

Warszawa, dnia 28 marca 2023 r.

**Krajowa Izba Doradców Podatkowych**

*reprezentowana przez:*

**Andrzeja Ladzińskiego**  
Przewodniczącego  
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

**Szanowny Pan**  
**Ireneusz BUDZYŃSKI**  
Dyrektor Departamentu Standardów  
i Rejestrów

Główny Urząd Statystyczny  
al. Niepodległości 208  
00-925 Warszawa

*Szanowny Panie Dyrektorze,*

w związku z możliwością nowelizacji Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD), służącej wyodrębnieniu rodzajów działalności charakterystycznych dla polskiej gospodarki, w imieniu Krajowej Rady Doradców Podatkowych przedstawiam propozycję zmiany, która polegałaby na podzieleniu piątego znaku w podklasie 69.20.Z Działalność rachunkowo-księgowa; doradztwo podatkowe w następujący sposób:

69.2	<b>działalność rachunkowo- księgowa; doradztwo podatkowe</b>	
69.20.A	<b>doradztwo podatkowe</b>	Podklasa ta obejmuje: <ul style="list-style-type: none"><li>• udzielanie podatnikom, płatnikom i inkasentom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami;</li><li>• reprezentowanie podatników, płatników i inkasentów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej</li></ul>

		<p>kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach będących następstwem udzielenia podatnikom, płatnikom i inkasentom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• wykonywanie niezależnego audytu funkcji podatkowej, o którym mowa w art. 20zo § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa</li> <li>• doradztwo podatkowe i inne czynności zastrzeżone dla podmiotów uprawnionych w rozumieniu ustawy o doradztwie podatkowym.</li> </ul> <p>Podklasa ta nie obejmuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• przetwarzania danych, sklasyfikowanego w 63.11.Z,</li> <li>• konsultacji w zakresie zarządzania, np. systemami księgowymi, procedurami kontroli wydatków, sklasyfikowanej w 70.22.Z,</li> <li>• ściągania należności płatniczych, sklasyfikowanego w 82.91.Z.</li> </ul>
--	--	---

69.20.B	<p><b>Usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych</b></p>	<p>Podklasa ta obejmuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• prowadzenie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, ksiąg rachunkowych, ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych oraz udzielanie im pomocy jedynie w tym zakresie;</li> <li>• sporządzanie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, zeznań i deklaracji podatkowych lub udzielanie im pomocy jedynie w tym zakresie;</li> <li>• księgowanie wszelkiego rodzaju transakcji gospodarczych, wykonywane na zlecenie,</li> <li>• sporządzanie sprawozdań i bilansów finansowych,</li> <li>• kontrolę i potwierdzanie poprawności sprawozdań i bilansów finansowych (działalność biegłych księgowych/ biegłych rewidentów),</li> <li>• przygotowywanie dokumentów o dochodach osób i firm w celach podatkowych,</li> </ul>
---------	---	--

		<p>Podklasa ta nie obejmuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• doradztwo podatkowe i innych czynności zastrzeżonych dla podmiotów uprawnionych w rozumieniu ustawy o doradztwie podatkowym, sklasyfikowanego w 69.20.A.</li> <li>• przetwarzania danych, sklasyfikowanego w 63.11.Z,</li> <li>• konsultacji w zakresie zarządzania, np. systemami księgowymi, procedurami kontroli wydatków, sklasyfikowanej w 70.22.Z,</li> <li>• ściągania należności płatniczych, sklasyfikowanego w 82.91.Z.</li> </ul>
--	--	--

Zdaniem Krajowej Rady Doradców Podatkowych konieczne jest **rozdzielenie** w Polskiej Klasyfikacji Działalności usług księgowo-rachunkowych od usług doradztwa podatkowego, bowiem dotychczas obowiązujący w PKD podział wprowadza w błąd, a także jest krzywdzący dla doradców podatkowych, którzy posiadają dużo szerszy zakres ustawowych kompetencji i obowiązków niż osoby nie posiadające uprawnień do wykonywania czynności doradztwa podatkowego, co w konsekwencji winno doprowadzić do wniosku, że nie powinni oni być zrównani i klasyfikowani jako jedna i ta sama grupa.

W Polsce jest blisko 9 tysięcy doradców podatkowych oraz ok 500 podmiotów uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego. Wykonują oni jeden z zawodów zaufania publicznego, a nad jego należytych wykonywaniem czuwa powołany ustawą samorząd zawodowy – Krajowa Izba Doradców Podatkowych (KIDP). Doradcy podatkowi działają w interesie podatników i państwa, zawsze w zgodzie z obowiązującym prawem, służąc ochronie interesu publicznego.

Zawód doradcy podatkowego łączy w sobie elementy profesji prawnika i doradcy finansowego. Jego praca polega na udzielaniu porad i opinii z zakresu szeroko rozumianego prawa podatkowego, stałej obsłudze podatkowej podmiotów gospodarczych i reprezentowaniu podatników w sporach z organami państwa.

Doradca podatkowy to zawód zaufania publicznego powołany ustawą o doradztwie podatkowym z 5 lipca 1996 r. (tekst jednolity: Dz. U. 2021 r. poz. 2117 ze zm. – dalej także UoDP).

Warunkiem wykonywania zawodu doradcy podatkowego jest posiadanie wysokich kwalifikacji - wyższego wykształcenia, wiedzy specjalistycznej, a także bogatego doświadczenia z zakresu szeroko rozumianego prawa finansowego oraz innych dziedzin prawa. Ustawa korporacyjna zobowiązuje doradców podatkowych do systematycznego podnoszenia swoich kwalifikacji poprzez udział w konferencjach, seminariach i szkoleniach. Poza szeroką wiedzą merytoryczną, doradca podatkowy

musi mieć nieskazitelną charakter, a swoim postępowaniem dawać rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu.

Należy wskazać, że doradca podatkowy w przeciwieństwie do osób świadczących usługi księgowo:

- musi posiadać wysokie kwalifikacje potwierdzone zdaniem egzaminem państwowym;
- zgodnie z ustawą obowiązkowo jest członkiem Krajowej Izby Doradców Podatkowych, która czuwa nad prawidłowym wykonywaniem zawodu;
- ma obowiązek ciągłego podnoszenia swoich kwalifikacji, co gwarantuje znajomość aktualnie obowiązującego prawa podatkowego;
- ma ustawowy obowiązek posiadania ubezpieczenia OC podczas wykonywania czynności doradztwa podatkowego,
- zobowiązany jest do zachowania tajemnicy zawodowej (podobnie jak radca prawny lub adwokat);

dodatkowo należy wskazać, że

- czynności doradztwa podatkowego obejmują m.in. udzielanie porad, opinii i wyjaśnień, prowadzenie ksiąg i innych ewidencji, sporządzanie zeznań i deklaracji podatkowych;
- sporządzana przez doradcę dokumentacja jest podpisana jego nazwiskiem, z podaniem identyfikujących go danych, co daje pewność gwarancji odpowiedzialności doradcy;
- doradcy podatkowi podlegają odpowiedzialności dyscyplinarnej, która jest gwarancją bezpieczeństwa usług świadczonych, za niewykonanie lub nienależyte wykonanie obowiązków zawodowych określonych prawem oraz za czyny sprzeczne z zasadami etyki zawodowej. Na straży wykonywania przez doradców podatkowych obowiązków określonych prawem oraz nad przestrzeganiem zasad etyki zawodowej stoją organy dyscyplinarne Krajowej Izby Doradców Podatkowych.
- doradca podatkowy może występować jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym i kontrolnym przed organami skarbowymi, a także w postępowaniu administracyjnym przed NSA, wraz z możliwością wniesienia kasacji;
- do czynności doradztwa podatkowego zastrzeżonych jedynie dla podmiotów uprawnionych należy także wykonywanie niezależnego audytu funkcji podatkowej, o którym mowa w art. 20zo § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Zdecydowanie należy podkreślić, że w przeciwieństwie do osób świadczących usługi księgowo, doradcę podatkowego obowiązuje zachowanie tajemnicy zawodowej, także po zakończeniu obsługi klienta. Doradca podatkowy jest zobowiązany również postępować zgodnie z zasadami etyki zawodowej. Zasady podstawowe stanowią m.in., że doradca podatkowy ma wykonywać czynności

zawodowe według najlepszej woli i wiedzy, uczciwie i rzetelnie z zachowaniem należytej staranności, mając na uwadze przepisy prawa oraz dobro klienta.

W przeciwieństwie do osób wykonujących usługi księgowo-rachunkowe, aby uzyskać uprawnienia doradcy podatkowego należy spełnić łącznie następujące warunki:

- mieć pełną zdolność do czynności prawnych;
- korzystać z pełni praw publicznych;
- posiadać nieskazitelny charakter i swoim dotychczasowym postępowaniem dawać rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu doradcy podatkowego;
- posiadać wyższe wykształcenie, oraz złożyć z wynikiem pozytywnym państwowy egzamin na doradcę podatkowego;
- odbyć w Polsce sześciomiesięczną praktykę zawodową;
- złożyć wniosek o wpis na listę (nie później niż w okresie 3 lat złożenia egzaminu) lub być członkiem Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego, albo posiadać stopień naukowy doktora habilitowanego nauk prawnych lub nauk ekonomicznych w zakresie prawa finansowego lub finansów.

Mając na uwadze powyższe należy jednoznacznie stwierdzić, że zawód doradcy podatkowego na przestrzeni ostatnich kilkunastu lat stał się odrębnym, wyspecjalizowanym zawodem zaufania publicznego, który z perspektywy przedsiębiorców oraz instytucji i organów państwa różni się od osób wykonujących jedynie czynności z zakresu prowadzenia ksiąg rachunkowych. Dalsze utrzymywanie w jednej pozycji (grupie) Polskiej Klasyfikacji Działalności usług księgowo-rachunkowych wraz z usługami doradztwa podatkowego jest sprzeczne z obowiązującym stanem faktycznym oraz prawnym. Dobitym przykładem – co najmniej niezgodności z obowiązującym prawem – jest fakt, iż zgodnie z ustawą o doradztwie podatkowym, zawodowe wykonywanie czynności wskazanych w tejże ustawie jest zastrzeżone wyłącznie dla podmiotów uprawnionych w rozumieniu ustawy (art. 2 ust. 2 UoDP). Dodatkowo ustawa o doradztwie podatkowym w art. 81 stanowi, że kto, nie będąc uprawniony, posługuje się tytułem doradcy podatkowego lub zawodowo wykonuje czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 i 5 u. UoDP, podlega grzywnie do 50 000 zł.

Należy wskazać, iż w oparciu o § 2 ust. 1 pkt 1, 4 i 5 UoDP, który wskazuje czynności doradztwa podatkowego, podmioty nie będące do tego uprawnionymi nie mogą doradzać w zakresie doradztwa podatkowego. Sądy niejednokrotnie wskazywały na wyraźne rozróżnienie czynności doradztwa podatkowego od usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Jak słusznie wskazał Trybunał Konstytucyjny *„należy podkreślić, że pomoc jaką mogą świadczyć podmioty uprawnione do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, ma bardzo wąski, ściśle określony przez UoDP zakres, ograniczony do pomocy w prowadzeniu ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych oraz pomocy w sporządzaniu zeznań*

*i deklaracji. Nie jest to zatem pomoc, o której mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 UoDP polegająca na udzielaniu porad, opinii i wyjaśnień z zakresu obowiązków podatkowych, która na zasadzie wyłączności została zastrzeżona dla osób wykonujących zawody zaufania publicznego, w tym doradców podatkowych.<sup>1</sup>*

Wykładnia językowa przepisów art. 2 UoDP jednoznacznie wskazuje, że ustawa nie wprowadza kategorii spraw z zakresu prawa podatkowego oraz nie dzieli ich na łatwiejsze bądź mniej skomplikowane. Przykładowo ustawodawca celowo użył sformułowania „pomoc” wskazując na ograniczony charakter świadczonych usług przez podmioty nie będące uprawnionymi w rozumieniu UoDP (§ 2 ust. 1 pkt 2 i 3 UoDP).

Art. 81 ust. 1 UoDP zawiera regulację, która statuuje karną ochronę zawodu doradcy podatkowego przed działaniami podmiotów, które nie będąc do tego uprawnionymi wykonują czynności doradztwa podatkowego oraz posługują się tytułem doradcy podatkowego.

Przestępstwo z art. 81 ust. 1 UoDP ma charakter powszechny, co oznacza, że może je popełnić każda osoba, która wykonuje zawodowo czynności doradztwa podatkowego wskazane w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 lub 5 UoDP, nie będąc do tego uprawnioną lub która nie będąc do tego osobą uprawnioną posługuje się tytułem doradcy podatkowego. Z kolei art. 81 ust. 2 UoDP penalizuje działanie członka zarządu osoby prawnej, która nie będąc uprawnioną, posługuje się oznaczeniem „spółka doradztwa podatkowego” lub zawodowo wykonuje czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 lub 5 UoDP.

Przestępstwa z art. 81 UoDP są ścigane z oskarżenia publicznego, co oznacza, że zgodnie z art. 10 § 1 KPK oskarżyciel publiczny w przypadku powzięcia informacji o nieuprawnionym wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego, zobowiązany jest do wszczęcia i prowadzenia postępowania karnego.

Tym samym bezzasadne, a przede wszystkim mylące m. in. dla organów ścigania jest istnienie w tej samej grupie PKD tych dwóch różnych zawodów: (i) księgowego, którym może być każdy, kogo wiedza nie podlega weryfikacji, jego umiejętności nie są nadzorowane oraz nie posiada prawem przewidzianych obowiązków właściwych dla tej grupy zawodowej oraz (ii) doradcy podatkowego, który zgodnie z przedstawionymi powyżej argumentami musi spełnić szereg rygorystycznych (ustawowych) warunków aby zostać wpisanym na listę doradców podatkowych, co jest zaś warunkiem koniecznym do wykonywania czynności doradztwa podatkowego.

Obecny podział w PKD utrudnia Krajowej Radzie Doradców Podatkowych realizację jej ustawowych obowiązków polegających na weryfikacji prawidłowości wykonywania czynności doradztwa podatkowego przez podmioty do tego

---

<sup>1</sup> wyr. TK z: 22.5.2007 r., K 42/05

uprawnione. Weryfikacja podmiotów na podstawie grupy w PKD jest niemożliwa bowiem należą do niej, oprócz ok 9 tysięcy doradców podatkowych i ok. 500 podmiotów uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego, również niemierzalne ilości osób i podmiotów świadczących usługi księgowe.

Mając na uwadze powyższe pragnę raz jeszcze podkreślić, że z punktu widzenia samorządu zawodowego doradców podatkowych jak również funkcjonowania państwa oraz prawidłowości obrotu gospodarczego, jest to bardzo ważna kwestia, aby wyodrębnić czynności doradztwa podatkowego jako oddzielną grupę w ramach istniejącej sekcji. Licząc na Państwa zainteresowanie przedstawioną kwestią, działając w imieniu Krajowej Izby Doradców Podatkowych, przekazuję propozycję zmian wraz z uzasadnieniem, a także informuję o gotowości samorządu zawodowego doradców podatkowych do pracy podczas konsultacji w kolejnych etapach mających na celu zmianę PKD w tym zakresie.

*Z poważaniem,*

**Andrzej LADZIŃSKI**  
Przewodniczący Krajowej Rady Doradców Podatkowych  
*/elektroniczny podpis kwalifikowany/*