
5. **Podstawa prawna:** Wskazanie aktów prawnych będących podstawą sporządzenia opinii.
6. **Analiza prawna** (szerzej – wskazówki w części II, punkt 1).
7. **Podsumowanie opinii** (szerzej – wskazówki w części II, punkt 6).
8. **Podpis:** Imię, nazwisko, tytuł, numer wpisu doradcy podatkowego, podpis.
9. **Opinia może zawierać dodatkowe klauzule lub zastrzeżenia np.** klauzulę informującą, że opinia opiera się na stanie prawnym i faktycznym istniejącym w dacie jej sporządzenia, oraz że zmiany w przepisach lub w stanie faktycznym mogą wpływać na jej aktualność.

---

<sup>1</sup> Opinia podatkowa nie ma jednej, ustawowo narzuconej formy. Opracowane sugestie uwzględniają standard funkcjonujący w praktyce rynkowej.

Wskazanie, że opinia nie stanowi gwarancji korzystnego rozstrzygnięcia sprawy przez organy podatkowe czy sądy administracyjne, jeśli jest to uzasadnione treścią opinii.

## II. Aspekty merytoryczne i językowe

1. **Analiza prawna:** Najobszerniejsza część opinii obejmująca wykładnię i subsumpcję - interpretacja przepisów prawnych z uwzględnieniem specyfiki stanu faktycznego. Powinna ona obejmować w szczególności:
  - 1) wykładnię przepisów istotnych dla oceny konsekwencji podatkowych czynności lub sprawy opisanej w stanie faktycznym,
  - 2) omówienie skutków podatkowych wynikających z interpretowanych przepisów dla klienta lub innych podmiotów, z uwzględnieniem specyfiki stanu faktycznego będącego przedmiotem opinii,
  - 3) w zależności od celu opinii: ocenę ryzyka podatkowego związanego z poszczególnymi rozwiązaniami opisanymi w stanie faktycznym lub proponowanymi klientowi w opinii podatkowej, przedstawienie sposobów ograniczenia ryzyka podatkowego, omówienie przysługujących podatnikowi środków odwoławczych itp.
2. **Jasność i zrozumiałość:** Język opinii powinien być językiem prawniczym, powinien być precyzyjny, ale jednocześnie zrozumiały dla klienta.
3. **Kompletność:** Opinia powinna wyczerpująco odpowiadać na wszystkie postawione pytania lub omawiać wskazane w zadaniu zagadnienia wymagające analizy oraz każdorazowo realizować postawiony cel opinii.
4. **Obiektywizm:** Mimo że opinia jest przygotowywana na zlecenie klienta, powinna być obiektywna i przedstawiać zarówno korzystne, jak i niekorzystne aspekty danego rozwiązania, wraz z oceną ryzyka. Nie oznacza to, że w opinii podatkowej należy powstrzymać się od wyrażenia własnego stanowiska w danej sprawie.
5. **Aktualność:** Analiza prawna musi opierać się na aktualnym stanie prawnym, obowiązującym w dacie sporządzenia opinii, chyba że uwzględnienie stanu prawnego innego niż aktualny jest uzasadnione opisem zawartym w stanie faktycznym.
6. **Podsumowanie zawierające wnioski lub rekomendacje:** W miarę możliwości konkretne, jasne i jednoznaczne odpowiedzi na postawione pytania lub wyjaśnienia do wskazanych w zadaniu zagadnień, każdorazowo uwzględniające cel opinii, wraz z zalecanymi działaniami dla klienta. Wnioski lub rekomendacje powinny wynikać bezpośrednio z przeprowadzonej analizy prawnej. W przypadku kilku możliwych scenariuszy, należy przedstawić je wraz z oceną ryzyka.

**Logika i spójność:** Argumentacja prawna powinna być logiczna i spójna, a wnioski muszą w sposób naturalny wynikać z przeprowadzonej analizy.